



MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS  
TRIBUNAL FISCAL

"DECENIO DE LAS PERSONAS CON DISCAPACIDAD EN EL PERÚ"  
"AÑO DE LA UNIÓN NACIONAL FRENTE A LA CRISIS EXTERNA"

ACTA DE REUNIÓN DE SALA PLENA N° 2009-09

TEMA : RECONSIDERACIÓN DEL ACUERDO CONTENIDO EN EL ACTA DE REUNIÓN DE SALA PLENA DE 5 DE MARZO DE 1998, REFERIDO A LA COMISIÓN DE LA INFRACCIÓN PREVISTA EN EL NUMERAL 1) DEL ARTÍCULO 178° DEL CÓDIGO TRIBUTARIO CUANDO EL DEUDOR TRIBUTARIO HUBIESE PRESENTADO UNA DECLARACIÓN JURADA RECTIFICATORIA DETERMINANDO UNA MAYOR OBLIGACIÓN.

FECHA : 21 de mayo de 2009  
HORA : 12:00 m.  
LUGAR : Calle Diez Canseco N° 258 Miraflores

ASISTENTES : Ana María Cogorno P. Rosa Barrantes T. Carlos Moreano V.  
Marina Zelaya V. Renée Espinoza B. Juana Pinto de Aliaga  
Mariella Casalino M. Cristina Huertas L. Ada Flores T.  
Gabriela Márquez P. Lourdes Chau Q. Sergio Ezeta C.  
Marco Huamán S. Elizabeth Winstanley P. José Martel S.  
Doris Muñoz G. Licette Zuñiga D. Zoraida Olano S.

NO ASISTENTES : Raúl Queuña D. (vacaciones: fecha de votación).  
Caridad Guarniz C. (descanso médico: fecha de votación).  
Silvia León P. (vacaciones: fecha de suscripción del acta)

I. ANTECEDENTES:

Informe que sustenta el acuerdo adoptado.

II. AGENDA:

Suscripción de la presente Acta de Sesión de Sala Plena, que contiene los puntos de deliberación, los votos emitidos, el acuerdo adoptado y su fundamento, tal como se detalla en el cuadro que se transcribe a continuación, siendo la decisión adoptada la siguiente:

*"Procede reconsiderar el Acuerdo contenido en el Acta de Reunión de Sala Plena de fecha 5 de marzo de 1998, referido a la comisión de la infracción prevista en el numeral 1) del artículo 178° del Código Tributario cuando el deudor tributario hubiese presentado una declaración jurada rectificatoria determinando una mayor obligación, de acuerdo con lo establecido por los numerales 6.1 y 6.2 del Acuerdo adoptado en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2002-02."*

TEMA: RECONSIDERACIÓN DEL ACUERDO CONTENIDO EN EL ACTA DE REUNIÓN DE SALA PLENA DE 5 DE MARZO DE 1998, REFERIDO A LA COMISIÓN DE LA INFRACCIÓN PREVISTA EN EL NUMERAL 1) DEL ARTÍCULO 178° DEL CÓDIGO TRIBUTARIO CUANDO EL DEUDOR TRIBUTARIO HUBIESE PRESENTADO UNA DECLARACIÓN JURADA RECTIFICATORIA DETERMINANDO UNA MAYOR OBLIGACIÓN.

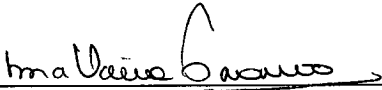
	PROPUESTA 1	PROPUESTA 2	PROPUESTA 3
<b>Vocales</b>			
Dra. Olano		X	
Dra. Cogorno	X		
Dra. Barrantes	X		
Dr. Moreano	X		
Dra. Zelaya	X		
Dra. Espinoza	X		
Dra. Pinto	X		
Dra. Casalino	X		
Dra. Huertas	X		
Dr. Queuña	(vacaciones)	(vacaciones)	(vacaciones)
Dra. Flores		X	
Dra. Márquez		X	
Dra. Guarníz	(descanso médico)	(descanso médico)	(descanso médico)
Dra. Chau		X	
Dr. Ezeta	X		
Dr. Huamán	X		
Dra. Winstanley	X		
Dr. Martel	X		
Dra. León	X		
Dra. Muñoz	X		
Dra. Zuñiga	X		
<b>Total</b>	<b>15</b>	<b>4</b>	


*Handwritten signatures and initials:*  
 Top left: A signature starting with 'D'.  
 Top middle: 'c h' and 'sh' with arrows pointing to the 'Total' row.  
 Middle: 'M A' and 'R t P' with arrows pointing to the 'Total' row.  
 Right: 'Ely' and 'E J e A R' with arrows pointing to the 'Total' row.

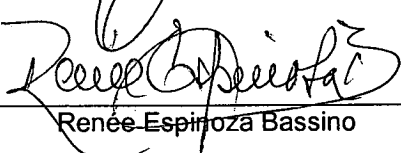
### III. DISPOSICIONES FINALES:

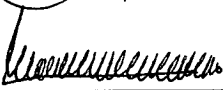
Se deja constancia que forma parte integrante del Acta el informe que se indica en el punto I de la presente (Antecedentes).

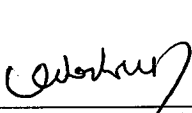
No habiendo otro asunto que tratar, se levantó la sesión procediendo los vocales asistentes a firmar la presente Acta en señal de conformidad.

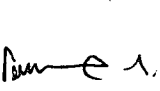
  
\_\_\_\_\_  
Ana María Cogorno Prestinoni

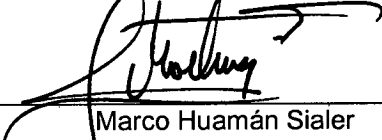
  
\_\_\_\_\_  
Carlos Moreano Valdivia

  
\_\_\_\_\_  
Renée Espinoza Bassino

  
\_\_\_\_\_  
Mariella Casalino Mannarelli

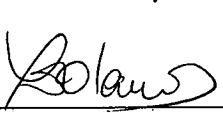
  
\_\_\_\_\_  
Ada Flores Talavera

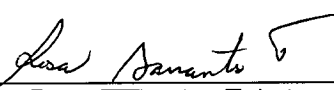
  
\_\_\_\_\_  
Lourdes Chau Quispe

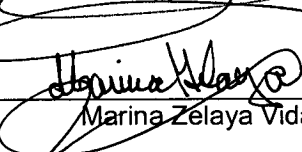
  
\_\_\_\_\_  
Marco Huamán Sialer

  
\_\_\_\_\_  
José Martel Sánchez

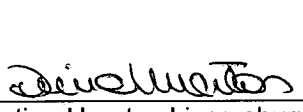
  
\_\_\_\_\_  
Doris Muñoz García

  
\_\_\_\_\_  
Zoraida Olano Silva

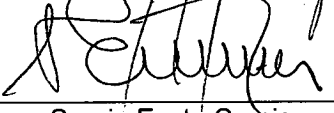
  
\_\_\_\_\_  
Rosa Barrantes Takata


  
\_\_\_\_\_  
Marina Zelaya Vidal

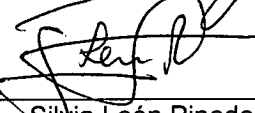
  
\_\_\_\_\_  
Juana Pinto de Aliaga

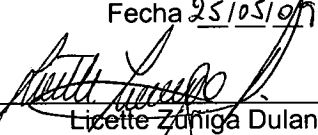
  
\_\_\_\_\_  
Cristina Huertas Lizarzaburu

  
\_\_\_\_\_  
Gabriela Márquez Pacheco

  
\_\_\_\_\_  
Sergio Ezeta Carpio

  
\_\_\_\_\_  
Elizabeth Winstanley Patio

  
\_\_\_\_\_  
Silyia León Pinedo

  
\_\_\_\_\_  
Licette Zúñiga Dulanto

ACTA DE REUNIÓN DE SALA PLENA N° 2009-09

## INFORME

**TEMA : RECONSIDERACIÓN DEL ACUERDO CONTENIDO EN EL ACTA DE REUNIÓN DE SALA PLENA DE 5 DE MARZO DE 1998, REFERIDO A LA COMISIÓN DE LA INFRACCIÓN PREVISTA EN EL NUMERAL 1) DEL ARTÍCULO 178° DEL CÓDIGO TRIBUTARIO CUANDO EL DEUDOR TRIBUTARIO HUBIESE PRESENTADO UNA DECLARACIÓN JURADA RECTIFICATORIA DETERMINANDO UNA MAYOR OBLIGACIÓN.**

### I. ANTECEDENTES

Informes N° 008-2009-EF/41.09.1 y 009-2009-EF/41.09.1 de fecha 16 de marzo y 2 de abril de 2009, mediante el cual el vocal Carlos Moreano Valdivia solicita la reconsideración del Acuerdo contenido en el Acta de Reunión de Sala Plena de fecha 5 de marzo de 1998, en virtud de las causales previstas en los numerales 6.1 y 6.2 del Acuerdo recogido en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2002-02.

### II. ANTECEDENTES NORMATIVOS

El numeral 6) del acuerdo adoptado en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2002-02 establece que la reconsideración de un acuerdo adoptado por la Sala Plena puede solicitarse por el Presidente del Tribunal Fiscal o cualquier vocal siempre que se fundamente en consideraciones distintas a las analizadas con motivo de la adopción del acuerdo o cuando la renuncia o remoción de los vocales lo amerite.

### III. PROPUESTAS

#### PROPUESTA 1

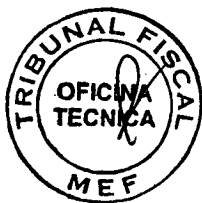
##### DESCRIPCIÓN

Procede reconsiderar el Acuerdo contenido en el Acta de Reunión de Sala Plena de fecha 5 de marzo de 1998, referido a la comisión de la infracción prevista en el numeral 1) del artículo 178° del Código Tributario cuando el deudor tributario hubiese presentado una declaración jurada rectificatoria determinando una mayor obligación, de acuerdo con lo establecido por los numerales 6.1 y 6.2 del Acuerdo adoptado en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2002-02.

##### FUNDAMENTO

De acuerdo con lo previsto en el numeral 6) del Acta de Reunión de Sala Plena N° 2002-02 de 7 de febrero de 2002, el Presidente del Tribunal Fiscal o cualquier Vocal podrá solicitar la reconsideración del criterio aprobado por la Sala Plena en dos supuestos, a saber: i) Cuando se sustente en consideraciones distintas a las analizadas con motivo de la adopción del acuerdo (numeral 6.1), y ii) Cuando la renuncia o remoción de los Vocales lo amerite (numeral 6.2).

En el presente caso, mediante los Informes N° 008-2009-EF/41.09.1 y 009-2009-EF/41.09.1 de fecha 16 de marzo y 2 de abril de 2009, se solicita la reconsideración del criterio adoptado en el Acuerdo de Sala Plena de fecha 5 de marzo de 1998, que sirvió de sustento para la emisión de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 196-1-1998 de 6 de marzo de 1998, que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria, en la que se estableció que se incurre en la infracción tipificada en el inciso 1) del artículo 178° del Código Tributario cuando el deudor tributario presenta una declaración jurada rectificatoria variando los montos de la primera declaración jurada, dado que en tal caso se declara cifras y datos falsos respecto de esta última.



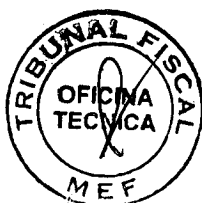
Dicha reconsideración se plantea en atención a la existencia de “consideraciones distintas” a las analizadas en el Acuerdo de fecha 5 de marzo de 1998, que permiten sostener que con la presentación de la declaración jurada rectificatoria, en la que se determina un mayor monto de la obligación tributaria o un menor saldo o crédito a favor a la de la declaración inicial, no se incurre en la infracción prevista en el inciso 1) del artículo 178° del citado Código.

Al respecto, según el Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual de CABANELLAS, la palabra “consideración” se define como “*Examen, estudio, apreciación*”<sup>1</sup>. En el presente caso las “consideraciones distintas a las analizadas” en el Acuerdo de fecha 5 de marzo de 1998 se resumen en lo siguiente<sup>2</sup>:

1. No cabe verificar la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1) del artículo 178° del Código Tributario en examen sobre la base únicamente del contenido presunto del documento que contiene la declaración determinativa y determinación de la obligación tributaria (declaración original y rectificatoria) dado que la Administración no tiene los elementos de prueba suficientes que justifique una acreditación contrastada de los hechos y atribuir al deudor tributario la comisión de la anotada infracción y con ello desvirtuar la presunción de licitud o de inocencia del administrado tributario, por ello la comisión de la infracción sólo debería ser acreditada como resultado de una fiscalización efectuada por la Administración, de constatarse que la determinación de la obligación tributaria realizada por el deudor tributario –resultado final de la presentación de su declaración inicial y rectificatorias– omitió tributo o consignado un saldo a favor mayor al correcto, girando a tal efecto la resolución de determinación a que se refieren los artículos 75° y siguientes del Código Tributario.
2. El literal c) del artículo 92° del Código Tributario establece como uno de los derechos de los deudores tributarios la “rectificación de su declaración jurada” por lo que resulta absurdo aseverar que el legislador pretendió tipificar la infracción antes anotada sobre la base del ejercicio de un derecho, aspecto que ha sido aludido en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 2578-4-1996 y 2727-4-1996 de 6 y 23 de diciembre de 1996, máxime si dicho tipo infractor no señala que la rectificatoria acarrea la comisión de tal ilícito.
3. Dado que la declaración rectificatoria que determina una mayor o que determine un menor saldo al liquidado originalmente, surtirá efecto con su presentación conforme al artículo 88° del Código Tributario, dicha rectificatoria modificará automáticamente la determinación inicial. En tal sentido, en adelante, solo tendrá eficacia jurídica la liquidación rectificada más no la liquidación inicial (o anterior), lo que resulta consecuente con la unicidad del deber de determinar el tributo y período respectivo. En efecto, habida cuenta que las declaraciones rectificatorias son presentadas para modificar la declaración y determinación inicialmente realizadas por el deudor respecto del tributo y período correspondiente, aquellas no son independientes a las declaraciones precedentes. De esta suerte, no cabe aseverar jurídicamente que existen dos o más liquidaciones y mucho menos autónomas y comparables para verificar la comisión de la infracción bajo estudio.
4. Sancionar a los administrados tributarios por corregir la omisión de la determinación declarada desincentiva que estos subsanen voluntariamente dicha omisión y cumplan con su deber de determinar. Además, debe indicarse que la capacidad del fisco de detectar y de sancionar conductas evasivas no está en función a la mera detección de declaraciones rectificatorias, dado que las mismas son presentadas en forma directa a dicha entidad, sino en función al ejercicio de su facultad fiscalizadora. Solo respecto del “acto de rectificar” resultaría justificable una infracción como la tipificada en el numeral 5 del

<sup>1</sup> En este sentido, véase: CABANELLAS, Guillermo, *Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual*, Tomo II, Heliasta, Buenos Aires, 1989, p. 310.

<sup>2</sup> Debe mencionarse que el numeral 1) del artículo 178° del Código Tributario aprobado por el Decreto Legislativo N° 816 así como su artículo 179° que regula el régimen de incentivos, a los que se alude en dicho acuerdo, han sido objeto de modificaciones legislativas mediante la Ley N° 27038 y los Decretos Legislativos N° 953 y 981.



artículo 176° del Código Tributario, que sanciona la rectificación reiterada, a efecto de que el ejercicio abusivo de tal derecho no obstaculice la labor recaudatoria de la Administración.

Según lo expuesto, se evidencian exámenes, estudios y apreciaciones nuevos y diferentes a los señalados en el Acuerdo de fecha 5 de marzo de 1998, por lo que se acredita la causal para reconsiderar dicho acuerdo prevista en el numeral 6.1 del Acta de Reunión de Sala Plena N° 2002-02<sup>3</sup>.

Dado que la citada causal consiste en sustentar “consideraciones distintas” a las analizadas con motivo de la adopción del acuerdo original, mal podría restringirse dichas consideraciones a aquellas que hayan sido de dominio público al momento de suscribir el Acuerdo de fecha 5 de marzo de 1998<sup>4</sup> sin que proceda tomar en cuenta el aporte de nuevas interpretaciones realizadas sobre la base de las tendencias doctrinales y jurisprudenciales vigentes que se refieren al aspecto jurídico materia de análisis, como fundamento de la causal de reconsideración, no solo porque el mencionado Acuerdo no realiza distinción alguna sobre tales “consideraciones que no fueron analizadas”, sino también debido a la evolución a la que está sujeta el Derecho.

En efecto, es innegable que el Derecho está sujeto a constante evolución y por ende, la jurisprudencia de un órgano colegiado, resolutor y que es última instancia administrativa en materia tributaria no puede estar impedida de tomar en cuenta “consideraciones o interpretaciones nuevas” que precisamente responden a tales tendencias, lo cual amerita que sean objeto de reflexión en la jurisprudencia del Tribunal Fiscal.

Cabe señalar que dicha evolución jurisprudencial se evidencia en el Poder Judicial así como en el Tribunal Constitucional, los que han dictado sentencias vinculantes que, sobre la base de nuevas interpretaciones jurídicas<sup>5</sup>, han modificado criterios contenidos en anteriores resoluciones de observancia obligatoria, en todos los casos invocándose, obviamente, nuevos fundamentos cuya razonabilidad motiva su alejamiento del criterio contenido en tales resoluciones.

Sobre el particular, cabe citar el Artículo VII del Código Procesal Constitucional en el que se señala que *“Las sentencias del Tribunal Constitucional que adquieren la autoridad de cosa juzgada constituyen precedente vinculante cuando así lo exprese la sentencia, precisando el extremo de su efecto normativo. Cuando el Tribunal Constitucional resuelva apartándose del precedente, debe expresar los fundamentos de hecho y de derecho que sustentan la sentencia y las razones por las cuales se aparta del precedente”*, no estableciéndose que dicho cambio jurisprudencial no pueda basarse en nuevas interpretaciones porque ello sería contrario a la evolución jurídica antes anotada<sup>6</sup>.

Asimismo, debe indicarse que no cabe restringir la modificación de los criterios jurisprudenciales de observancia obligatoria invocando el principio de seguridad jurídica<sup>7</sup> dado

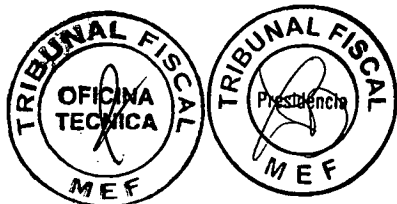
<sup>3</sup> Es preciso resaltar que la presente propuesta se fundamenta en un acuerdo de sala plena preexistente y vigente, que regla el procedimiento de reconsideración de los acuerdos de sala plena (Acuerdo de Sala Plena N° 2002-02 de 7 de febrero de 2002), y que la materia sujeta a discusión en el presente caso no consiste en modificarlo, sino en establecer si cabe la reconsideración del Acuerdo de fecha 5 de marzo de 1998.

<sup>4</sup> Lo que llevaría al absurdo de acreditar la preexistencia de una interpretación respecto del Acuerdo de fecha 5 de marzo de 1998.

<sup>5</sup> Dichas interpretaciones se han realizado en atención a normas anteriormente interpretadas por el propio Tribunal.

<sup>6</sup> Al respecto, cabe citar el Acuerdo de Reunión de Sala Plena N° 2007-37, en el que se decidió que procedía la reconsideración el acuerdo contenido en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2005-39 de 5 de diciembre de 2005, dado que en la adopción de este último no se tomó en cuenta que la Sala de Derecho Constitucional y Social de la Corte Suprema de Justicia de la República del Poder Judicial había emitido una Resolución de fecha 21 de junio de 2005, Sentencia A.C.A. N° 302-2004, no obstante que dicha sentencia no era de dominio público o no fue publicada al momento de dictarse dicha Acta de Reunión de Sala Plena N° 2005-39.

<sup>7</sup> Ello en el entendido que los criterios adoptados por el Tribunal Fiscal con el fin de uniformizar su jurisprudencia, tienen por objetivo último brindar seguridad jurídica y predecibilidad a las resoluciones que se emitan en los distintos casos.



que, como señala RUBIO CORREA respecto de dicha jurisprudencia: “convertir en rígidos precedentes las resoluciones anteriores, constituye una posición ahistórica, conservadora, atando la resolución de los conflictos a patrones del pasado” y que ello implicaría “repetir y repetir el error de una jurisprudencia en aras de una arbitraria equidad” considerando que el juzgamiento no es una tarea mecánica ni repetitiva<sup>8</sup>.

En el presente caso si bien se invocan interpretaciones y consideraciones preexistentes al Acuerdo cuya reconsideración se solicita, que aluden a apreciaciones y argumentos que fueron invocados por la doctrina y jurisprudencia antes de su adopción<sup>9</sup>, también se invocan nuevas interpretaciones doctrinarias respecto del caso materia de análisis, las cuales deben ser tomadas en cuenta a efecto de que el Tribunal Fiscal, reflexione, medite y decida sobre el contenido de dicho acuerdo. Señalar lo contrario, implicaría el incumplimiento del Acuerdo N° 2002-02 y la inminente inaplicabilidad de la “reconsideración de los acuerdos de Sala Plena”.

Por otro lado, como se ha señalado, el numeral 6.2 del Acuerdo contenido en el Acta de Sala Plena N° 2002-02 establece que también procede solicitar la reconsideración de un acuerdo del Pleno cuando la renuncia o remoción de los Vocales lo amerite, lo que sucede en el presente caso, debido a que desde la fecha de la suscripción del Acuerdo de 5 de marzo de 1998 hasta la actualidad, la mayoría de Vocales que lo suscribieron ya no forman parte de este Colegiado, y habida cuenta que la mayor parte de Vocales que actualmente integran el Tribunal Fiscal no lo suscribieron, existe fundamento para que se someta a consideración del colegiado la confirmación o no del criterio citado a fin de recoger la voluntad del Pleno.

Por lo expuesto, procede la reconsideración del Acuerdo contenido en el Acta de Sala Plena de 5 de marzo de 1998 al haberse acreditado las causales previstas en los numerales 6.1 y 6.2 del Acuerdo recogido en el Acta de Sala Plena N° 2002-02.

## PROPUESTA 2

### DESCRIPCIÓN

Procede reconsiderar el Acuerdo contenido en el Acta de Reunión de Sala Plena de fecha 5 de marzo de 1998, referido a la comisión de la infracción prevista en el numeral 1) del artículo 178° del Código Tributario cuando el deudor tributario hubiese presentado una declaración jurada rectificatoria determinando una mayor obligación, de acuerdo con lo establecido por el numeral 6.2 del Acuerdo adoptado en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2002-02.

### FUNDAMENTO

De acuerdo con lo establecido por el numeral 6.1 del Acta de Reunión de Sala Plena N° 2002-02, el Presidente del Tribunal Fiscal o cualquier Vocal podrá solicitar la reconsideración del criterio aprobado por la Sala Plena, lo cual deberá estar sustentado en consideraciones distintas a las analizadas con motivo de la adopción del acuerdo. Asimismo, según lo previsto por el numeral 6.2 del citado Acuerdo, también procederá que en Sala Plena se reconsidere el criterio aprobado, cuando la renuncia o remoción de los Vocales lo amerite, a solicitud de algún Vocal o del Presidente del Tribunal Fiscal.

Mediante Acuerdo contenido en el Acta de Reunión de Sala Plena de 5 de marzo de 1998, se estableció que se incurre en la infracción tipificada en el numeral 1) del artículo 178° del Código Tributario cuando el deudor tributario presenta una declaración jurada rectificatoria determinando una mayor obligación, dado que en tal caso se declara cifras o datos falsos respecto de la primera declaración presentada.

<sup>8</sup> Al respecto, véase: RUBIO CORREA, Marcial, *El Sistema Jurídico*, Fondo Editorial de la Pontificia Universidad Católica del Perú, 2000, Lima, p. 187.4.

<sup>9</sup> Como es el caso de la interpretación contenida en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 2578-4-1996 y N° 2727-4-1996 de 6 y 23 de diciembre de 1996, respectivamente.



En el presente caso corresponde analizar si procede la reconsideración de dicho Acuerdo solicitada mediante los Informes N° 008-2009-EF/41.09.1 y 009-2009-EF/41.09.1 de fecha 16 de marzo y 2 de abril de 2009, en virtud de las causales previstas en los numerales 6.1 y 6.2 del Acta de Reunión de Sala Plena N° 2002-02.

En ese sentido, en primer término, debe analizarse si las razones indicadas en los citados informes constituyen consideraciones distintas a las analizadas con motivo de la adopción del Acuerdo de 5 de marzo de 1998, según lo previsto en el numeral 6.1 de la mencionada Acta de Reunión de Sala Plena N° 2002-02, para lo cual es conveniente considerar las atribuciones del Tribunal Fiscal relativas a la emisión de criterios que tienen carácter vinculante así como la finalidad de la unificación de los fallos de este Tribunal.

De acuerdo con lo establecido por el artículo 98° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, la Sala Plena del Tribunal Fiscal es el órgano encargado de establecer, mediante acuerdos de Sala Plena, los procedimientos que permitan el mejor desempeño de las funciones del Tribunal Fiscal así como la unificación de los criterios de sus Salas. En tal sentido, el inciso 6) del artículo 101° del citado Código, establece que es atribución del Tribunal Fiscal uniformar la jurisprudencia en las materias de su competencia.

En concordancia con lo expuesto, el artículo 154° del Código Tributario prevé que las resoluciones del Tribunal Fiscal que interpreten de modo expreso y con carácter general el sentido de normas tributarias, así como las emitidas en virtud del artículo 102°<sup>10</sup>, constituirán jurisprudencia de observancia obligatoria para los órganos de la Administración Tributaria, mientras dicha interpretación no sea modificada por el mismo Tribunal, por vía reglamentaria o por Ley. En este caso, agrega la citada norma, en la resolución correspondiente el Tribunal Fiscal señalará que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria y dispondrá la publicación de su texto en el diario oficial.

La unificación de los fallos emitidos por el Tribunal Fiscal, a través de la adopción de acuerdos de Sala Plena tiene por finalidad preservar los principios de seguridad jurídica e igualdad, de modo que ante casos iguales de distintos deudores tributarios exista predecibilidad y certeza respecto del fallo a emitirse y uniformidad en las resoluciones ante la igualdad de razones que las sustentan.

Sobre el particular, en la sentencia recaída en el Expediente N° 0002-2006-AI/TC de 16 de mayo de 2007, el Tribunal Constitucional ha señalado que el principio de seguridad jurídica garantiza el derecho de los administrados a contar con un ordenamiento jurídico que brinde predecibilidad y certeza en las decisiones de los poderes públicos.

En tal virtud, las causas que justifican la reconsideración de los acuerdos tomados en reunión del Pleno del Tribunal Fiscal, mediante los cuales se fijan criterios de interpretación para la aplicación de las normas que conforman el ordenamiento, deben ser interpretadas de modo estricto a fin de no atentarse contra los principios antes señalados.

En ese sentido, las consideraciones distintas a las analizadas con motivo de la adopción del acuerdo de Sala Plena, a que se refiere el numeral 6.1 del Acta de Reunión de Sala Plena N° 2002-02, no pueden ser entendidas como argumentos, fundamentos o distintas interpretaciones sobre el tema planteado, pues de lo contrario los acuerdos podrían ser sometidos a constantes reconsideraciones atentándose contra la esencia y finalidad de los acuerdos que constituyen jurisprudencia vinculante, y por consiguiente contra los principios antes señalados.

<sup>10</sup> El artículo 102° del Código Tributario establece que "Al resolver el Tribunal Fiscal deberá aplicar la norma de mayor jerarquía. En dicho caso, la resolución deberá ser emitida con carácter de jurisprudencia de observancia obligatoria, de acuerdo a lo establecido en el Artículo 154".





Más aun cuando en el procedimiento que se sigue para la adopción de acuerdos de Sala Plena se ha previsto una serie de garantías para que se consideren los diversos argumentos e interpretaciones jurídicas que podrían sustentar las propuestas que se someten a votación. En efecto, de acuerdo con el mencionado procedimiento, una vez puesto en conocimiento el informe que contiene las propuestas que serán objeto de deliberación, los Vocales tienen la oportunidad de formular observaciones, en las que pueden exponer razones, fundamentos, interpretaciones y criterios que consideran deben ser tomados en cuenta antes de votar el tema propuesto. Posteriormente, durante el procedimiento de votación, los vocales están facultados para emitir votos singulares y en discordia, ante lo cual se prevé la extensión del plazo de votación para determinar si algún otro vocal se adhiere al voto singular o discordante<sup>11</sup>.

En ese sentido, los fundamentos, criterios o interpretaciones que se encuentren relacionados con el tema materia de votación, deberán ser expuestos en las oportunidades señaladas, y no posteriormente a través de un procedimiento de reconsideración, bajo riesgo de atentarse contra la seguridad jurídica y la certeza en la actuación del Tribunal Fiscal.

Ahora bien, de la lectura de los citados Informes N° 008-2009-EF/41.09.1 y 009-2009-EF/41.09.1, se aprecia que fundamenta la reconsideración solicitada en argumentos que sustentan una posición distinta a la adoptada mediante el Acuerdo de fecha de 5 de marzo de 1998, no habiéndose invocado ni acreditado la existencia de hechos o causas distintas, como puede ser, la emisión de sentencias por el Poder Judicial o el Tribunal Constitucional en las que se interprete las normas de un modo distinto o contrario a lo dispuesto por el Tribunal Fiscal en sus resoluciones<sup>12</sup>, o el cambio del marco normativo vigente al momento de tomar el acuerdo<sup>13</sup>.

En consecuencia, al no haberse acreditado consideraciones distintas a las analizadas con motivo de la adopción del Acuerdo de 5 de marzo de 1998, en los términos del numeral 6.1 del Acta de Sala Plena N° 2002-02, no puede afirmarse que se ha configurado la causal bajo comentario.

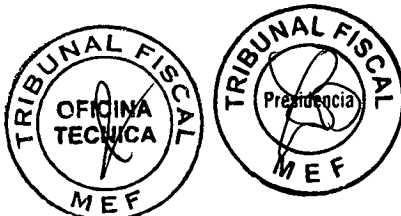
<sup>11</sup> Respecto al procedimiento para adoptar acuerdos de Sala Plena, véase los acuerdos contenidos en el Acta de Sala Plena N° 2002-02, 2006-29 y 2006-32.

<sup>12</sup> Como ejemplo de lo expuesto, véase el Acuerdo contenido en el Acta de reunión de Sala Plena N° 2008-27 de 26 de agosto de 2008, mediante el cual se reconsideró el Acuerdo contenido en el Acta de reunión de Sala Plena N° 25-99, referido a establecer si corresponde disponer la devolución de los bienes embargados indebidamente dentro de un procedimiento de cobranza coactiva cuando se declare fundada una queja. La reconsideración se fundamentó en las causales previstas en los numerales 6.1 y 6.2 del Acuerdo de Sala Plena N° 2002-02. Así, se basó en la existencia de un nuevo hecho que debía ser analizado como es el caso de la sentencia emitida el 20 de setiembre de 2006 por la Segunda Sala Civil de la Corte Superior de Justicia de Lima, recaída en el Expediente N° 1303-2006, que declaró fundada en parte una demanda de amparo, estableciendo que se habían vulnerado los derechos al debido proceso sustantivo y a la propiedad privada al no haberse emitido pronunciamiento ordenándose la restitución de la suma embargada indebidamente al demandante, pese a haberse declarado fundada la queja formulada contra la actuación del ejecutor coactivo de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, sentencia en la cual además se exhortó directamente a este Tribunal a fin que modifique el acuerdo contenido en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 25-99. De igual modo, la reconsideración se sustentó en que algunos de los vocales que participaron en la adopción del acuerdo reconsiderado ya no laboraban en este Tribunal.

Por otro lado, mediante Acta de Reunión de Sala Plena N° 2007-27, se acordó reconsiderar el acuerdo contenido en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2005-39 de 5 de diciembre de 2005, referido a determinar si los gastos por concepto de pasajes, hospedaje y viáticos asumidos por un sujeto domiciliado con ocasión de la actividad artística de un sujeto no domiciliado constituyen renta gravable de este último, en virtud de la causal prevista en el citado numeral 6.1.

La reconsideración fue decidida debido a que la Sala de Derecho Constitucional y Social de la Corte Suprema de Justicia, había emitido la Resolución de fecha 21 de junio de 2005 (Sentencia A.C.A. N° 302-2004), referente a la impugnación contra la Resolución del Tribunal Fiscal N° 240-2-2001, mediante la cual se confirmó el criterio de dicha resolución, que estableció por su parte que de la renta bruta de tercera categoría generada por las actividades artísticas del sujeto no domiciliado debían excluirse los gastos por concepto de pasajes aéreos, alojamiento y viáticos que fueran asumidos por el sujeto domiciliado.

<sup>13</sup> Debe tenerse en cuenta que no podría tratarse de la modificación aislada de alguna o varias normas del ordenamiento jurídico, sino de la variación sustancial de los principios que rigen el marco jurídico aplicable, como sería una nueva declaración de principios en materia sancionadora.



Sin embargo, de acuerdo con lo previsto por el numeral 6.2 del Acta de Sala Plena N° 2002-02, también procede la reconsideración del criterio aprobado, cuando la renuncia o remoción de los Vocales lo amerite, a solicitud de algún Vocal o del Presidente del Tribunal Fiscal.

Dado que desde la fecha de la suscripción del Acuerdo de 5 de marzo de 1998 hasta la actualidad, se ha producido la renuncia o remoción de un número importante de los integrantes del Pleno<sup>14</sup> que participaron en la adopción del mencionado acuerdo, dicha situación amerita su reconsideración, a fin de que sea nuevamente evaluado por la Sala Plena según su conformación actual. A ello debe agregarse que desde esa fecha se han incorporado nuevos Vocales que actualmente componen la mayoría del Pleno y que no suscribieron el acuerdo materia de reconsideración.

Por lo tanto, procede la reconsideración del Acuerdo de 5 de marzo de 1998, en virtud de la causal prevista en el numeral 6.2 del Acuerdo recogido en el Acta de Sala Plena 2002-02.

### **PROPUESTA 3**

#### **DESCRIPCIÓN**

No procede reconsiderar el Acuerdo contenido en el Acta de Reunión de Sala Plena de fecha 5 de marzo de 1998, referido a la comisión de la infracción prevista en el inciso 1) del artículo 178° del Código Tributario cuando el deudor tributario presenta una declaración jurada rectificatoria determinando una mayor obligación, al no acreditarse ninguna de las causales previstas en el Acuerdo adoptado en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2002-02.

#### **FUNDAMENTO**

De acuerdo con lo establecido por el numeral 6.1 del Acta de Reunión de Sala Plena N° 2002-02, el Presidente del Tribunal Fiscal o cualquier Vocal podrá solicitar la reconsideración del criterio aprobado por la Sala Plena, lo cual deberá estar sustentado en consideraciones distintas a las analizadas con motivo de la adopción del acuerdo. Asimismo, según lo previsto por el numeral 6.2 del citado Acuerdo, también procederá que en Sala Plena se reconsidere el criterio aprobado, cuando la renuncia o remoción de los Vocales lo amerite, a solicitud de algún Vocal o del Presidente del Tribunal Fiscal.

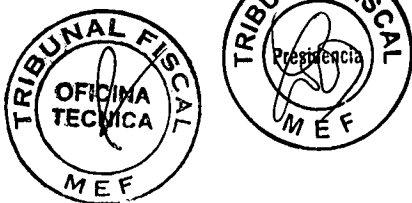
Mediante Acuerdo contenido en el Acta de Reunión de Sala Plena de 5 de marzo de 1998, se estableció que se incurre en la infracción tipificada en el numeral 1) del artículo 178° del Código Tributario cuando el deudor tributario presenta una declaración jurada rectificatoria determinando una mayor obligación, dado que en tal caso se declara cifras o datos falsos respecto de la primera declaración presentada.

En el presente caso corresponde analizar si procede la reconsideración de dicho Acuerdo solicitada mediante los Informes N° 008-2009-EF/41.09.1 y 009-2009-EF/41.09.1 de fecha 16 de marzo y 2 de abril de 2009, en virtud de las causales previstas en los numerales 6.1 y 6.2 del Acta de Reunión de Sala Plena N° 2002-02.

En ese sentido, en primer término, debe analizarse si las razones indicadas en los citados informes constituyen consideraciones distintas a las analizadas con motivo de la adopción del Acuerdo de 5 de marzo de 1998, según lo previsto en el numeral 6.1 de la mencionada Acta de Reunión de Sala Plena N° 2002-02, para lo cual es conveniente considerar las atribuciones del Tribunal Fiscal relativas a la emisión de criterios que tienen carácter vinculante así como la finalidad de la unificación de los fallos de este Tribunal.

De acuerdo con lo establecido por el artículo 98° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, la Sala Plena del Tribunal Fiscal es

<sup>14</sup> 8 vocales de los 17 que participaron en la adopción del acuerdo.



el órgano encargado de establecer, mediante acuerdos de Sala Plena, los procedimientos que permitan el mejor desempeño de las funciones del Tribunal Fiscal así como la unificación de los criterios de sus Salas. En tal sentido, el inciso 6) del artículo 101° del citado Código, establece que es atribución del Tribunal Fiscal uniformar la jurisprudencia en las materias de su competencia.

En concordancia con lo expuesto, el artículo 154° del Código Tributario prevé que las resoluciones del Tribunal Fiscal que interpreten de modo expreso y con carácter general el sentido de normas tributarias, así como las emitidas en virtud del artículo 102°<sup>15</sup>, constituirán jurisprudencia de observancia obligatoria para los órganos de la Administración Tributaria, mientras dicha interpretación no sea modificada por el mismo Tribunal, por vía reglamentaria o por Ley. En este caso, agrega la citada norma, en la resolución correspondiente el Tribunal Fiscal señalará que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria y dispondrá la publicación de su texto en el diario oficial.

La unificación de los fallos emitidos por el Tribunal Fiscal, a través de la adopción de acuerdos de Sala Plena tiene por finalidad preservar los principios de seguridad jurídica e igualdad, de modo que ante casos iguales de distintos deudores tributarios exista precedibilidad y certeza respecto del fallo a emitirse y uniformidad en las resoluciones ante la igualdad de razones que las sustentan.

Sobre el particular, en la sentencia recaída en el Expediente N° 0002-2006-AI/TC de 16 de mayo de 2007, el Tribunal Constitucional ha señalado que el principio de seguridad jurídica garantiza el derecho de los administrados a contar con un ordenamiento jurídico que brinde precedibilidad y certeza en las decisiones de los poderes públicos.

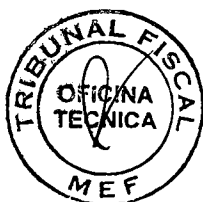
En tal virtud, las causas que justifican la reconsideración de los acuerdos tomados en reunión del Pleno del Tribunal Fiscal, mediante los cuales se fijan criterios de interpretación para la aplicación de las normas que conforman el ordenamiento, deben ser interpretadas de modo estricto a fin de no atentar contra los principios antes señalados.

En ese sentido, las consideraciones distintas a las analizadas con motivo de la adopción del acuerdo de Sala Plena, a que se refiere el numeral 6.1 del Acta de Reunión de Sala Plena N° 2002-02, no pueden ser entendidas como argumentos, fundamentos o distintas interpretaciones sobre el tema planteado, pues de lo contrario los acuerdos podrían ser sometidos a constantes reconsideraciones atentándose contra la esencia y finalidad de los acuerdos que constituyen jurisprudencia vinculante, y por consiguiente contra los principios antes señalados.

Más aun cuando en el procedimiento que se sigue para la adopción de acuerdos de Sala Plena se ha previsto una serie de garantías para que se consideren los diversos argumentos e interpretaciones jurídicas que podrían sustentar las propuestas que se someten a votación. En efecto, de acuerdo con el mencionado procedimiento, una vez puesto en conocimiento el informe que contiene las propuestas que serán objeto de deliberación, los Vocales tienen la oportunidad de formular observaciones, en las que pueden exponer razones, fundamentos, interpretaciones y criterios que consideran deben ser tomados en cuenta antes de votar el tema propuesto. Posteriormente, durante el procedimiento de votación, los vocales están facultados para emitir votos singulares y en discordia, ante lo cual se prevé la extensión del plazo de votación para determinar si algún otro vocal se adhiere al voto singular o discordante<sup>16</sup>.

<sup>15</sup> El artículo 102° del Código Tributario establece que "Al resolver el Tribunal Fiscal deberá aplicar la norma de mayor jerarquía. En dicho caso, la resolución deberá ser emitida con carácter de jurisprudencia de observancia obligatoria, de acuerdo a lo establecido en el Artículo 154°".

<sup>16</sup> Respecto al procedimiento para adoptar acuerdos de Sala Plena, véase los acuerdos contenidos en el Acta de Sala Plena N° 2002-02, 2006-29 y 2006-32.



En ese sentido, los fundamentos, criterios o interpretaciones que se encuentren relacionados con el tema materia de votación, deberán ser expuestos en las oportunidades señaladas, y no posteriormente a través de un procedimiento de reconsideración, bajo riesgo de atentarse contra la seguridad jurídica y la certeza en la actuación del Tribunal Fiscal.

Ahora bien, de la lectura de los citados Informes N° 008-2009-EF/41.09.1 y 009-2009-EF/41.09.1, se aprecia que fundamenta la reconsideración solicitada en argumentos que sustentan una posición distinta a la adoptada mediante el Acuerdo de fecha de 5 de marzo de 1998, no habiéndose invocado ni acreditado la existencia de hechos o causas distintas, como puede ser, la emisión de sentencias por el Poder Judicial o el Tribunal Constitucional en las que se interprete las normas de un modo distinto o contrario a lo dispuesto por el Tribunal Fiscal en sus resoluciones<sup>17</sup>, o el cambio del marco normativo vigente al momento de tomar el acuerdo<sup>18</sup>.

En consecuencia, al no haberse acreditado consideraciones distintas a las analizadas con motivo de la adopción del Acuerdo de 5 de marzo de 1998, en los términos del numeral 6.1 del Acta de Sala Plena N° 2002-02, no puede afirmarse que se ha configurado la causal citada.

Ahora bien, de acuerdo con lo previsto en el numeral 6.2 del Acta de Sala Plena N° 2002-02, también procede la reconsideración del criterio aprobado, cuando la renuncia o remoción de los Vocales lo amerite, a solicitud de algún Vocal o del Presidente del Tribunal Fiscal.

Considerando que las causas que justifican la reconsideración de un acuerdo de Sala Plena deben ser interpretadas estrictamente a fin de no atentarse contra la seguridad jurídica brindada a través de la interpretación y aplicación de las normas a los distintos casos que son resueltos por el Tribunal Fiscal, la renuncia o remoción de los Vocales solo justificará dicha reconsideración cuando se trate de la mayoría de aquellos que participaron en la adopción del acuerdo que se somete a consideración.

En el caso particular del Acuerdo de 5 de marzo de 1998, la mayoría de los Vocales que participaron en su adopción aun forman parte del Tribunal Fiscal<sup>19</sup> y por consiguiente, la

<sup>17</sup> Como ejemplo de lo expuesto, véase el Acuerdo contenido en el Acta de reunión de Sala Plena N° 2008-27 de 26 de agosto de 2008, mediante el cual se reconsideró el Acuerdo contenido en el Acta de reunión de Sala Plena N° 25-99, referido a establecer si corresponde disponer la devolución de los bienes embargados indebidamente dentro de un procedimiento de cobranza coactiva cuando se declare fundada una queja. La reconsideración se fundamentó en las causales previstas en los numerales 6.1 y 6.2 del Acuerdo de Sala Plena N° 2002-02. Así, se basó en la existencia de un nuevo hecho que debía ser analizado como es el caso de la sentencia emitida el 20 de setiembre de 2006 por la Segunda Sala Civil de la Corte Superior de Justicia de Lima, recaída en el Expediente N° 1303-2006, que declaró fundada en parte una demanda de amparo, estableciendo que se habían vulnerado los derechos al debido proceso sustantivo y a la propiedad privada al no haberse emitido pronunciamiento ordenándose la restitución de la suma embargada indebidamente al demandante, pese a haberse declarado fundada la queja formulada contra la actuación del ejecutor coactivo de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, sentencia en la cual además se exhortó directamente a este Tribunal a fin que modifique el acuerdo contenido en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 25-99. De igual modo, la reconsideración se sustentó en que algunos de los vocales que participaron en la adopción del acuerdo reconsiderado ya no laboraban en este Tribunal.

Por otro lado, mediante Acta de Reunión de Sala Plena N° 2007-27, se acordó reconsiderar el acuerdo contenido en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2005-39 de 5 de diciembre de 2005, referido a determinar si los gastos por concepto de pasajes, hospedaje y viáticos asumidos por un sujeto domiciliado con ocasión de la actividad artística de un sujeto no domiciliado constituyen renta gravable de este último, en virtud de la causal prevista en el citado numeral 6.1.

La reconsideración fue decidida debido a que la Sala de Derecho Constitucional y Social de la Corte Suprema de Justicia, había emitido la Resolución de fecha 21 de junio de 2005 (Sentencia A.C.A. N° 302-2004), referente a la impugnación contra la Resolución del Tribunal Fiscal N° 240-2-2001, mediante la cual se confirmó el criterio de dicha resolución, que estableció por su parte que de la renta bruta de tercera categoría generada por las actividades artísticas del sujeto no domiciliado debían excluirse los gastos por concepto de pasajes aéreos, alojamiento y viáticos que fueran asumidos por el sujeto domiciliado.

<sup>18</sup> Debe tenerse en cuenta que no podría tratarse de la modificación aislada de alguna o varias normas del ordenamiento jurídico, sino de la variación sustancial de los principios que rigen el marco jurídico aplicable, como sería una nueva declaración de principios en materia sancionadora.

<sup>19</sup> 9 vocales de los 17 que participaron en la adopción del acuerdo.



renuncia o remoción de parte de los Vocales que conformaron el Pleno en dicha oportunidad no amerita la reconsideración planteada.

Por las consideraciones expuestas, no procede la reconsideración del Acuerdo contenido en el Acta de Sala Plena de 5 de marzo de 1998, al no haberse configurado ninguna de las causales previstas por el Acuerdo recogido en el Acta de Sala Plena N° 2002-02.

#### IV. CRITERIOS A VOTAR

##### PROPUESTA 1

Procede reconsiderar el Acuerdo contenido en el Acta de Reunión de Sala Plena de fecha 5 de marzo de 1998, referido a la comisión de la infracción prevista en el numeral 1) del artículo 178° del Código Tributario cuando el deudor tributario hubiese presentado una declaración jurada rectificatoria determinando una mayor obligación, de acuerdo con lo establecido por los numerales 6.1 y 6.2 del Acuerdo adoptado en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2002-02.

##### PROPUESTA 2

Procede reconsiderar el Acuerdo contenido en el Acta de Reunión de Sala Plena de fecha 5 de marzo de 1998, referido a la comisión de la infracción prevista en el numeral 1) del artículo 178° del Código Tributario cuando el deudor tributario hubiese presentado una declaración jurada rectificatoria determinando una mayor obligación, de acuerdo con lo establecido por el numeral 6.2 del Acuerdo adoptado en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2002-02.

##### PROPUESTA 3

No procede reconsiderar el Acuerdo contenido en el Acta de Reunión de Sala Plena de fecha 5 de marzo de 1998, referido a la comisión de la infracción prevista en el inciso 1) del artículo 178° del Código Tributario cuando el deudor tributario presenta una declaración jurada rectificatoria determinando una mayor obligación, al no acreditarse ninguna de las causales previstas en el Acuerdo adoptado en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2002-02.

