



Firmado Digitalmente por
REGALADO CASTILLO Juan
Fernando FAU
20131370645 soft
Fecha: 16/06/2022
13:09:43 COT
Motivo: En señal de
conformidad



Tribunal Fiscal

N° 04249-10-2022

EXPEDIENTE N° : 8468-2021
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta y Multa
PROCEDENCIA : Arequipa
FECHA : Lima, 10 de junio de 2022

VISTA la apelación interpuesta por

(.....), con Registro Único de Contribuyente N° contra la Resolución de Intendencia N° de 16 de julio de 2021, emitida por la Intendencia Regional Arequipa de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT, que en cumplimiento de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01588-10-2021, reliquidó la determinación contenida en la Resolución de Determinación N° y la Resolución de Multa N° giradas por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2009, y por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que este Tribunal en la Resolución N° 01588-10-2021 ordenó la reliquidación de la Resolución de Determinación N° y la Resolución de Multa N° lo que comprendía señalar a detalle la actualización de la deuda a la fecha de emisión de la resolución de intendencia que de cumplimiento a lo antes señalado; sin embargo, la Administración a través de la Resolución de Intendencia N° no ha cumplido con la obligación de exponer a detalle el procedimiento de cálculo seguido, no siendo posible identificar si ha utilizado las tasas acumuladas correctas, la cantidad de días transcurridos en cada tramo de actualización, el procedimiento de cálculo de los factores de actualización (tasa diaria y tasa acumulada), entre otros, lo que evidencia la falta de motivación de la resolución impugnada.

Que agrega que respecto de la reliquidación de la Resolución de Determinación N° la Administración en el cuadro adjunto a la resolución apelada no detalla cómo se calculan los intereses moratorios, habiéndose indicado de manera general dichos intereses; asimismo, en relación a la reliquidación de la Resolución de Multa N° , precisa que en la apelada solo se aprecia de manera general como intereses moratorios el importe de S/ 807 355,40, por lo la actualización de deuda no ha sido debidamente sustentada y en consecuencia, se debe dejar sin efecto. Cita la sentencia recaída en el Expediente N° 00224-2012-PA/TC, así como las Resoluciones N° 06463-4-2019, 08652-1-2019 y 02148-4-2021.

Que menciona que en aplicación del literal c) del numeral 1 del artículo 13-A de la Resolución de Superintendencia N° 063-2007/SUNAT, el 14 de noviembre de 2013 efectuó la cancelación de la Resolución de Multa N° por el importe de S/ 989 171,00, con la rebaja del 60%, siendo que dicha resolución de multa a la fecha de su cancelación no había sido materia de impugnación, habiendo sido dicho pago incluso aceptado por la Administración conforme se verifica de la captura de pantalla adjunta, donde se aprecia que de los sistemas de la SUNAT al 30 de abril de 2014 la deuda se encontraba en estado "extinguido"; en ese sentido, contrariamente a lo señalado por aquella, la multa se encuentra debidamente cancelada en aplicación del régimen de gradualidad, por lo que solicita que se revoque la apelada a fin de que luego del análisis de la actualización de deuda, se determine que se ha acogido a la gradualidad respectiva y se deje sin efecto el mencionado valor.



Firmado Digitalmente por
FALCONI SINCHE Gary
Roberto FAU 20131370645
soft
Fecha: 16/06/2022 12:31:08
COT
Motivo: Soy el autor del
documento



Firmado Digitalmente por
RAMIREZ MIO Luis Alberto
FAU 20131370645 soft
Fecha: 16/06/2022 12:04:40
COT
Motivo: Soy el autor del
documento



Firmado Digitalmente por
JIMENEZ SUAREZ Erika
Isabel FAU 20131370645
soft
Fecha: 16/06/2022 12:35:34
COT
Motivo: Soy el autor del
documento



Tribunal Fiscal

N° 04249-10-2022

Que manifiesta que a pesar que este Tribunal en la Resolución N° 01588-10-2021 dispuso la devolución del pago en exceso que sea reconocido por la Administración en función de la reliquidación realizada, en la resolución apelada no se ha emitido pronunciamiento al respecto, no obstante que reconoce un pago en exceso del Impuesto a la Renta del ejercicio 2009 ascendente a S/ 39 714,00, en tal sentido, solicita que se ordene a la Administración la devolución del importe pagado antes mencionado.

Que alega que si bien la Administración efectuó la reliquidación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2009 y multa vinculada considerando los reparos por "gastos que no son del ejercicio" y "servicios en proceso aun no culminados", mantenidos en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01588-10-2021, esta no quedó firme ni consentida, pues presentó una demanda contencioso administrativa contra dicha resolución respecto de dichos reparos que viene siendo discutida a través del Expediente N° 04555-2021-0-1801-JR-CA-22. Precisa que la impugnación, dentro del plazo de ley, de los actos administrativos tributarios supone la suspensión de sus efectos hasta que el acto administrativo impugnado quede consentido, encontrándose la Administración prohibida de otorgarle eficacia, lo que implica que mientras no exista pronunciamiento definitivo, aquella no puede basarse en la determinación contenida en los actos administrativos impugnados, por lo que solicita que se disponga que la Administración esté a lo que se resuelva en el mencionado proceso contencioso administrativo a través del cual se discute la procedencia de las resoluciones de determinación y de multa.

Que mediante escrito de alegatos (fojas 975 a 981), reitera los argumentos antes expuestos y añade respecto de la Resolución de Multa N° _____ que la Administración ha excedido los parámetros establecidos en la Resolución N° 01588-10-2021, toda vez que en el procedimiento contencioso no fue cuestionado el acogimiento al régimen de gradualidad, sin embargo, se dispuso analizar dicho aspecto a fin de mantener la deuda por dicho valor, lo que no se ajusta a derecho. Agrega que sin perjuicio de lo antes expuesto, considerando el pago realizado por dicho valor se ha demostrado que si se ha acogido a dicho régimen de gradualidad, por lo que la multa se encuentra debidamente cancelada. Cita la Resolución del Tribunal Fiscal N° 10384-8-2021.

Que por su parte, la Administración señala que, en cumplimiento de lo dispuesto mediante la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01588-10-2021, reliquidó la Resolución de Determinación N° _____, girada por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2009, y la Resolución de Multa N° _____ emitida por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, teniendo en cuenta que se mantuvo los reparos por gastos que corresponden a ejercicios anteriores, y servicios en proceso aún no culminados ni devengados. Asimismo, agrega que excluyó para efectos de la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2009 y su incidencia en la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, el reparo por gastos no aceptados tributariamente por liberalidades por el importe de S/ 273 610,77, motivo por el cual, la deuda tributaria por dicho tributo y periodo se redujo del importe de S/ 3 230 895,00 a S/ 3 148 812,00.

Que en relación a la Resolución de Determinación N° _____, manifiesta que considerando los pagos efectuados mediante Boletas de Pago - Formularios 1662 N° _____ de 3 de diciembre de 2010, 27 de mayo, 13 de julio, 16 y 20 de diciembre de 2011, respectivamente, así como los pagos realizados por la recurrente mediante Formulario PDT 664 N° 79360010 y 330000152 de 16 de diciembre de 2010 y 4 de agosto de 2011, se ha cancelado la deuda tributaria, por lo que se dispuso dar por cancelada la deuda contenida en dicho valor.

Que asimismo, respecto de la Resolución de Multa N° _____, aduce que toda vez que se determinó que la deuda tributaria del Impuesto a la Renta del ejercicio 2009 ascendía al importe de S/ 3 148 812,00, correspondía reliquidar también el importe de la sanción, motivo por el cual el monto de la multa ascendería a la suma de S/ 1 574 406,00; en ese sentido, se dispuso reliquidar el citado valor considerando la suma total al 14 de noviembre de 2013 de S/ 2 381 761,40 (compuesto por S/ 1 574 406,00 por concepto de sanción y S/ 807 355,40 por concepto de intereses moratorios a dicha fecha).



Tribunal Fiscal

N° 04249-10-2022

Que añade que si bien respecto de la citada resolución de multa se ha verificado que la recurrente efectuó un pago realizado el 14 de noviembre de 2013 por el importe de S/ 989 171,00, dicho pago fue efectuado en la misma fecha de presentación del recurso de reclamación interpuesto contra dicho valor, por lo que no le resulta aplicable la rebaja del 60% del Régimen de Gradualidad previsto en el literal c) del numeral 1 del artículo 13-A de la Resolución de Superintendencia N° 063-2007/SUNAT.

Que mediante escrito de alegatos (fojas 1043 a 1045), reitera los argumentos antes expuestos, habiendo dado cumplimiento a lo dispuesto en la Resolución N° 01588-10-2021, y agrega en relación al trámite de solicitud de devolución de los pagos indebidos y/o en exceso como consecuencia del presente cumplimiento, que en el Informe N° 143-2022-SUNAT/7F0200, se detallan las acciones realizadas al respecto.

I. ANTECEDENTES

Que como antecedente al caso de autos, se aprecia que mediante Carta N° _____ y Requerimiento N° _____ (fojas 439 y 453), notificados con arreglo a ley el 22 de febrero de 2013¹ (foja 452), la Administración inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización definitiva de sus obligaciones tributarias referidas al Impuesto a la Renta del ejercicio 2009, siendo que como resultado de dicho procedimiento, emitió, entre otros², los siguientes valores: a) Resolución de Determinación N° 052-003-0010896 (fojas 478 y 479), por el Impuesto a la Renta de Tercera Categoría del ejercicio 2009, por los siguientes reparos a la renta neta imponible del referido tributo y ejercicio: i) Gastos que corresponden a ejercicios anteriores; ii) Gastos no aceptados tributariamente por liberalidades; v. iii) Servicios en proceso aún no culminados ni devengados; y b) Resolución de Multa N° _____ (fojas 464 y 465), por la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, vinculada a la regularización del Impuesto a la Renta del ejercicio 2009.

Que la recurrente interpuso recurso de reclamación contra los citados valores, siendo declarada infundada mediante la Resolución de Intendencia N° _____ de 27 de febrero de 2014 (fojas 681 a 689), la cual, a su vez, fue materia de recurso de apelación ante este Tribunal, que fue resuelto mediante la Resolución N° 01588-10-2021 de 19 de febrero de 2021 (fojas 878 a 888).

Que mediante la aludida Resolución N° 01588-10-2021 (fojas 878 a 888), este Tribunal, entre otros³, revocó la Resolución de Intendencia N° _____ de 27 de febrero de 2014, que había declarado infundada la reclamación formulada contra la Resolución de Determinación N° _____ y la Resolución de Multa N° _____, giradas por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2009, y por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

¹ En el domicilio fiscal de la recurrente según el Comprobante de Información Registrada (fojas 579 y 580) mediante acuse de recibo, habiendo consignado el receptor sus datos de identificación y firma, de conformidad con lo previsto por el inciso a) del artículo 104 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 981, que dispone que la notificación de los actos administrativos se realizará por correo certificado o por mensajero, en el domicilio fiscal, con acuse de recibo o con certificación de la negativa a la recepción efectuada por el encargado de la diligencia, y el acuse de recibo debía contener como mínimo: (i) Apellidos y nombres, denominación o razón social del deudor tributario; (ii) Número de RUC del deudor tributario o número del documento de identificación que correspondiera; (iii) Número de documento que se notificaba; (iv) Nombre de quien recibía la notificación, así como la firma o la constancia de la negativa; y, (v) Fecha en que se realizaba la notificación.

² La Administración emitió además las Resoluciones de Determinación N° _____ (fojas 480 a 492), por los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría de enero a diciembre de 2009, y las Resoluciones de Multa N° _____ (fojas 466 a 477), por el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario y se encuentran vinculadas a los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de marzo a mayo, julio, setiembre y noviembre de 2009.

³ Mediante la aludida Resolución N° 01588-10-2021, este Tribunal dispuso revocar la Resolución de Intendencia N° _____ y dejar sin efecto las Resoluciones de Determinación N° _____, giradas por los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría de enero a diciembre de 2009), y las Resoluciones de Multa N° _____ emitidas por el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario; los cuales no son materia del presente cumplimiento.



Tribunal Fiscal

N° 04249-10-2022

Que en la anotada Resolución N° 01588-10-2021, este Colegiado respecto de la Resolución de Determinación N° _____ luego del análisis de los reparos contenidos en dicho valor, mantuvo los reparos por gastos que corresponden a ejercicios anteriores, y por servicios en proceso aún no culminados ni devengados, siendo que levantó el reparo por gastos no aceptados tributariamente por liberalidades, por lo que ordenó la reliquidación del citado valor.

Que asimismo, respecto de la Resolución de Multa N° _____, dispuso que la Administración reliquide la aludida resolución de multa, debiendo considerar el resultado de la reliquidación con relación a la determinación contenida en la mencionada Resolución de Determinación N° _____ y compararlo con la determinación efectuada en la declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2009.

Que adicionalmente, se indicó en la citada resolución que toda vez que la recurrente solicitó que los pagos indebidos efectuados -sobre la base que se declare fundado su recurso de apelación- le sean devueltos y dado que corresponde que se efectúe la reliquidación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2009 y su multa asociada, se deberá tener en consideración la imputación de los pagos efectuados que sobre dichos conceptos se han efectuado, y luego de ello, de establecerse un pago indebido y/o exceso proceda a dar trámite de devolución, salvo que hubiera sido objeto de compensación y/o devolución, o de encontrarse uno en trámite le sean acumulados⁴.

Que en cumplimiento de lo dispuesto por este Tribunal en la Resolución N° 01588-10-2021, la Administración emitió la Resolución de Intendencia N° _____ de 16 de julio de 2021 (fojas 911 y 912), materia de grado, en la cual rectificó la determinación contenida en la Resolución de Determinación N° _____ girada por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2009, y dio por cancelada la misma; y mantuvo la determinación y rectificó el importe de la Resolución de Multa N° _____ girada por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario vinculada al Impuesto a la Renta del ejercicio 2009.

Que en ese sentido, corresponde determinar si la Administración ha dado debido cumplimiento a lo ordenado por este Tribunal

II. CUMPLIMIENTO

Que el primer párrafo del artículo 156 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 1421, establece que las resoluciones del Tribunal Fiscal son cumplidas por los funcionarios de la Administración Tributaria, bajo responsabilidad.

Que dicho artículo indica que en caso que se requiera expedir resolución de cumplimiento o emitir informe, se cumple con el trámite en el plazo máximo de noventa (90) días hábiles de notificado el expediente a la Administración Tributaria, debiendo iniciarse la tramitación de la resolución de cumplimiento dentro de los quince (15) primeros días hábiles del referido plazo, bajo responsabilidad, salvo que el Tribunal Fiscal señale plazo distinto. Agrega que contra la resolución de cumplimiento se podrá interponer recurso de apelación dentro del plazo de 15 días hábiles siguientes a aquel en que se efectuó su notificación. En este caso la controversia únicamente estará destinada a determinar si se ha dado estricto cumplimiento a lo ordenado por el Tribunal Fiscal, por lo que los alegatos que no estén relacionados con dicho cumplimiento se tienen por no presentados.

⁴ Resulta pertinente mencionar que si bien este Tribunal en la Resolución N° 01588-10-2021 dispuso dar trámite de solicitud no contenciosa de devolución al extremo de los pagos efectuados a los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta, toda vez que se habían levantado los reparos efectuados por dicho concepto, dicho extremo no ha sido impugnado por la recurrente en su escrito de apelación (fojas 927 a 931), por lo que no es materia de grado.



Tribunal Fiscal

N° 04249-10-2022

Que mediante las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 01115-3-2010, 13430-5-2010 y 09982-8-2016 se ha establecido que mediante la apelación de una resolución de cumplimiento solo se puede cuestionar el proceder de la Administración con relación a lo dispuesto por este Tribunal y no discutir situaciones que ya fueron evaluadas por este, ni analizar nuevos argumentos e informes alcanzados por la recurrente, correspondiendo por tanto verificar si aquella ha observado lo dispuesto en la resolución que es materia de cumplimiento, sin que proceda la emisión de un nuevo pronunciamiento sobre lo ya decidido.

Que asimismo, en las Resoluciones N° 00887-5-2007 y 07176-3-2008, entre otras, este Tribunal ha señalado que tratándose de la etapa de cumplimiento, la facultad para redeterminar la deuda tributaria está limitada a los parámetros establecidos por este colegiado y que la Administración debe limitarse a dar cumplimiento a lo resuelto por este.

Que si bien el cumplimiento de lo dispuesto por el Tribunal Fiscal implica, como se ha glosado previamente, ceñirse a los parámetros impuestos por la resolución de esta instancia, existen aspectos que, por ejemplo, al no haber formado parte de la controversia que suscitó el pronunciamiento de este Tribunal o por corresponder a situaciones que se configurarán producto del cumplimiento que se otorgue, no fueron abordados expresamente por la resolución que emitió este colegiado, sin perjuicio que la actuación de la Administración sobre el particular, plasmada en la respectiva resolución de cumplimiento, pueda ser objeto de impugnación.

a) Resolución de Determinación N°

i – Impuesto a la Renta del ejercicio 2009

Que conforme se aprecia de autos, la Administración emitió la Resolución de Intendencia N° (fojas 911 y 912), apelada en autos, en donde procedió a reliquidar el Impuesto a la Renta del ejercicio 2009, de acuerdo con el siguiente detalle:

Cuadro N° 01

CONCEPTO	Según Resolución de Determinación N° (foja 639) S/	Según Resolución del Tribunal Fiscal N° 01588-10-2021 S/
Utilidad según Declaración Jurada	10 402 086,00	10 402 086,00
(+) Adiciones para determinar la renta imponible	209 483,00	209 483,00
(-) Deducciones para determinar la renta imponible	(178 898,00)	(178 898,00)
Renta Neta del ejercicio	10 432 671,00	10 432 671,00
Reparos según Fiscalización:		
a) Gastos que corresponden a ejercicios anteriores	51 644,18	51 644,18
b) Servicios en proceso aún no culminados ni devengados	11 723,40	11 723,40
c) Gastos no aceptados tributariamente por liberalidades	273 610,57	0,00
Total reparos en Fiscalización	336 978,15	63 367,58
Renta Neta Imponible	10 769 649,15	10 496 038,58
Impuesto a la Renta 30%	3 230 895,00	3 148 812,00
Créditos sin derecho de devolución	0,00	0,00
Créditos con derecho de devolución	0,00	0,00
Impuesto a la Renta por pagar	3 230 895,00	3 148 812,00

Que, como se aprecia, la Administración de acuerdo con lo ordenado por el Tribunal Fiscal mediante Resolución N° 01588-10-2021, rectificó el importe respecto del reparo por gastos no aceptados tributariamente por liberalidades, de S/ 273 610,57 a S/ 0,00; y mantuvo los importes de los reparos por gastos que corresponden a ejercicios anteriores y por servicios en proceso aún no culminados ni devengados, lo que originó que el monto por pagar del Impuesto a la Renta del ejercicio 2009 disminuya del importe de S/ 3 230 895,00 a S/ 3 148 812,00.



Tribunal Fiscal

N° 04249-10-2022

Que en tal sentido, debe concluirse que la Administración dio cumplimiento a lo dispuesto por este Tribunal, por cuanto tuvo en cuenta la exclusión del reparo por gastos no aceptados tributariamente por liberalidades, y sobre la base de ello, efectuó la reliquidación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2009, procediendo, por tanto, confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que ahora bien, continuando con el análisis, corresponde verificar si la actualización de la deuda tributaria contenida en la Resolución de Determinación N° _____ i se ajusta a ley.

Que de conformidad con el artículo 28 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, la Administración exigirá el pago de la deuda tributaria constituida por el tributo, las multas y los intereses, siendo que estos últimos comprenden, entre otros, el interés moratorio por el pago extemporáneo del tributo a que se refiere el artículo 33, y el interés moratorio aplicable a las multas a que se refiere el artículo 181 del Código Tributario.

Que el artículo 33, modificado por Decreto Legislativo N° 969, dispuso que los intereses moratorios se aplicarán diariamente desde el día siguiente a la fecha de vencimiento hasta la fecha de pago inclusive, multiplicando el monto del tributo impago por la TIM diaria vigente; la TIM diaria vigente resulta de dividir la TIM vigente entre treinta (30)

Que por otra parte, mediante la Resolución de Superintendencia N° 053-2010/SUNAT se fijó en 1,2% mensual la Tasa de Interés Moratorio (TIM) aplicable a partir del 1 de marzo de 2010, a las deudas tributarias en moneda nacional, correspondientes a tributos administrados y/o recaudados por la SUNAT. No está demás precisar que la TIM fue modificada a 1,00% con la Resolución de Superintendencia N° 066-2020/SUNAT, vigente desde el 1 de abril de 2020.

Que sobre el particular, según se aprecia del Anexo N° 01 de la Resolución de Determinación N° _____ (foja 639), la Administración considerando la aplicación de la tasa de interés moratorio de 1,2% mensual, el cálculo de los días y el porcentaje acumulado a la fecha de cada pago y detalló la imputación de los pagos realizados mediante Boletas de Pago - Formularios 1662 N° _____ 330078789, 330082766, 74168, 74169 y 330096031 de 3 de diciembre de 2010, 27 de mayo, 13 de julio, 16 y 20 de diciembre de 2011, respectivamente, así como los pagos realizados por la recurrente mediante Formularios PDT 664 N° _____ de 16 de diciembre de 2010 y 4 de agosto de 2011; determinó como deuda tributaria al 20 de diciembre de 2011⁵, la suma de S/ 64 988,00⁶, habiendo considerado además intereses moratorios hasta la fecha de emisión del citado valor (30 de setiembre de 2013), por la suma de S/ 16 987,00 (foja 640).

Que sin embargo, toda vez que conforme se aprecia de la reliquidación efectuada en la apelada y del Cuadro N° 01 de la presente resolución, en instancia de cumplimiento la Administración determinó que la deuda por pagar del Impuesto a la Renta del ejercicio 2009 disminuya de la suma de S/ 3 230 895,00 a S/ 3 148 812,00, esto originó la modificación del cálculo de intereses moratorios, por lo que considerando además los pagos realizados por la recurrente, se obtuvo como deuda por pagar el importe de S/ 0,00 conforme al siguiente detalle:

⁵ Fecha del último pago realizado por la recurrente antes de la emisión del valor, mediante Boleta de Pago - Formulario 1662 N° 330096031, por el importe de S/ 42 735,00.

⁶ Importe redondeado.



Tribunal Fiscal

N° 04249-10-2022

Cuadro N° 02

Monto Omitido ⁷ S/	Fecha de omisión	Fecha de Pago	N° de días ⁸	Tasa de Interés Diaria (1.2%/30)	Tasa Acumula-da ⁹	Total Interés S/	Deuda a la fecha de pago S/	Monto Pagado S/	Omisión ¹⁰
3 148 812,00	31/03/2010	03/12/2010	247	0.04%	9,88%	311 102,63	3 459 915,00	3 093 015,00	366 900,00
366 900,00	03/12/2010	16/12/2010	12	0.04%	0,52%	1 907,88	368 808,00	191 718,00	177 090,00
177 090,00	16/12/2010	27/05/2011	162	0.04%	6,48%	11 475,43	188 565,00	21 236,00	167 329,00
167 329,00	27/05/2011	13/07/2011	47	0.04%	1,88%	3 145,79	170 475,00	19 262,00	151 213,00
151 213,00	13/07/2011	04/08/2011	22	0.04%	0,88%	1 330,67	152 544,00	87 988,00	64 556,00
64 556,00	04/08/2011	16/12/2011	134	0.04%	5,36%	3 460,20	68 016,00	65 000,00	3 016,00
3 016,00	16/12/2011	20/12/2011	4	0.04%	0,16%	4,83	3 021,00	42 735,00	0,00 (-39 714,00) ¹¹

Que como puede apreciarse en el Cuadro N° 02 y ha sido considerado por la Administración en la resolución apelada (fojas 911 y 912 vuelta), a efectos de realizar el cálculo de la deuda la Administración tomó en consideración la Tasa de Interés Moratorio (TIM) de 1.2%, aplicable, así como cálculo el importe de intereses sobre la base de los días acumulados a cada fecha e pago, siendo que los pagos realizados mediante Boletas de Pago - Formularios 1662 N°

de 3 de diciembre de 2010, 27 de mayo, 13 de julio, 16 y 20 de diciembre de 2011, por los importes de S/ 3 093 015,00, S/ 21 236,00, S/ 19 262,00, S/ 7 428,00, S/ 57 572,00 y S/ 42 735,00, así como los pagos realizados por la recurrente mediante Formularios PDT 664 N° 79360010 y 330000152 de 16 de diciembre de 2010 y 4 de agosto de 2011, por los importes de S/ 191 718,00 y S/ 87 988,00, respectivamente (foja 893), han sido correctamente imputados a la deuda, conforme con el artículo 31 del Código Tributario.

Que en consecuencia, considerando que se ha realizado debidamente la actualización de la referida deuda tributaria, estableciendo que la recurrente no mantiene importe a pagar por dicho tributo y periodo, y siendo que la Administración ha dado cumplimiento a ello acorde a ley, corresponde confirmar la apelada en este extremo, careciendo de sustento lo alegado por la recurrente en sentido contrario.

Que cabe precisar que conforme se aprecia de la propia reliquidación efectuada por la Administración y se ha verificado en autos según el Cuadro N° 02, existe un pago indebido y/o en exceso del Impuesto a la Renta del ejercicio 2009 por el importe de S/ 39 714,00, lo que será materia de análisis en los considerandos posteriores.

Que en cuanto a lo alegado por la recurrente en el sentido que al actualizar la deuda tributaria la Administración no ha expuesto con detalle el procedimiento de cálculo seguido, por lo que la resolución apelada no se encuentra ni debida ni suficientemente motivada, cabe indicar que tal como se ha señalado precedentemente, de la resolución apelada se advierte que el cálculo de la actualización de la deuda fue efectuado aplicando los intereses moratorios y la tasa TIM de 1.2% de conformidad con lo dispuesto por el artículo 33 del Código Tributario y la Resolución de Superintendencia N° 053-2010/SUNAT, siendo además que se ha considerado la imputación de los pagos realizados por la recurrente conforme con el artículo 31 del Código Tributario, debiendo precisarse que ello se expuso en su momento en la resolución de determinación impugnada, por lo que lo alegado por esta carece de sustento, no siendo aplicable en

⁷ El cual resulta de la reliquidación efectuada por la Administración según se aprecia del Cuadro N° 01 de la presente resolución.

⁸ Días transcurridos desde la fecha de omisión hasta el pago parcial realizado por la recurrente, aplicando el interés moratorio a que se refiere el artículo 33 del Código Tributario.

⁹ La cual resulta de la multiplicación de los días transcurridos por la TIM diaria y que también estaban detallado en la resolución de determinación impugnada.

¹⁰ Importes Redondeados.

¹¹ Considerando que la deuda actualizada en el último tramo ascendió a S/ 3 021,00 y la recurrente pagó S/ 42 735,00, se configura un pago en exceso de S/ 39 714,00.



Tribunal Fiscal

N° 04249-10-2022

consecuencia, la sentencia invocada, ni las resoluciones citadas, al tratarse de casos en los cuales no se había detallado el mencionado procedimiento de cálculo.

Que sobre lo alegado por la recurrente de que presentó una demanda contencioso administrativa contra la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01588-10-2021 respecto de los reparos mantenidos en esta instancia que viene siendo discutida a través del Expediente N° 04555-2021-0-1801-JR-CA-22, resulta pertinente señalar que este Tribunal en las Resoluciones N° 05242-3-2016 y 11388-8-2017, entre otras, ha interpretado que la presentación de una demanda contencioso administrativa no suspende ni impide el inicio de la ejecución de los actos que han sido confirmados en sede administrativa, pues para ello resulta necesaria la obtención de medidas cautelares que dispongan dicho efecto. Asimismo, conforme con el artículo 157 del Código Tributario, la resolución de este Tribunal agota la vía administrativa, y si bien puede impugnarse mediante el proceso contencioso administrativo, la presentación de dicha demanda no interrumpe la ejecución de los actos o resoluciones de la Administración, salvo que, según indica el artículo 24 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado por Decreto Supremo N° 011-2019-JUS, el juez mediante una medida cautelar o la ley, dispongan lo contrario, situación que no se aprecia que haya ocurrido en el caso de autos. En tal sentido, dado que la sola interposición de una demanda contencioso administrativa por la recurrente no suspende los efectos de dicha norma, y siendo que de lo actuado no se acredita la existencia de una medida cautelar firme que la suspenda, no resulta amparable la pretensión de la recurrente en este extremo.

b) Resolución de Multa N° _____ – Infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario

Que conforme se aprecia de autos, la Administración emitió la Resolución de Intendencia N° _____ (fojas 911 y 912), apelada en autos, en donde teniendo en cuenta la reliquidación efectuada Impuesto a la Renta del ejercicio 2009, conforme el citado Cuadro N° 01, procedió a reliquidar Resolución de Multa N° _____ estableciendo como importe de la sanción la suma de S/ 1 574 406,00, de acuerdo con el siguiente detalle:

Cuadro N° 03

CONCEPTO	Según Resolución de Multa N° _____	Según Resolución del Tribunal Fiscal
	(foja 611) S/	S/
Tributo según Declaración Jurada	0,00	0,00
Tributo resultante	3 230 895,00	3 148 812,00
Tributo omitido	3 230 895,00	3 148 812,00
Multa (50% del tributo omitido)	1 615 448,00	1 574 406,00

Que como se aprecia, la Administración de acuerdo con lo ordenado por el Tribunal Fiscal mediante Resolución N° _____, rectificó el importe de la Resolución de Multa N° _____, teniendo en consideración la reliquidación de la deuda contenida en la Resolución de Determinación N° _____ emitida por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2009, disminuyendo el importe de dicha sanción S/ 1 615 448,00 a S/ 1 574 406,00, lo que en principio resulta arreglado a ley.

Que ahora bien, se aprecia de autos que la Administración en la resolución apelada estableció como deuda tributaria al 30 de setiembre de 2013¹² el importe de S/ 2 381 761,40, compuesto por importe de S/ 1 574 406,00 por concepto de sanción, y la suma de S/ 807 355,40 por concepto de interese moratorios. Asimismo, indicó que la recurrente efectuó un pago el 14 de noviembre de 2013 por el importe de S/ 989 171,00, mediante Boleta de Pago - Formulario 1662 N° _____, no obstante, dicho pago fue efectuado en la misma fecha de presentación del recurso de reclamación, por lo que no le resulta aplicable la aplicación Régimen de Gradualidad dado que con dicho pago no se cancela la deuda con la rebaja del

¹² Conforme se aprecia del documento denominado "Reporte de Cálculo de Interés" que obra a foja 907.



Tribunal Fiscal

Nº 04249-10-2022

40%, siendo este uno de los requisitos para gozar de dicho beneficio, por tal motivo, dispuso modificar el monto de dicho valor y proseguir con su cobranza¹³.

Que al respecto, la recurrente señala que le corresponde la aplicación del Régimen de Gradualidad con la rebaja del 60%, por lo que corresponde verificar ello.

Que sobre el particular, el artículo 11 del Reglamento del Régimen de Gradualidad aplicable a las infracciones del Código Tributario, aprobado por Resolución de Superintendencia N° 063-2007/SUNAT, modificado por Resolución de Superintendencia N° 180-2012/SUNAT¹⁴, dispone que dicho régimen resulta aplicable, entre otras, a las sanciones correspondientes a la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

Que en el artículo 13 de dicha resolución se indica que los criterios de gradualidad aplicables, entre otras, a la infracción tipificada en numeral 1 del artículo 178 del aludido código son, entre otros: El pago, la Subsanción y la Cancelación del tributo; y que se entiende al primero como la cancelación total de la multa rebajada que corresponda según los anexos respectivos o según los numerales del artículo 13-A, más los intereses generados hasta el día en que se realice la cancelación, y por subsanción a la regularización de la obligación incumplida en la forma y momento previstos por los anexos respectivos, la cual puede ser voluntaria o inducida.

Que de acuerdo con la citada norma, en el caso de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, la subsanción consiste en la presentación de la declaración rectificatoria en los momentos establecidos por el artículo 13-A del citado reglamento; asimismo, se entiende como cancelación del tributo, el pago del íntegro del monto consignado por el deudor tributario en el casillero de la declaración jurada rectificatoria denominado importe a pagar, el mismo que para la aplicación de los porcentajes de rebaja del artículo 13-A, debe incluir el total del saldo a pagar a favor del fisco derivado de los datos rectificadas y los intereses respectivos calculados hasta la fecha de la cancelación.

Que el numeral 1 del artículo 13-A de la aludida resolución de superintendencia, modificada por Resolución de Superintendencia N° 180-2012/SUNAT, estipula que la sanción de multa aplicable por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, y siempre que el deudor tributario cumpla con el pago de la multa: a) Será rebajada en un 95% si se cumple con subsanar la infracción con anterioridad a cualquier notificación o requerimiento relativo al tributo o período a regularizar; b) Será rebajada en un 70% si se cumple con subsanar la infracción a partir del día siguiente de la notificación del primer requerimiento emitido en un procedimiento de fiscalización, hasta la fecha en que venza el plazo otorgado según lo dispuesto en el artículo 75 del Código Tributario o en su defecto, de no haberse otorgado dicho plazo, antes de que surta efectos la notificación de la orden de pago o de la resolución de determinación, según corresponda o de la resolución de multa, salvo que: b.1) Se cumpla con la cancelación del tributo en cuyo caso la rebaja será de 95%, y b.2) Se cuente con un fraccionamiento aprobado, en cuyo caso la rebaja será de 85%; c) Será rebajada en un 60% si culminado el plazo otorgado por la SUNAT según lo dispuesto en el artículo 75 del Código Tributario o, en su defecto, de no haberse otorgado dicho plazo, una vez que surta efectos la notificación de la orden de pago o resolución de determinación o la resolución de multa, además de cumplir con el pago de la multa, se cancela la deuda tributaria contenida en la orden de pago o la resolución de determinación con anterioridad al plazo establecido en el primer párrafo del artículo 117 del Código Tributario respecto de la resolución de multa; y d) Será rebajada en 40% si se hubiera reclamado la orden de pago o la resolución de determinación y/o la resolución de multa y se cancela la deuda tributaria contenida en los referidos valores, antes del

¹³ Sobre la aplicación del Régimen de Gradualidad, cabe mencionar que es un aspecto que ha sido señalado por la Administración en la resolución apelada, además mencionarse que dicho aspecto no consta al momento en que fue emitido la mencionada resolución de multa.

¹⁴ Vigente desde el 6 de agosto de 2012.



Tribunal Fiscal

N° 04249-10-2022

vencimiento de los plazos establecidos en el primer párrafo del artículo 146 del Código Tributario para apelar la resolución que resuelve la reclamación formulada contra cualquiera de ellos.

Que de autos se advierte que mediante Boleta de Pago - Formulario 1662 N° ..., la recurrente efectuó un pago el 14 de noviembre de 2013 por el importe de S/ 989 171,00, el cual cubriría la deuda contenida en la Resolución de Multa N° ... más los intereses correspondientes a la fecha de pago, considerando la rebaja del 60%, conforme al siguiente detalle:

Cuadro N° 04

Monto sanción S/	Fecha de infracción	Fecha de Pago	N° de días	Tasa de Interés Diaria (1.2%/30)	Tasa Acumulada	Total Interés S/	Deuda a la fecha de pago S/	Pago con Gradualidad 60%	Monto Pagado S/
1 574 406,00	31/03/2010	14/11/2013	1324	0.04%	52,96%	833 805,42	2 408 211,00	963 284,40	989 171,00

Que resulta pertinente mencionar que la recurrente canceló la deuda contenida en la Resolución de Determinación N° ... más los intereses correspondientes conforme se verificó en esta instancia el 20 de diciembre de 2011, siendo que dicho valor se encuentra vinculado con la resolución de multa materia de autos.

Que adicionalmente, cabe indicar que de la Boleta de Pago - Formulario 1662 N° ... se verifica que el pago realizado contra la Resolución de Multa N° ... se realizó el 14 de noviembre de 2013 a las 12:38 horas (foja 915 vuelta), mientras que la presentación del recurso de reclamación contra dicho valor se realizó el mismo día a las 16:29 horas (foja 578), es decir, primero se realizó la cancelación de dicho valor y con posterioridad a ello, se interpuso el referido recurso impugnativo.

Que la Administración señala que la recurrente no se encuentra acogida a dicha rebaja debido a que el pago de las resoluciones de multa se realizó el mismo día de presentación de la reclamación.

Que sobre el particular, conforme con lo establecido en la normativa precedentemente citada, a efecto de la referida rebaja del 60%, el pago debe ser realizado con anterioridad al plazo establecido en el primer párrafo del artículo 117¹⁵ del Código Tributario respecto de las resoluciones de multa, debiendo indicarse que la fecha de vencimiento del plazo para interponer la reclamación dentro del plazo de 20 días hábiles de notificado el valor, fue el 14 de noviembre de 2013¹⁶, lo que se corrobora de la constancia de notificación de la aludida resolución de multa¹⁷ (foja 534).

Que dado que la reclamación fue interpuesta el 14 de noviembre de 2013, se corrobora que el referido pago fue realizado por la recurrente antes del vencimiento del plazo establecido en el primer párrafo del artículo 117 del Código Tributario, además de cancelar el tributo determinado el 20 de diciembre de 2011, esto es, a la emisión de la mencionada resolución de determinación (30 de setiembre de 2013) ya estaba cancelada, y en ese sentido, correspondía que se proceda a aplicar la rebaja del 60% establecida por las normas citadas, por lo que debe tenerse por cancelada dicha deuda, careciendo de sustento lo alegado por la Administración en sentido contrario, correspondiendo revocar la apelada en este extremo.

Que estando al sentido del fallo, carece de relevancia emitir pronunciamiento en cuanto a los demás argumentos planteados por la recurrente en este extremo.

¹⁵ El procedimiento de cobranza coactiva es iniciado por el ejecutor coactivo mediante la notificación al deudor tributario, que contiene un mandato de cancelación de las órdenes de pago o resoluciones en cobranza, dentro de siete (7) días hábiles, bajo apercibimiento de dictarse medidas cautelares o iniciarse la ejecución forzada de las mismas, en caso que estas ya se hubieran dictado.

¹⁶ Es decir, antes que devinieran en exigibles para dar lugar a las acciones de coerción para su cobranza, de conformidad con lo establecido en el inciso a) del artículo 115 del Código Tributario.

¹⁷ La Resolución de Multa N° ... fue notificada el 16 de octubre de 2013 (foja 534).



Tribunal Fiscal

N° 04249-10-2022

c) Tramite de devolución

Que conforme se aprecia de autos, en cumplimiento de lo dispuesto por este Tribunal en la Resolución N° 01588-10-2021, la Administración emitió la Resolución de Intendencia N° T (fojas 911 y 912), apelada en autos, en donde efectuó la reliquidación de, entre otros, la Resolución de Determinación N° , emitida por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2009.

Que la recurrente sostiene que en la resolución apelada no se ha emitido pronunciamiento respecto al trámite de devolución ordenado por este Tribunal, a pesar de que se reconoce un pago en exceso del Impuesto a la Renta del ejercicio 2009 ascendente a S/ 39 714,00, en tal sentido, solicita que se ordene a la Administración la devolución del importe pagado antes mencionado.

Que al respecto, mediante Proveído N° 00308-10-2022 de 19 de abril de 2022 (foja 1048), este Tribunal requirió a la Administración copia legible y completa de toda la documentación con relación a la tramitación de la devolución de los pagos indebidos y/o en exceso, considerando lo dispuesto en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01588-10-2021 de 19 de febrero de 2021, debiendo adjuntar los actos administrativos que en vía de cumplimiento se efectuaron sobre el particular, y el correspondiente acuse de notificación, de corresponder, así como la documentación que acredite las acciones realizadas en cumplimiento de lo antes mencionado.

Que en respuesta, la Administración mediante el Oficio N° de 22 de abril de 2022 (foja 1041), remitió el Informe N° de 21 de abril de 2022 (foja 1038), donde indicó que en cumplimiento a lo dispuesto por este Tribunal en la Resolución N° 01588-10-2021, se emitieron las Órdenes de Fiscalización N° 210051642600¹⁸ y 210051642600¹⁹, mediante las cuales inició a la recurrente la verificación de las obligaciones formales de los periodos enero a diciembre de 2013, respecto a las actuaciones de fiscalización no comprendidas en el procedimiento de fiscalización (Programa: 307 Otras Devoluciones), siendo que a consecuencia de dichos procedimientos, mediante las Resoluciones de Intendencia N° y de 26 de octubre de 2021 (fojas 1013, 1014, 1036 y 1037), se declararon procedentes las solicitudes de devolución de oficio de los pagos indebidos y/o en exceso, realizados por la recurrente el 14 de noviembre de 2013, respecto de las multas por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, por los periodos marzo a mayo, julio, setiembre y noviembre de 2009, pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero a diciembre de 2009 e Impuesto a la Renta del ejercicio 2009²⁰.

Que por lo expuesto, si bien respecto del Impuesto a la Renta del ejercicio 2009, la Administración ha procedido con la devolución del pago indebido y/o en exceso de dicho tributo realizado el 14 de noviembre de 2013, por el importe de S/ 64 988,00, debe tenerse en cuenta que en la reliquidación efectuada por la Administración en la resolución apelada, lo cual ha sido verificado en autos según el Cuadro N° 02 de la presente resolución, al 20 de diciembre de 2011 existe un pago indebido y/o en exceso del Impuesto a la Renta del ejercicio 2009 por el importe de S/ 39 714,00 que no ha sido materia de devolución, de lo que se concluye que la Administración no ha dado estricto cumplimiento del mandato dispuesto por este Tribunal en la Resolución N° 01588-10-2021, y en consecuencia, corresponde revocar la resolución apelada en este extremo, debiendo la Administración proceder conforme a lo señalado por la Resolución N° 01588-10-2021 sobre el particular.

¹⁸ Vinculada a las multas por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, por los periodos marzo a mayo, julio, setiembre y noviembre de 2009.

¹⁹ Vinculada a los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero a diciembre de 2009 e Impuesto a la Renta del ejercicio 2009.

²⁰ En relación Impuesto a la Renta del ejercicio 2009, se hace mención al pago realizado el 14 de noviembre de 2013, por el importe de S/ 64 988,00, siendo dicho pago distinto a los analizados en el Cuadro N° 02 de la presente resolución (fojas 999 y 1013).



Tribunal Fiscal

Nº 04249-10-2022

Que a su vez, al haberse establecido que respecto a la Resolución de Multa N° -----, le correspondía aplicar el Régimen de Gradualidad en el tramo del 60%, procede que la Administración devuelva el exceso pagado mediante Boleta de Pago - Formulario 1662 N° ----- de 14 de noviembre de 2013, por la suma de S/ 25 886,6 (S/ 989 171,00 – S/ 963 284,40), salvo que hubiera sido objeto de compensación y/o devolución, o de encontrarse uno en trámite le sean acumulados.

Que el informe oral se llevó a cabo con la asistencia de los representantes de ambas partes, según se aprecia de la Constancia del Informe Oral N° ----- (foja 1047).

Con los vocales Ramírez Mío y Jiménez Suárez, e interviniendo como ponente el vocal Falconí Sinche.

RESUELVE:

CONFIRMAR la Resolución de Intendencia N° ----- de 16 de julio de 2021, en el extremo de la Resolución de Determinación N° ----- y **REVOCARLA** en lo demás que contiene, debiendo la Administración proceder conforme a lo dispuesto por la presente resolución.

Regístrese, comuníquese y remítase a la SUNAT, para sus efectos.

FALCONÍ SINCHE
VOCAL PRESIDENTE

RAMÍREZ MÍO
VOCAL

JIMÉNEZ SUÁREZ
VOCAL

Regalado Castillo
Secretario Relator (e)
FS/RC/SD/rag.

NOTA: Documento firmado digitalmente.