



Tribunal Fiscal

Nº 02500-8-2019

EXPEDIENTE Nº : 7862-2016
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto General a las Ventas y otros
PROCEDENCIA : Huánuco
FECHA : Lima, 14 de marzo de 2019

VISTA la apelación interpuesta por , con Registro Único de Contribuyente Nº , contra la Resolución de Oficina Zonal Nº de 31 de marzo de 2016, emitida por la Oficina Zonal Huánuco de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, en el extremo que declaró infundada la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación Nº , giradas por el Impuesto General a las Ventas de junio de 2010 a setiembre de 2011, y las Resoluciones de Multa Nº

, giradas por la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario, y las Resoluciones de Multa Nº , giradas por las infracciones tipificadas por el numeral 2 del artículo 175º y el numeral 1 del artículo 177º del citado código¹.

CONSIDERANDO:

Que de autos se aprecia que en virtud a la Orden de Fiscalización Nº (foja 3361), mediante Carta Nº SUNAT (foja 3363) y Requerimiento Nº (foja 3370)², la Administración inicio a la recurrente la fiscalización de sus obligaciones tributarias correspondientes al Impuesto General a las Ventas de junio de 2010 a setiembre de 2011, producto de lo cual reparó el crédito fiscal de dicho impuesto y períodos, debido a que la recurrente no cumplió con utilizar medios de pago, lo que también influyó en la reliquidación del saldo arrastrable .

Que como consecuencia de lo indicado la Administración emitió las Resoluciones de Determinación Nº giradas por el Impuesto General a las Ventas de junio de 2010 a setiembre de 2011 (fojas 3637 a 3651 y 3661), así como las Resoluciones de Multa Nº

, al haber detectado que la recurrente incurrió en las infracciones tipificadas por el numeral 2 del artículo 175º y el numeral 1 de los artículos 177º y 178º del Código Tributario (fojas 3612 a 3628, 3631 a 3636, 3747 y 3770).

Que de lo expuesto, la materia en controversia radica en determinar si los aludidos valores fueron emitidos conforme a ley, pero previamente corresponde pronunciarse sobre la nulidad del procedimiento de fiscalización.

¹ Cabe mencionar que la Administración a través de la resolución apelada dejó sin efecto las Resoluciones de Multa Nº giradas por la infracción del numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario por los períodos de setiembre de 2010, julio y setiembre de 2011; y la Resolución de Multa Nº

girada por la infracción del numeral 1 del artículo 175º del Código Tributario. La recurrente a través de su recurso de apelación expresamente ha señalado que la impugnación es parcial y que no impugna los aspectos antes aludidos.

² Notificados el 19 de octubre de 2011 (fojas 3362 y 3371), mediante acuse de recibo en el domicilio fiscal de la recurrente, habiéndose consignado el nombre y firma del receptor, de acuerdo con lo dispuesto por el inciso a) del artículo 104º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo Nº 135-99-EF, modificado por Decreto Legislativo Nº 981, que establecía que la notificación de los actos administrativos se realizaría, indistintamente, por cualquiera de las formas descritas en dicho artículo, contemplándose en el inciso a), la notificación 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 que 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 corresponda; (iii) Número de documento que se notifica; (iv) Nombre de quien recibe y su firma, o la constancia de la negativa; y (v) Fecha en que se realizaba la notificación.

N 8 1



Tribunal Fiscal

Nº 02500-8-2019

Procedimiento de Fiscalización

Argumentos de la recurrente

Que la recurrente sostiene que el cómputo del plazo de un año previsto por el artículo 62°-A del Código Tributario comenzó a computarse el 28 de octubre de 2011, conforme lo ha reconocido la misma Administración en la resolución apelada, por lo que dicho plazo venció indefectiblemente el 28 de octubre de 2012.

Que afirma que atendiendo a lo indicado, la Administración declaró la nulidad del Requerimiento N° por haber sido notificado el 8 de febrero de 2013, por lo que alega que también debió declarar la nulidad del Requerimiento N° puesto que este fue notificado con posterioridad al primero de los aludidos requerimientos.

Que anota que dado que los Resultados de los Requerimientos N° también fueron notificados fuera del plazo de un año previsto en la citada norma, no deben de surtir efectos.

Que alega que en virtud de lo indicado, se ha vulnerado flagrantemente su derecho al debido procedimiento, por lo que invoca la nulidad de las Resoluciones de Determinación N° , así como de las Resoluciones de Multa N°

por encontrarse vinculadas a dichas resoluciones de determinación.

Argumentos de la Administración

Que la Administración indica que el inicio del cómputo del plazo del procedimiento de fiscalización se dio a partir del 28 de octubre de 2011, y dentro del aludido procedimiento se notificaron los Requerimientos N° , este último en virtud del artículo 75° del Código Tributario, habiéndose notificado el 19 de octubre y 7 de noviembre de 2011, 22 de agosto de 2012 y 5 de febrero y 16 de marzo de 2013.

Que atendiendo al inicio del cómputo del plazo del procedimiento de fiscalización, y ya que no se han efectuado prórrogas o ampliaciones del aludido plazo corresponde declarar la nulidad del Requerimiento N° al haberse notificado luego del plazo de 1 año. Señala que al cierre del Requerimiento N° notificado el 5 de febrero de 2013, la recurrente no presentó y/o exhibió los medios de pago utilizados.

Que sobre lo alegado por la recurrente de que los Requerimientos N° no sustentan los reparos al crédito fiscal, debe precisarse que si bien los aludidos requerimientos no expresan reparos, cabe señalar que en ellas se requiere la documentación que sirve de sustento como son los reportes, registros, comprobantes entre otra documentación sustentatoria, los cuales en su debida oportunidad fueron meritados.

De lo actuado

Que al respecto, de acuerdo con el artículo 61° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF³ la determinación de la obligación tributaria efectuada por el deudor tributario está sujeta a fiscalización o verificación por la Administración, la que podrá modificarla cuando constate la omisión o inexactitud en la información proporcionada, emitiendo la resolución de determinación, orden de pago o resolución de multa. Agrega que la fiscalización que realice la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria podrá ser definitiva o parcial.

³ Publicado el 22 de junio de 2013.



Tribunal Fiscal

Nº 02500-8-2019

Que el artículo 62° del anotado código prevé que la facultad de fiscalización de la Administración se ejerce en forma discrecional, de acuerdo con lo establecido por el último párrafo de la Norma IV del Título Preliminar, y que el ejercicio de la función fiscalizadora incluía la inspección, investigación y el control del cumplimiento de obligaciones tributarias, incluso de aquellos sujetos que gocen de inafectación, exoneración o beneficios tributarios.

Que el artículo 62°-A del citado código, establece en sus numerales 1 y 5 que el procedimiento de fiscalización que lleve a cabo la Administración debe efectuarse en un plazo de un (1) año, computado a partir de la fecha en que el deudor tributario entregue la totalidad de la información y/o documentación solicitada en el primer requerimiento notificado en ejercicio de su facultad de fiscalización; y que el vencimiento de dicho plazo tiene como efecto que la Administración no podrá requerir al contribuyente mayor información de la solicitada dentro del mismo, sin perjuicio de que luego de transcurrido éste pueda notificar los actos a que se refiere el primer párrafo del artículo 75°, dentro del plazo de prescripción para la determinación de la deuda.

Que el primer párrafo del artículo 75° del mencionado código, indica que una vez concluido el proceso de fiscalización, la Administración Tributaria emitirá la correspondiente resolución de determinación, resolución de multa u orden de pago, si fuera el caso.

Que en el segundo y tercer párrafos del indicado artículo del mencionado Código Tributario se establece que no obstante, previamente a la emisión de las resoluciones referidas en el párrafo anterior, la Administración Tributaria podrá comunicar sus conclusiones a los contribuyentes, indicándoles expresamente las observaciones formuladas y, cuando corresponda, las infracciones que se les imputan, siempre que a su juicio la complejidad del caso tratado lo justifique. En estos casos, dentro del plazo que la Administración Tributaria establezca en dicha comunicación, el que no podrá ser menor a tres (3) días hábiles, el contribuyente o responsable podrá presentar por escrito sus observaciones a los cargos formulados, debidamente sustentadas, a efecto que la Administración Tributaria las considere, de ser el caso. La documentación que se presente ante la Administración Tributaria luego de transcurrido el mencionado plazo no será merituada en el proceso de fiscalización o verificación.

Que según el artículo 2° del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT, aprobado por Decreto Supremo Nº 085-2007-EF, antes de la modificación dispuesta por Decreto Supremo Nº 207-2012-EF, durante el procedimiento de fiscalización la SUNAT emitirá, entre otros, cartas, requerimientos, resultados del requerimiento y actas.

Que de acuerdo con el artículo 2° del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT, aprobado por Decreto Supremo Nº 085-2007-EF, modificado por Decreto Supremo Nº 207-2012-EF⁴, durante el procedimiento de fiscalización la SUNAT emitirá, entre otros, cartas, requerimientos, resultados del requerimiento y actas.

Que el primer párrafo del artículo 4° del referido reglamento prescribe que mediante el requerimiento se solicita al sujeto fiscalizado, la exhibición y/o presentación de informes, análisis, libros de actas, registros y libros contables y demás documentos y/o información, relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias o para fiscalizar inafectaciones, exoneraciones o beneficios tributarios; y, que también será utilizado para solicitar la sustentación legal y/o documentaria respecto de las observaciones e infracciones imputadas durante el transcurso del procedimiento de fiscalización; o, comunicar, de ser el caso, las conclusiones del procedimiento de fiscalización indicando las observaciones formuladas e infracciones detectadas en este, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 75° del Código Tributario.

Que asimismo, el artículo 6° del aludido reglamento dispone que el resultado del requerimiento es el documento mediante el cual se comunica al sujeto fiscalizado el cumplimiento o incumplimiento de lo

⁴ Publicado el 23 de octubre de 2012.



Tribunal Fiscal

Nº 02500-8-2019

solicitado en el requerimiento. Agrega que también puede utilizarse para notificarle los resultados de la evaluación efectuada a los descargos que hubiera presentado respecto de las observaciones formuladas e infracciones imputadas durante el transcurso del procedimiento de fiscalización.

Que asimismo, el artículo 9° del referido reglamento, antes de la modificación prevista por Decreto Supremo N° 049-2016-EF, indicaba que la comunicación de las conclusiones del procedimiento de fiscalización, prevista en el artículo 75° del Código Tributario se efectuará a través de un requerimiento, y que dicho requerimiento sería cerrado una vez vencido el plazo consignado en él.

Que el artículo 10° del mencionado reglamento prescribe que el procedimiento de fiscalización concluye con la notificación de las resoluciones de determinación y/o en su caso, de las resoluciones de multa, las cuales podrán tener anexos.

Que conforme a las normas antes glosadas, se tiene que durante el procedimiento de fiscalización la Administración podrá notificar a los contribuyentes requerimientos mediante los cuales, entre otros, le comunicará respecto de las observaciones e infracciones imputadas durante dicho procedimiento, a efecto que estos formulen sus descargos presentando la sustentación legal y/o documentaria respectiva, asimismo, de considerarlo pertinente, podrá notificar el requerimiento a que se refiere el segundo párrafo del artículo 75° del Código Tributario en el cual comunicará las conclusiones del procedimiento de fiscalización llevado a cabo, indicando de manera expresa las observaciones formuladas y, de corresponder, las infracciones que se le imputa.

Que en consecuencia, y conforme a lo señalado por este Tribunal en diversas resoluciones, tales como las N° 04916-10-2015 y 07350-5-2017, el requerimiento de sustentación legal y/o documentaria respecto de las observaciones imputadas durante el transcurso del procedimiento de fiscalización y la comunicación de las conclusiones del procedimiento de fiscalización a que se refiere el artículo 75° del Código Tributario, constituyen actuaciones procedimentales de naturaleza distinta; toda vez que en la primera se comunica al contribuyente las observaciones detectadas durante el desarrollo de la fiscalización a efecto que éste formule sus descargos presentando la sustentación legal y/o documentaria correspondiente, ejerciendo con ello su derecho de defensa; por el contrario, la segunda se circunscribe a poner en conocimiento del contribuyente las conclusiones a las que ha llegado la Administración como resultado de la fiscalización, a efectos que este, dentro del plazo otorgado, presente por escrito sus observaciones a los cargos formulados.

Que en tal sentido, el requerimiento notificado al amparo del artículo 75° del Código Tributario, sólo puede estar referido a comunicar al contribuyente las conclusiones a las que ha llegado la Administración durante el procedimiento de fiscalización, a efecto de otorgarle un plazo para que pueda presentar por escrito sus observaciones a los cargos formulados adjuntando la documentación sustentatoria respectiva.

Que por su parte, el numeral 2 del artículo 109° del mencionado código, señala que los actos de la Administración son nulos cuando son dictados prescindiendo totalmente del procedimiento legal establecido, o que sean contrarios a la ley o norma con rango inferior.

Que de otro lado, el numeral 13.1 del artículo 13° de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General⁵, prevé que la nulidad de un acto sólo implica la de los sucesivos en el procedimiento, cuando estén vinculados a él.

Que como se indicó, en virtud a la Orden de Fiscalización N° , la Administración programó a la recurrente la fiscalización definitiva de sus obligaciones tributarias correspondientes al Impuesto General a las Ventas de junio de 2010 a setiembre de 2011.

⁵ Idéntica redacción se encontraba recogido en el Texto Único Ordenado de la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley N° 27444, aprobado por Decreto Supremo N° 006-2017-JUS, y en el actual Texto Único Ordenado de la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley N° 27444, aprobado por Decreto Supremo N° 004-2019-JUS.



Tribunal Fiscal

Nº 02500-8-2019

Que del Resumen Estadístico de Fiscalización y del Informe Final (fojas 3570 a 3575), se advierte que dentro de dicho procedimiento de fiscalización se emitieron los documentos que se detallan a continuación:

Nº	Carta y Requerimientos	Fecha de notificación
1	Carta N° 1 SUNAT	19/10/2011 ⁶
2	Requerimiento N°	19/10/2011 ⁷
3	Resultado del Requerimiento N°	28/10/2011 ⁸
4	Requerimiento N°	07/11/2011 ⁹
5	Resultado del Requerimiento N°	05/02/2013 ¹⁰
6	Requerimiento N°	22/08/2012 ¹¹
7	Resultado del Requerimiento N°	05/02/2013 ¹²
8	Requerimiento N°	22/08/2012 ¹³
9	Resultado del Requerimiento N°	16/03/2013 ¹⁴
10	Requerimiento N°	08/02/2013 ¹⁵
11	Resultado del Requerimiento N°	16/03/2013 ¹⁶

⁶ Ver Nota a Pie de Página N° 1.

⁷ Ver Nota a Pie de Página N° 1.

⁸ Mediante acuse de recibo en el domicilio fiscal de la recurrente, habiendo dejado constancia el notificador de los datos de identificación y firma del receptor, de conformidad con lo establecido por el inciso a) del artículo 104° del Código Tributario (foja 3372).

⁹ Mediante acuse de recibo en el domicilio fiscal de la recurrente, habiendo dejado constancia el notificador de los datos de identificación y firma del receptor, de conformidad con lo establecido por el inciso a) del artículo 104° del Código Tributario (foja 3375).

¹⁰ Mediante acuse de recibo en el domicilio fiscal de la recurrente, habiendo dejado constancia el notificador de los datos de identificación y firma del receptor, de conformidad con lo establecido por el inciso a) del artículo 104° del Código Tributario (foja 3377/reverso).

¹¹ Mediante acuse de recibo en el domicilio fiscal de la recurrente, habiendo dejado constancia el notificador de los datos de identificación y firma del receptor, de conformidad con lo establecido por el inciso a) del artículo 104° del Código Tributario (foja 3379).

¹² Mediante acuse de recibo en el domicilio fiscal de la recurrente, habiendo dejado constancia el notificador de los datos de identificación y firma del receptor, de conformidad con lo establecido por el inciso a) del artículo 104° del Código Tributario (foja 3380/reverso).

¹³ Mediante acuse de recibo en el domicilio fiscal de la recurrente, habiendo dejado constancia el notificador de los datos de identificación y firma del receptor, de conformidad con lo establecido por el inciso a) del artículo 104° del Código Tributario (foja 3382).

¹⁴ Mediante acuse de recibo en el domicilio fiscal de la recurrente, habiendo dejado constancia el notificador de los datos de identificación y firma del receptor, de conformidad con lo establecido por el inciso a) del artículo 104° del Código Tributario (foja 3383).

¹⁵ Mediante acuse de recibo en el domicilio fiscal de la recurrente, habiendo dejado constancia el notificador de los datos de identificación y firma del receptor, de conformidad con lo establecido por el inciso a) del artículo 104° del Código Tributario (foja 3388).

¹⁶ Mediante acuse de recibo en el domicilio fiscal de la recurrente, habiendo dejado constancia el notificador de los datos de identificación y firma del receptor, de conformidad con lo establecido por el inciso a) del artículo 104° del Código Tributario (foja 3405).



Tribunal Fiscal

Nº 02500-8-2019

12	Requerimiento N°	16/03/2013 ¹⁷
13	Resultado del Requerimiento N°	30/03/2013 ¹⁸

Que conforme se advierte del Requerimiento N° -primer requerimiento- (foja 3370) la Administración solicitó a la recurrente: i) Fotocopia de la comunicación de la compensación del saldo a favor por exportación de corresponder; ii) Detalle de bienes muebles cedidos en uso y de bienes inmuebles de su propiedad; iii) Análisis mensual de la determinación del saldo a favor del exportador y saldo a favor materia de beneficio de corresponder; iv) Control permanente correspondiente a los bienes entregados y recibidos en consignación, según corresponda; v) Inventario y/o contabilidad de costos de acuerdo a lo establecido por el artículo 35° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF y normas modificatorias y/o complementarias (Sistema de contabilidad de costos, registro permanente en unidades, inventario físicos de existencia al inicio y final del ejercicio, aprobado por los responsables de su ejecución) según corresponda; vi) Registro del Régimen de Retenciones y/o Percepciones del Impuesto General a las Ventas, según corresponda; vii) Libros y/o registros exigidos de acuerdo a las normas sectoriales, según corresponda y viii) Libros y/o registros de contabilidad: Registros de compras, Registro de ventas, Libro Diario, Mayor, Caja y Bancos e Inventarios y Balances, para el día 28 de octubre de 2011.

Que del Resultado del Requerimiento N° notificado el 28 de octubre de 2011 (foja 3372), se dejó constancia que no corresponde a la recurrente presentar la documentación solicitada en los ítems i), ii), iii), iv), vi) y vii, ya sea porque no realiza operaciones de exportación, ni de consignación, no tiene bienes cedidos en uso, no le resulta exigible algún registro y/o libro a parte de los exigidos por SUNAT y que no es agente de retención y/o percepción. De lo requerido en el ítem v) la recurrente exhibe Inventario y/o contabilidad de costos de acuerdo a lo establecido por el artículo 35° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta; y de lo requerido en el ítem viii) la recurrente exhibe Registro de Ventas, Registro de Compras, Libro Mayor, Libro Caja y Bancos, Libro Diario, Libro de Inventarios y Balances.

Que teniendo en cuenta lo expuesto, la recurrente cumplió con proporcionar toda la documentación que se encontraba obligada y que fuera solicitada a través del Requerimiento N° , por lo que el plazo de un año previsto por el artículo 62°-A del Código Tributario comenzó a computarse desde el 28 de octubre de 2011, lo cual ha sido reconocido también por la Administración a través de la resolución apelada.

Que en tal sentido, y al no advertirse de los actuados alguna prórroga y/o ampliación del plazo del procedimiento de fiscalización, tal como también ha sido señalado por la Administración en la resolución apelada, dicho plazo de un año venció el 29 de octubre de 2012¹⁹.

Que ahora bien, conforme se aprecia del Requerimiento N° (fojas 3373 y 3374), la Administración solicitó a la recurrente que cumpla con proporcionar diversa documentación contable y

¹⁷ Mediante acuse de recibo en el domicilio fiscal de la recurrente, habiendo dejado constancia el notificador de los datos de identificación y firma del receptor, de conformidad con lo establecido por el inciso a) del artículo 104° del Código Tributario (foja 3408).

¹⁸ Mediante acuse de recibo en el domicilio fiscal de la recurrente, habiendo dejado constancia el notificador de los datos de identificación y firma del receptor, de conformidad con lo establecido por el inciso a) del artículo 104° del Código Tributario (foja 3413/reverso).

¹⁹ De conformidad con lo previsto por la Norma XII del Título Preliminar del Código Tributario, para efecto de los plazos establecidos en las normas tributarias, los plazos expresados en días se entenderán referidos a días hábiles. Cabe anotar que el 28 de octubre de 2012 fue domingo.



Tribunal Fiscal

Nº 02500-8-2019

tributaria vinculada a las obligaciones tributarias materia de revisión²⁰, apreciándose del resultado de dicho requerimiento (fojas 3376 y 3377), que la Administración únicamente dejó constancia de la documentación que la recurrente cumplió y no cumplió con presentar, limitándose a precisar respecto de esto último, entre otros, que la recurrente no cumplió con presentar y/o exhibir los medios de pago utilizados, conforme con lo previsto por la Ley Nº 28194.

Que a través de los Requerimientos Nº (fojas 3378 y 3381), la Administración le requirió a la recurrente que proporcione diversa información correspondiente a su actividad comercial a fin de verificar la correcta determinación de sus obligaciones tributarias materia de fiscalización, así como le comunicó las observaciones detectadas respecto de sus libros y registros contables^{21y22}; siendo que del resultado de los aludidos requerimientos (fojas 3380, 3383 y 3384), la

²⁰ Se le requirió que presente y/o exhiba. i) Estados de cuenta y/o reportes proporcionados por las instituciones del sistema financiero y de seguros del país o del exterior, así como las respectivas conciliaciones bancarias. La información comprende los estados de cuenta del Banco de la Nación referido a la cuenta de detracciones, ii) Escritura Pública de constitución inscrita en los Registros Públicos y modificaciones a la fecha, iii) Contratos de Servicios recibidos y/o prestados, así como contratos de compra/venta y transferencias de bienes, según corresponda, iv) Organigrama y Manual de Funciones que permita identificar la estructura organizacional y niveles jerárquicos de la empresa señalando cargos y funciones, v) Escrito señalando la(s) actividad(es) a la que se dedica, mencionando a sus principales proveedores y clientes, vi) Exhibir los medios de pago utilizados y presentar fotocopias de los mismos, así como la demás documentación que sustente dichas operaciones, en virtud de lo establecido en los artículos 3º, 4º y 5º de la Ley Nº 28194 – Ley para la lucha contra la evasión y para la formalización de la economía y modificatorias, por los períodos de fiscalización, vii) Proporcionar análisis detallado por rubro mostrando la variación mensual de las cuentas de la clase 6 – Gastos y 7- Ingresos (a tres dígitos, viii) Relación conteniendo la descripción, montos y forma de pago, así como la documentación sustentatoria (contratos comprobantes de pago, etc) referida a lo siguiente: a) Las adquisiciones de inmuebles, vehículos e importaciones efectuadas en el ejercicio, b) Financiamiento de las adquisiciones de dichos bienes, y c) Relación de las ventas y/o retiros de inmuebles y vehículos efectuados durante el ejercicio; ix) Detalle de préstamos recibidos o entregados, cronograma de pagos o cobro, importe de los intereses pagados o percibidos, y documentación sustentatoria, según corresponda, x) Detalle mensual de las ventas por tipo de producto, indicando número y fecha del comprobante de pago, así como las cantidades en unidades vendidas y valor de venta unitario, xi) Comprobante de pago de compras, declaraciones únicas de aduana o declaración simplificada por importaciones, guías de remisión (remitente o del transportista), órdenes de compra, cinta testigo de máquina(s) registradora(s), notas débito y crédito (emitidos), de corresponder; xii) Comprobantes de pago de ventas, declaraciones únicas de aduanas o declaración simplificada por exportaciones y demás documentación relacionada con operaciones de comercio exterior, guías de remisión (remitente o del transportista), órdenes de compra, cinta testigo de máquina (s) registradora (s), notas de débito y crédito (emitidos) de corresponder; xiii) Comprobantes de diario, vouchers y todo documento tributario, contable o comercial relacionadas a las operaciones registradas en libro Caja y libro Diario, que sustenten costo o gasto, de acuerdo al Impuesto a la Renta, según corresponda, xiv) Comprobantes y/o constancias emitidos y/o recibidos por operaciones comprendidas en el régimen de retenciones, sistemas de detracciones y/o percepción del Impuesto General a las Ventas, según corresponda; xv) Documentos que sustentan la entrega de dinero o bienes en especie al personal de la empresa; xvi) Análisis detallado de las cuentas por pagar (cuenta contable 42 - Proveedores y 46 Otras Cuentas por Pagar) al 31 de diciembre del último ejercicio cerrado y de los meses siguientes hasta la fecha de recepción del requerimiento; xvii) Guías de remisión de bienes y/o guías de remisión transportista, emitidas en el período requerido, según corresponda; y 18) Análisis detallado de la determinación del coeficiente del IGV, adjuntando documentación sustentatoria.

²¹ A través del Requerimiento Nº se le requiere que presente y/o exhiba la siguiente información y/o documentación: i) Identificar las facturas de compras de mercadería (vehículos, motocicletas, repuestos y otros) destinados a cada establecimiento anexo y domicilio fiscal del contribuyente, identificando la siguiente información: RUC del proveedor, número y serie del comprobante de pago, fecha de emisión, descripción y cantidad de la mercadería destinado para: ventas gravadas, ventas mixtas y ventas no gravadas y el valor de compra por cada tipo de bien. El reporte debe ser mensual y por cada establecimiento anexo y domicilio fiscal; ii) Identificar por cada establecimiento anexo y domicilio fiscal del contribuyente, la descripción y cantidad de la mercadería vendida como venta gravada y como venta no gravada, señalando el tipo y serie de comprobante de pago y el importe del valor de venta. El reporte debe ser mensual; iii) Identificar por cada factura de compra de mercadería considerada para ventas gravadas exclusivamente la factura de venta y/o boleta de venta que determinó su categorización para el uso del crédito fiscal en un 100% este reporte mensual y debe detallar la siguiente información: a) Factura de compra: RUC del proveedor, número y serie de la factura, fecha de emisión, descripción y cantidad del bien y valor de venta; y b) Comprobante de pago de venta: RUC del cliente o DNI, número y serie del comprobante de pago, fecha de emisión, descripción y cantidad del bien y valor de venta; iv) Presentar en medio magnético (CD-R) la información completa del Registro de Compras y Registro de Ventas en archivo Excel, la información del archivo debe contener la misma información que figura en el Registro de Ventas y



Tribunal Fiscal

Nº 02500-8-2019

Administración dejó constancia de la información proporcionada por la recurrente y de las observaciones finales hechas a tales libros y registros.

Que según se advierte del Requerimiento N° (fojas 3385 a 3387), la Administración le solicitó a la recurrente, entre otros, exhibir un análisis de los medios de pago utilizados para las adquisiciones producidas en el período materia de fiscalización superiores a S/ 3 500,00 o U\$ 1 000,00, debiendo proporcionar dichos medios de pago y sus respectivas fotocopias, y que en caso de no acreditar el uso de los mismos conforme con lo previsto por la Ley N° 28194, tales adquisiciones no tendrían efectos tributarios.

Que tal como se observa del Resultado del Requerimiento N° (fojas 3403 y 3404), la Administración dejó constancia del escrito de descargo presentado por la recurrente e indicó que si bien esta presentó diez fólderes conteniendo el análisis de los medios de pago utilizados en el período acotado, no exhibió el original de los mismos, presentando solo copia de algunas operaciones, y de otras operaciones no presentó las copias pues no las tenía en su poder, adjuntando cartas enviadas a los bancos solicitando se entreguen copias de algunos cheques; en ese sentido, la Administración concluyó que al no haber la recurrente acreditado el uso de medios de pago, procedió a reparar el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas contenido en los comprobantes de pago detallados en el Anexo N° 02 adjunto al aludido resultado de requerimiento (fojas 3389 a 3401).

Que posteriormente, mediante el Requerimiento N° (foja 3407), la Administración, en virtud de lo previsto por el artículo 75° del Código Tributario, puso en conocimiento de la recurrente el reparo formulado en el Resultado del Requerimiento N° (foja 3406), y le solicitó que formule sus descargos contra dicho reparo.

Que en el Resultado del Requerimiento N° (foja 3413), la Administración dejó constancia del escrito de descargo presentado por la recurrente mediante el cual esta indicó que cumplió con presentar todos los documentos solicitados de acuerdo a los requerimientos que se le notificaron en el

Compras exhibido por el contribuyente; v) Presentar un análisis de la determinación del margen de utilidad bruta mensual por cada rubro de la cuenta 70 "ventas" a cuatro dígitos, considerando: monto de los ingresos obtenidos, el costo de venta y/o costo del servicio y el margen de utilidad bruta expresados en forma monetaria y en porcentaje. Asimismo sustentar el margen determinado con la lista de precios de venta ofertada a sus clientes y la lista de precios de sus proveedores al adquirir los productos; vi) Presentar un reporte detallado de los 20 productor de mayo rotación por cada mes y el margen de utilidad bruta que tiene cada producto. Así mismo presentar la lista de precios de compra y venta de dichos productos; y vii) Se deja constancia que se pone a disposición del contribuyente toda la documentación exhibida en el proceso de fiscalización, con la finalidad que el contribuyente pueda presentar la información requerida en el presente requerimiento.

- 22 A través del Requerimiento N° se le requiere: i) De la revisión de los Libros y Registros Contables: Registro de Ventas, Registro de Compras, Libro Diario, Libro Mayor, Libro Caja y Bancos y Libro de Inventarios y Balances; exhibidos por el contribuyente con fecha 28 de octubre de 2011, 2 de noviembre de 2011 y 26 de julio de 2012, se tiene que no los lleva en los formatos establecidos en el artículo 13° de la Resolución de Superintendencia N° , por lo que se ha configurado la infracción del numeral 2 del artículo 175° del Código Tributario, por lo que se requiere la subsanación de la infracción cometida y realizar el pago de la multa, y que puede acogerse al Régimen de Gradualidad establecida por la Resolución de Superintendencia N° , y ii) De la revisión del Libro denominado Inventario de Mercadería exhibido con fecha 28 de octubre de 2011, en la que no se encuentra empastado la hoja de legalización del libro y que fue presentado con fecha 6 de agosto de 2012, se trata del Registro Permanente en Unidades - 3era. Clase; se tiene que el contribuyente anota en dicho libro el inventario de las existencias al último día de cada mes, agrupados en dos rubros: Inventario de Repuestos e Inventario de vehículos; sin embargo, omitió llevar el Registro de Inventario Permanente Valorizado, por lo que se ha configurado la infracción del numeral 1 del artículo 175° del Código Tributario; por lo que se requiere la subsanación de la infracción cometida y realizar el pago de la multa, y que puede acogerse al Régimen de Gradualidad establecida por la Resolución de Superintendencia N° iii) Se deja constancia que se pone a disposición del contribuyente toda la documentación exhibida en el proceso de fiscalización, con la finalidad que el contribuyente pueda subsanar las infracciones configuradas en los ítems 1 y 2 del presente requerimiento; y iv) Los libros y registros contables deberán ser exhibidos por el contribuyente dentro del plazo otorgado en el presente requerimiento.



Tribunal Fiscal

Nº 02500-8-2019

procedimiento de fiscalización, dentro de los cuales se encontraban los medios de pago utilizados en el periodo fiscalizado, sin embargo la Administración señaló que de acuerdo a las actas de recepción y/o devolución de documentos, verificó que no existía documentación alguna que pruebe que la recurrente presentó los medios de pago solicitados, por lo que mediante Requerimiento N° le solicitó la exhibición de los medios de pago utilizados en el periodo sujeto a revisión, siendo que la recurrente solo presentó fotocopias de depósitos de bancos y vouchers de pago, mas no los medios de pago originales, tal como se detalló en el resultado de este último requerimiento. En tal sentido, la Administración mantuvo el reparo al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas contenido en los comprobantes de pago detallados en el Anexo N° 01 adjunto al referido resultado de requerimiento (fojas 3409 a 3412).

Que ahora bien, la Administración, teniendo en cuenta el plazo de un año, declaró la nulidad del Requerimiento N° y su resultado, dado que dicho requerimiento fue notificado el 8 de febrero de 2013 según lo antes analizado, esto es, fuera del plazo de un año previsto por el artículo 62°-A del citado código (venció el 29 de octubre de 2012), lo que resulta arreglado a ley.

Que conforme a lo expuesto anteriormente, mediante el Requerimiento N° la Administración puso en conocimiento de la recurrente el reparo determinado en el Resultado del Requerimiento N° a fin de que esta última formule sus respectivos descargos, de acuerdo a lo contemplado por el artículo 75° del Código Tributario, pues es en dicho resultado del requerimiento que se formuló la observación al crédito fiscal; en ese sentido, se concluye que el Requerimiento N° fue emitido sobre la base de las conclusiones a las que llegó la Administración en el mencionado resultado de requerimiento.

Que por tanto, en virtud de lo previsto por el numeral 13.1 del artículo 13° del Texto Único Ordenado de la Ley del Procedimiento Administrativo General, corresponde declarar también la nulidad del Requerimiento N° y su resultado.

Que de otro lado, si bien de la revisión del Anexo N° 07 de las Resoluciones de Determinación N° 192- (foja 3652), se aprecia que se consignó que los aludidos actos tenían como sustento a los Requerimientos N° , y sus respectivos resultados.

Que sin embargo, pese a lo consignado en tal anexo, no se aprecia del Requerimiento N° y su resultado, alguna referencia a la determinación del reparo que originó la emisión de las aludidas resoluciones de determinación, toda vez que, como se indicó, mediante dicho requerimiento solo se le solicitó a la recurrente la exhibición y/o presentación de diversa documentación contable y tributaria vinculada a las obligaciones tributarias materia de fiscalización, dejándose constancia únicamente en el resultado de tal requerimiento la documentación que la recurrente cumplió y no cumplió con presentar, sin advertirse que se hayan identificado las operaciones por las cuales no se utilizó medios de pago, que se hubiese hecho alusión sobre la formulación del mencionado reparo, los motivos que lo originaron, y el monto del mismo, entre otros aspectos; inclusive la Administración en la resolución apelada reconoce que dicho requerimiento no contenía ningún reparo.

Que por consiguiente, contrariamente a lo indicado por la Administración en el aludido anexo, las Resoluciones de Determinación N° tuvieron como sustento únicamente a los Requerimientos N° y sus respectivos resultados.

Que en tal sentido, al haberse declarado la nulidad de los Requerimientos N° y y sus respectivos resultados, de conformidad con el citado numeral 13.1 del artículo 13° del Texto Único Ordenado de la Ley del Procedimiento Administrativo General, también corresponde declarar la nulidad de las Resoluciones de Determinación N° , así como de las Resoluciones de Multa N°



Tribunal Fiscal

Nº 02500-8-2019

al haber sido emitidas sobre la base de la determinación contenida en dichas resoluciones de determinación.

Que por otro lado, cabe indicar que el artículo 62°-A del Código Tributario no regula un plazo máximo de duración del procedimiento de fiscalización, sino un plazo máximo con el que cuenta la Administración para requerir información y/o documentación al sujeto fiscalizado, plazo que además puede ser objeto de suspensiones y prórrogas en los casos previstos por el Código Tributario; en tal sentido, que el plazo previsto por tal artículo transcurra no implica que la Administración no pueda realizar actuaciones en la fiscalización distintas a requerir información y documentación al sujeto fiscalizado²³.

Que atendiendo a lo indicado, no resulta amparable la nulidad de los Resultados de los Requerimientos N° alegada por la recurrente, puesto que si bien dichos resultados fueron notificados fuera del plazo de un año previsto por el artículo 62°-A del citado código, no se advierte de tales documentos que la Administración a través de estos le haya requerido mayor información y/o documentación a la recurrente, sino pone en conocimiento de ella el cumplimiento o no de la documentación y/o información requerida en los aludidos requerimientos notificados antes del año según lo ya expuesto, así como analiza los descargos a las infracciones imputadas, tal como se ha hecho referencia en los considerandos precedentes.

Que estando al sentido del fallo carece de relevancia pronunciarse sobre los argumentos referidos a la improcedencia del reparo por la no utilización de medios de pago expuestos en su recurso impugnativo.

Resolución de Multa N°

Que de la Resolución de Multa N° (fojas 3769 y 3770) se aprecia que fue girada por la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 177° del Código Tributario, verificándose del anexo de dicho valor que este fue emitido debido a que la recurrente no exhibió los documentos solicitados mediante el Requerimiento N°

Que el numeral 1 del artículo 177° del citado Código Tributario, indica que constituye infracción relacionada con la obligación de permitir el control de la Administración, no exhibir los libros, registros u otros documentos que ésta solicite, la que, conforme lo dispuesto por la Tabla I de Infracciones y Sanciones del mencionado código²⁵, se encuentra sancionada con multa equivalente al 0,6% de los IN, los que, según lo señalado en la Nota 10 de la anotada tabla, no podrán ser menores al 10% de la UIT, ni mayor a 25 UIT.

Que de acuerdo con el artículo 180° del mencionado código, la Administración aplicará, por la comisión de infracciones, las sanciones consistentes en multas, entre otras, las que se podrán determinar, según su inciso b), en función a los IN, que equivale al total de ventas netas y/o ingresos por servicios y otros ingresos gravables y no gravables o ingresos netos o rentas netas comprendidos en un ejercicio gravable, precisándose que en el caso de los deudores tributarios generadores de rentas de tercera categoría que se encuentren en el régimen general se considerará la información contenida en los campos o casillas de la declaración jurada anual del ejercicio anterior al de la comisión o detección de la infracción, según

²³ Conforme con el criterio expuesto en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 06625-7-2008 y 14970-11-2011, cabe precisar que el hecho que la Administración exceda el plazo de un año, no genera la nulidad de dicho procedimiento, sino que tiene como efecto que esta no pueda requerir al contribuyente mayor información y/o documentación de la solicitada dentro de dicho plazo, tal como se ha precisado en los considerandos precedentes.

²⁴ Según se advierte de foja 3771 la aludida resolución de multa y su anexo fueron notificados el 30 de setiembre de 2015 en el domicilio fiscal, mediante acuse de recibo, habiendo consignado el receptor sus datos de identificación y firma de acuerdo con lo dispuesto por el inciso a) del artículo 104° del Código Tributario.

²⁵ Aplicable a las personas y entidades generadoras de renta de tercera categoría, como es el caso de la recurrente según se aprecia de su Comprobante de Información Registrada (fojas 3289 a 3293).



Tribunal Fiscal

Nº 02500-8-2019

corresponda, en las que se consignen los conceptos de ventas netas y/o ingresos por servicios y otros ingresos gravables y no gravables de acuerdo con la Ley del Impuesto a la Renta.

Que este Tribunal, mediante la Resolución Nº 04794-1-2005, publicada en el diario oficial "El Peruano" el 25 de agosto de 2005, que constituye precedente de observancia obligatoria, ha señalado que la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 177º del Código Tributario se configura cuando el deudor tributario no cumple con exhibir en su domicilio fiscal la documentación solicitada por la Administración Tributaria al vencimiento del plazo otorgado para tal efecto.

Que mediante el punto 6 del Requerimiento Nº (foja 3374), la Administración le solicitó a la recurrente que exhiba los medios de pago utilizados y que presente fotocopia de los mismos, conforme con lo previsto por la Ley Nº 28194.

Que en respuesta de lo solicitado en dicho requerimiento, la recurrente presentó un escrito de 11 de noviembre de 2011 (fojas 2035 y 2036), sin embargo, no se advierte del mismo alguna referencia hecha por la recurrente respecto de lo solicitado.

Que en el Resultado del Requerimiento Nº (foja 3375 y 3376), la Administración dejó constancia que la recurrente no cumplió con presentar lo solicitado, por lo que le imputó la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 177º del Código Tributario.

Que por tanto, al evidenciarse de autos que la recurrente realizó operaciones comerciales cuya cancelación debió haberse realizado utilizando medios de pago (fojas 1 a 518), se encuentra acreditada la comisión de la infracción materia de análisis.

Que estando a lo expuesto, y dado que la recurrente no cuestiona el importe de la sanción, se tiene que la resolución de multa materia de análisis ha sido emitida de acuerdo a ley, por lo que corresponde confirmar la apelada en este extremo.

Resolución de Multa N°

Que de la Resolución de Multa Nº (fojas 3746 y 3747) se aprecia que fue girada por el numeral 2 del artículo 175º del Código Tributario, apreciándose del anexo de dicho valor que en este se indicó que mediante el Requerimiento Nº se comunicó a la recurrente la comisión de la aludida infracción dado que el Libro Inventarios y Balances y el Libro Mayor fueron llevados sin observar las formas y condiciones establecidas en las normas respectivas²⁶.

Que sobre el particular, de conformidad con el numeral 2 del artículo 175º del anotado Código Tributario, constituye infracción llevar los libros de contabilidad, u otros libros y/o registros exigidos por las leyes, reglamentos, o por resolución de superintendencia de la SUNAT, el registro almacenable de información básica u otros medios de control exigidos por las leyes y reglamentos; sin observar la forma y condiciones establecidas en las normas correspondientes.

Que la Tabla I del Código Tributario, aplicable a las personas y entidades generadoras de renta de tercera categoría, la infracción tipificada en el numeral 2 del artículo 175º del Código Tributario se encuentra sancionada con una multa equivalente al 0.3% de los IN, siendo que de conformidad con la Nota 11 de la referida tabla, cuando la sanción aplicada se calcule en función de los IN anuales, no podrá ser menor a 10% de la UIT ni mayor a 12 UIT.

²⁶ Según se advierte de foja 3748 la aludida resolución de multa y su anexo fueron notificados el 30 de setiembre de 2015 en el domicilio fiscal, mediante acuse de recibo, habiendo consignado el receptor sus datos de identificación y firma de acuerdo con lo dispuesto por el inciso a) del artículo 104º del Código Tributario.



Tribunal Fiscal

Nº 02500-8-2019

Que el numeral 6 del artículo 13° de la Resolución de Superintendencia N° , que establece las normas referidas a libros y registros vinculados a asuntos tributarios, establece en el punto 6.1 que en el Libro Mayor se deberá incluir mensualmente la siguiente información: a) Fecha de la operación, b) Número correlativo de la operación en el Libro Diario, para los casos de contabilidad manual, c) Cuenta contable asociada a la operación, según lo siguiente: (i) Código y/o denominación de la cuenta contable, según el Plan de Cuentas utilizado, (ii) Denominación de la cuenta contable. El deudor tributario podrá colocar esta información como datos de cabecera de considerarlo necesario, **d) Glosa o descripción de la naturaleza de la operación registrada**, e) Saldos y movimientos de la cuenta: (i) Saldo deudor, de ser el caso, (ii) Saldo acreedor, de ser el caso, y f) Totales.

Que mediante el punto 1 del Requerimiento N° (foja 3381), la Administración le comunicó a la recurrente que de la revisión, entre otros, de su Libro Mayor, verificó que no llevaba dicho libro conforme con el formato establecido en el artículo 13° de la Resolución de Superintendencia N° , motivo por el cual le imputó la comisión de la infracción tipificada por el numeral 2 del artículo 175° del Código Tributario y, además, le solicitó que cumpla con subsanar la aludida infracción o formule sus descargos respectivos.

Que en respuesta de lo solicitado, mediante escrito de 19 de octubre de 2012 (fojas 2097 y 2098), la recurrente reconoció que en el período de julio a diciembre de 2010 no llevó el Libro Mayor conforme a lo establecido por el artículo 13° de la Resolución de Superintendencia N° , razón por la cual procedería a subsanar la infracción detectada, y que con relación al año 2011 si llevó dicho libro conforme a ley.

Que no obstante, en el punto 1 del Resultado del Requerimiento N° (foja 3381), la Administración dejó constancia que de la revisión del aludido libro correspondiente a los períodos febrero a setiembre de 2011, verificó que la recurrente no llenó la glosa de las operaciones registradas dejando en blanco dicha columna, por lo que no cumplió con lo previsto por el inciso d) del acápite 6.1 del numeral 6 del artículo 13° de la Resolución de Superintendencia N° .

Que en efecto, según se aprecia del Libro Mayor exhibido por la recurrente correspondiente a los períodos febrero a setiembre de 2011, la columna correspondiente a la glosa o descripción de la naturaleza de la operación registrada se encuentra en blanco, de lo que se infiere que la recurrente llevaba dicho libro sin observar la forma y condiciones establecidas en la Resolución de Superintendencia N° y, por ende, se encuentra acreditada la comisión de la infracción tipificada en el numeral 2 del artículo 175° del Código Tributario.

Que estando a lo expuesto, y dado que la recurrente no cuestiona el importe de la sanción, se tiene que la resolución de multa materia de análisis ha sido emitida de acuerdo a ley, por lo que corresponde confirmar la apelada en este extremo.

Que ahora bien, del escrito impugnativo de la recurrente se aprecia que sostiene que en las Resoluciones de Multa N° no se hizo referencia a los libros y registros contables que no fueron exhibidos y fueron llevados sin observar las formas y condiciones establecidas en las normas correspondientes, no habiéndose hecho referencia a ningún otro documento que sirviera de sustento para motivar adecuadamente a las referidas resoluciones de multa, por lo que invoca la nulidad de tales valores amparándose en lo establecido por los artículos 77°, 103° y 109° del Código Tributario.

Que al respecto, cabe indicar que, contrariamente a lo indicado por la recurrente, de los anexos de las Resoluciones de Multa N° (foja 3769), se aprecia que en estos se indicó los requerimientos y sus resultados en los que se dejó constancia de la comisión de las infracciones que motivaron la emisión de dichos valores, así como se precisó los motivos por los cuales la recurrente incurrió en tales infracciones, tal como se ha indicado en los considerandos precedentes;



Tribunal Fiscal

Nº 02500-8-2019

asimismo, cabe señalar que de la revisión de las aludidas resoluciones de multa, se observa que cumplen con los requisitos previstos por el artículo 77° del Código Tributario²⁷.

Que de lo expuesto se infiere que los aludidos valores se encuentran debidamente motivados, no advirtiéndose algún vicio que conlleve su nulidad, por lo que la nulidad invocada por la recurrente no resulta atendible.

Con los vocales Huertas Lizarzaburu, Mejía Ninacondor a quien se llamó para completar Sala, e interviniendo como ponente el vocal Falconí Sinche.

RESUELVE:

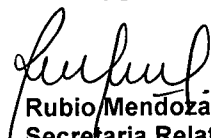
1. Declarar **NULOS** el Requerimiento N° y su resultado así como las Resoluciones de Determinación N° las Resoluciones de Multa N° } a y la resolución apelada en cuanto a dichos valores.
2. **CONFIRMAR** la Resolución de Oficina Zonal N° de 31 de marzo de 2016, en el extremo referido a las Resoluciones de Multa N°

Regístrese, comuníquese y remítase a la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, para sus efectos.


HUERTAS LIZARZABURU
VOCAL PRESIDENTA


FALCONÍ SINCHE
VOCAL


MEJÍA NINACONDOR
VOCAL


Rubio/Mendoza
Secretaria Relatora
FS/RM/er

²⁷ De acuerdo con el artículo 77° del Código Tributario, tratándose de las resoluciones de multa, estas contendrán necesariamente los requisitos establecidos por los numerales 1 (el deudor tributario) y 7 (los fundamentos y disposiciones que la amparen), así como la referencia a la infracción, el monto de la multa y los intereses.