



Ministerio de
Economía
y Finanzas

REGALADO CASTILLO Juan
Fernando FAU 20131370645 soft
Fecha: 10/07/2026 17:20:11
Motivo: En señal de conformidad



Tribunal Fiscal

N° 06933-3-2026

EXPEDIENTE N° : 9518-2026
INTERESADO :
ASUNTO : Multa en sustitución de Comiso
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 10 de julio de 2026

VISTA la apelación interpuesta por _____, con Registro Único de Contribuyente (RUC) N° _____, contra la Resolución N° 699 de 9 de marzo de 2026, emitida por la Intendencia Nacional de Impugnaciones de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, que declaró infundada la reclamación interpuesta contra la Resolución de Multa N° 1848, girada en sustitución de la sanción de comiso, por la infracción tipificada en el numeral 9 del artículo 174 del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que la conducta infractora tipificada en el numeral 9 del artículo 174 de Código Tributario, se configura cuando se remiten bienes portando documentos que no reúnen los requisitos o características para ser considerados comprobantes de pago o guías de remisión válidas; sin embargo, al momento de la intervención el vehículo no se encontraba circulando ni estaba realizando traslado de bienes, sino que se encontraba detenido "dentro de una obra privada en ejecución", realizando operaciones logísticas propias de la actividad de construcción, lo cual es reconocido por la propia Administración en la resolución apelada, por lo que no ha incurrido en la infracción que se le imputa.

Que refiere que el control tributario vinculado al traslado de bienes se orienta a verificar operaciones de transporte realizadas en la vía pública o durante el desplazamiento de mercancías; no obstante, en el presente caso el vehículo se encontraba detenido "dentro de una obra privada en ejecución", no se encontraba realizando traslado ni en un punto de control de mercancías; en consecuencia, la actuación del fedatario fiscalizador excedió el ámbito del control del traslado de bienes, al pretender extender el alcance del tipo infractor a supuestos que no constituyen transporte de mercancías, lo que implicaría una interpretación extensiva del régimen sancionador y sería contrario al principio de legalidad.

Que señala que la Administración parte de la premisa errónea de asumir que los bienes encontrados en el vehículo durante la intervención, corresponderían a la misma mercadería que habría sido trasladada desde el punto de origen consignado en la guía de remisión – remitente; que en las actividades de construcción es habitual que los vehículos ingresen a la obra y posteriormente efectúen diversos desplazamientos internos de acarreo, carga o descarga, o redistribución dentro del mismo proyecto de construcción, sin que tales movimientos constituyan un traslado de bienes sujeto al régimen de guías de remisión; que los materiales hallados en el vehículo durante la intervención no necesariamente corresponden a la mercadería originalmente transportada, por lo que la presunción de la Administración carece de sustento; y que en el supuesto que haya discrepancias entre la descripción de los bienes de la guía de remisión – remitente y los bienes encontrados en el vehículo, tales circunstancias no configuran la infracción que se le imputa, pues las diferencias que pudieran presentarse durante labores internas de carga o descarga no se encuentran tipificadas como infracción; en dicho contexto, la Administración intenta subsumir hechos dentro de un tipo infractor que no corresponde, vulnerando el principio de tipicidad.

Que alega que corresponde a la Administración acreditar la comisión de la infracción, esto es, que el vehículo se encontraba realizando traslado de bienes al momento de la intervención, y que los bienes



Ministerio de
Economía
y Finanzas

GUARNIZ CABELL Caridad
Del Rocio FAU 20131370645
soft
Fecha: 10/07/2026 17:10:45
Motivo: Soy el autor del
documento



Ministerio de
Economía
y Finanzas

FARFAN CASTILLO Karina Donatila
FAU 20131370645 soft
Fecha: 10/07/2026 17:11:58
Motivo: Soy el autor del documento



Ministerio de
Economía
y Finanzas

CERDEÑA
STROMSDORFER
Andrea Margarita FAU
20131370645 soft
Fecha: 10/07/2026
17:15:36
Motivo: Soy el autor del
documento



Tribunal Fiscal

N° 06933-3-2026

hallados corresponden a un traslado en curso, por lo que pretender imponer una sanción sobre la base de una presunción, es incompatible con los principios que rigen el procedimiento administrativo sancionador.

Que indica que la resolución de multa impugnada no contiene información relativa a la cantidad de bienes transportados, los tipos de cemento encontrados, ni la explicación relativa a la discrepancia entre la guía de remisión – remitente y el lugar de descarga, así como la forma de cálculo para determinar el valor de los bienes, ni contiene explicación alguna respecto de las fuentes utilizadas para la valorización de los bienes en el cálculo de la sanción, por el contrario, se limita a consignar una base de cálculo para la multa sin explicar el origen de dicho monto ni la forma en que fue determinado, por lo que la resolución de multa no se encuentra debidamente motivada; y que recién en la resolución apelada se consignó la forma de cálculo y las fuentes para la valorización de los bienes, vulnerando su derecho de defensa.

Que manifiesta que el valor de los bienes para efectos de sustituir la sanción de comiso por una multa, fue determinado de manera arbitraria, utilizando información obtenida del internet bajo el argumento que no había proporcionado documentación para su valorización; sin embargo, la Administración no identificó las páginas web utilizadas, los precios unitarios considerados, ni los criterios objetivos empleados para concluir que tales valores correspondían al mismo tipo de producto, marca, presentación o condiciones de comercialización de los bienes supuestamente transportados, teniendo en consideración que el precio final depende de múltiples variables, tales como el fabricante, el punto de venta, las condiciones de entrega y el costo de transporte, factores que no habrían sido considerados al momento de determinar el valor de los bienes; y que la utilización de referencias genéricas para la valorización de los bienes carece de objetividad y confiabilidad; en consecuencia, sostiene que la base de cálculo utilizada para la multa constituye una estimación arbitraria que vulnera el deber de motivación.

Que en escritos de alegatos presentados el 8 de julio de 2026 (folios 193 a 200), la recurrente reitera similares argumentos a los mencionados en su escrito de apelación, señalando que no ha incurrido en la infracción que se le imputa, toda vez que la intervención se produjo cuando el vehículo se encontraba “dentro de un predio privado”, realizando labores propias de la ejecución de una obra; por lo tanto, no estaba remitiendo bienes; que la Administración no acreditó que los bienes verificados correspondieran a la misma mercadería que habría sido trasladada desde el punto de origen consignado en la guía de remisión; que la sola circunstancia que el conductor del vehículo hubiera exhibido una guía de remisión determinada, no permite concluir que la mercadería existente en ese momento correspondía necesariamente a dicho documento; y que el vehículo intervenido le pertenecía al transportista (tercero), por lo que el conductor no era su trabajador. Agrega que la resolución de multa impugnada no contiene la descripción concreta del hecho imputado, la identificación de los bienes observados, la discrepancia detectada ni la valorización utilizada para determinar la multa; que mediante la resolución apelada se modificó y complementó la motivación del acto; que la Administración reconoce que utilizó información genérica del internet; sin embargo, el precio de la bolsa de cemento no es uniforme, pues depende del lugar de comercialización, del costo de transporte, del canal de distribución y del margen de ganancia aplicado por cada comerciante; y que la Administración tenía acceso a las facturas electrónicas de compras registradas en sus propios sistemas, a través de las cuales pudo verificar el precio. En virtud de lo expuesto, la recurrente solicita que este Tribunal revoque la resolución apelada, declare la nulidad de la resolución de multa y disponga el archivo definitivo del procedimiento sancionador.

Que por su parte, la Administración señala que la recurrente incurrió en la infracción tipificada en el numeral 9 del artículo 174 del Código Tributario, según consta en el Acta Probatoria N° 802-03, debido a que el documento denominado “Guía de Remisión Electrónica - Remitente N° 0002970” exhibido durante la intervención, no cumple con los requisitos para ser considerado guía de remisión – remitente, dado que en el lugar de la intervención se encontraba realizando descarga de bienes, lugar que no coincide con el punto de llegada consignado en el referido documento, ni corresponde la descripción de los bienes con la verificación física realizada durante la intervención. Añade que sustituyó la sanción de comiso por una multa equivalente al 5% del valor de los bienes remitidos, en aplicación de lo dispuesto por el artículo 184 del Código Tributario y el inciso b) del artículo 5 del Reglamento de la Sanción de Comiso de Bienes.



Tribunal Fiscal

N° 06933-3-2026

Que la materia controvertida consiste en establecer si la Resolución de Multa N° 848, emitida en sustitución de la sanción de comiso, por la infracción tipificada por el numeral 9 del artículo 174 del Código Tributario, se encuentra arreglada a ley.

Que el artículo 165 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N° 133-2013-EF, dispone que la infracción se determina en forma objetiva, presumiéndose en el control del cumplimiento de obligaciones tributarias administradas por la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria – SUNAT, la veracidad de los actos comprobados por los agentes fiscalizadores, de acuerdo con lo que se establezca mediante decreto supremo.

Que de conformidad con lo establecido por los numerales 3 y 10 del artículo 87 del Código Tributario, modificados por la Ley N° 30296 y el Decreto Legislativo N° 1315, respectivamente, los administrados están obligados, entre otros, a emitir y/u otorgar, con los requisitos formales legalmente establecidos y en los casos previstos por las normas legales, los comprobantes de pago o los documentos complementarios a estos, asimismo, deberán, según lo establezcan las normas legales, portarlos o facilitar a la SUNAT, a través de cualquier medio, y en la forma y condiciones que esta señale, la información que permita identificar los documentos que sustentan el traslado; y en caso de tener la calidad de remitentes, a entregar el comprobante de pago o guía de remisión correspondiente, de acuerdo con las normas sobre la materia, para que el traslado de los bienes se realice.

Que el numeral 9 del artículo 174 del aludido código, modificado por la Ley N° 30296, señala que constituye infracción remitir bienes portando documentos que no reúnan los requisitos y características para ser considerados como comprobantes de pago, guías de remisión y/u otro documento que carezca de validez o remitir bienes habiéndose emitido documentos que no reúnen los requisitos y características para ser considerados como comprobantes de pago electrónicos, guías de remisión electrónicas y/u otro documento emitido electrónicamente que carezca de validez.

Que la Tabla I de Infracciones y Sanciones del mismo código, modificada por la anotada ley, aplicable a las personas y entidad generadores de rentas de tercera categoría, entre otras, como es el caso de la recurrente¹, dispone como sanción aplicable a la mencionada infracción, al comiso o multa.

Que el artículo 184 del anotado código establece que, excepcionalmente, cuando la naturaleza de los bienes lo amerite o se requieran depósitos especiales para la conservación y almacenamiento de estos que la SUNAT no posea o no disponga en el lugar donde se realiza la intervención, esta podrá aplicar una multa, salvo que pueda realizarse el remate o donación inmediata de los bienes materia de comiso, siendo que dicho remate o donación se realizará de acuerdo con el procedimiento que establezca la SUNAT, aun cuando se hubiera interpuesto medio impugnativo, precisándose que la multa será la prevista por la Nota 7 para las Tablas I y II y por la Nota 8 para la Tabla III, según corresponda.

Que según la Nota 7 de la Tabla I, la sanción de comiso se aplicará de acuerdo con lo establecido por el artículo 184 del Código Tributario. La multa que sustituye al comiso señalada en el octavo párrafo del artículo 184 del Código Tributario, será equivalente al 15% del valor de los bienes. Dicho valor será determinado por la SUNAT en virtud de los documentos obtenidos en la intervención o en su defecto, proporcionados por el infractor el día de la intervención o dentro del plazo de diez (10) días hábiles de levantada el Acta Probatoria. La multa no podrá exceder de 6 UIT. En aquellos casos que no se determine el valor del bien se aplicará una multa equivalente a 6 UIT.

Que el artículo 77 del anotado código indica que la resolución de determinación será formulada por escrito y expresará: 1) El deudor tributario; 2) El tributo y el período al que corresponda; 3) La base imponible; 4) La tasa; 5) La cuantía del tributo y sus intereses; y 6) Los motivos determinantes del reparo u observación, cuando se rectifique la declaración tributaria. La resolución de determinación que se

¹ Según se advierte del Comprobante de Información Registrada de la recurrente (folio 93).



Tribunal Fiscal

N° 06933-3-2026

notifique al sujeto fiscalizado como resultado de la aplicación de la Norma XVI del Título Preliminar expresa, adicionalmente, la descripción del acto, situación o relación económica que genera su aplicación, el detalle de la norma que se considera aplicable y las razones que sustentan la aplicación de la referida Norma XVI; 7) Los fundamentos y disposiciones que la amparen; y 8) El carácter definitivo o parcial del procedimiento de fiscalización. Tratándose de un procedimiento de fiscalización parcial expresará, además, los aspectos que han sido revisados. Agrega que tratándose de las Resoluciones de Multa, contendrán necesariamente los requisitos establecidos en los numerales 1 y 7, así como la referencia a la infracción, el monto de la multa y los intereses.

Que por su parte, el artículo 5 del Reglamento de la Sanción de Comiso de Bienes, aprobado por la Resolución de Superintendencia N° 157-2004/SUNAT, indica que de conformidad con lo señalado por el artículo 184 del Código Tributario, de manera excepcional, la SUNAT podrá sustituir el comiso por una multa, salvo que pueda realizarse el remate o la donación inmediata de los bienes materia de comiso, cuando: a) La naturaleza de los bienes lo amerite, como en el caso de los animales vivos, o b) Se requiera depósitos especiales para su conservación que la SUNAT no posea o no disponga en el lugar donde se realiza la intervención. Añade que el fedatario dejará constancia en el acta probatoria del literal aplicable para sustituir la sanción de comiso por la multa. A efectos de determinar la multa se deberá considerar lo dispuesto por la Nota 7 de las Tablas I y II y por la Nota 8 de la Tabla III del Código Tributario.

Que el citado artículo 5 agrega que el sujeto intervenido o el infractor, según sea el caso, deberá proporcionar a la SUNAT los documentos que permitan la determinación de la sanción de multa en el momento de la intervención o, en su defecto, dentro del plazo de 10 días hábiles (tratándose de bienes no perecederos) o de 2 días hábiles (tratándose de bienes perecederos), siendo que el mencionado plazo se computará desde el día siguiente a la fecha en que se levantó el acta probatoria.

Que de otro lado, el numeral 4 del Anexo V del Reglamento del Régimen de Gradualidad, aprobado por la Resolución de Superintendencia N° 063-2007/SUNAT, establece que la multa que sustituye al comiso prevista por la Nota 7 de la Tabla I del Código Tributario, entre otras, **se gradúa en un 5% del valor de los bienes para la primera oportunidad**, 10% de dicho valor en el caso de la segunda oportunidad y 15% del referido valor en el caso de la tercera oportunidad y en adelante. Asimismo, se precisa que el valor de los bienes será determinado por la SUNAT en virtud de los documentos obtenidos en la intervención o, en su defecto, proporcionados por el infractor el día de la intervención o dentro del plazo de diez (10) días hábiles de levantada el acta probatoria, y que en aquellos casos en que no se determine el valor del bien, se aplicará una multa equivalente a seis (6) UIT para la Tabla I en mención².

Que el artículo 16 del citado Reglamento del Régimen de Gradualidad, modificado por la Resolución de Superintendencia N° 195-2012/SUNAT, prevé como criterio para aplicar el comiso o multa a la infracción tipificada en el numeral 9 del artículo 174 del Código Tributario, qué requisitos incumplidos son aquellos cuya omisión en los comprobantes emitidos o presentados por el infractor originan que éstos no sean considerados como comprobantes de pago o documentos complementarios a éstos, según sea el caso, de acuerdo a las normas del Reglamento de Comprobantes de Pago.

Que el numeral 16.1 del artículo 16 del referido reglamento, sustituido por la Resolución de Superintendencia N° 301-2010/SUNAT³, señala que los criterios para aplicar el comiso o multa para la infracción tipificada en el numeral 9 del citado artículo 174, son aquellos cuyo incumplimiento en los documentos emitidos o presentados por el infractor originan que éstos no sean considerados como comprobantes de pago o documentos complementarios a éstos, según sea el caso, de acuerdo con lo establecido por el Reglamento de Comprobantes de Pago o en otras resoluciones de superintendencia que regulen este tipo de documentos, y que dichos requisitos se dividen en principales y secundarios, **considerándose como requisitos principales específicos de las guías de remisión - remitente, entre otros, la dirección del punto de llegada y los datos del bien transportado**⁴.

² Énfasis agregado.

³ Vigente desde el 7 de noviembre de 2010.

⁴ Énfasis agregado.



Tribunal Fiscal

N° 06933-3-2026

Que de acuerdo con el artículo 17 del mencionado reglamento, la infracción tipificada por el numeral 9 del artículo 174 del Código Tributario será sancionada con comiso, cuando los requisitos incumplidos sean considerados principales.

Que por su parte, los numerales 1 y 2 del artículo 17 del Reglamento de Comprobantes de Pago, aprobado por la Resolución de Superintendencia N° 007-99/SUNAT⁵, modificado por la Resolución de Superintendencia N° 064-2006/SUNAT, señalan que la guía de remisión sustenta el traslado de bienes entre distintas direcciones, salvo lo dispuesto por el artículo 21 del mismo reglamento, y que dicho traslado se realiza a través de las siguientes modalidades: i) Transporte privado, cuando el transporte de bienes es realizado por el propietario o poseedor de los bienes objeto de traslado, o por los sujetos señalados en los numerales 1.2 a 1.6 del artículo 18 del presente reglamento, contando para ello con unidades propias de transporte o tomadas en arrendamiento financiero; y, ii) Transporte público, cuando el servicio de transporte de bienes es prestado por terceros.

Que el acápite 1.1. del numeral 1 del artículo 18 del referido reglamento, establece que cuando el traslado de los bienes se realice bajo la modalidad de transporte privado, la "Guía de Remisión - Remitente", deberá ser emitida por el propietario o poseedor de los bienes al inicio del traslado, con ocasión de su transferencia, prestación de servicios que involucra o no transformación del bien, cesión en uso, remisión entre establecimientos de una misma empresa y otros. Agrega el numeral 1 que se consideran como remitentes a los sujetos obligados a emitir guías de remisión conforme a lo señalado en los numerales antes mencionados. El remitente emitirá una guía de remisión por cada punto de llegada y destinatario. Cuando para un mismo destinatario existan varios puntos de llegada, una sola guía de remisión del remitente podrá sustentar dicho traslado, siempre que en ésta se detallen los puntos de llegada.

Que de conformidad con el acápite 2.1 del numeral 2 del artículo 18 del anotado reglamento, también modificado por la indicada resolución de superintendencia, cuando el traslado se realice bajo la modalidad de transporte público, se emitirán dos guías de remisión, una por el transportista, denominada "Guía de Remisión - Transportista", en los casos señalados en los numerales anteriores del presente artículo, y otra por el propietario o poseedor de los bienes al inicio del traslado o por los sujetos señalados en los numerales 1.2 a 1.6 del mismo artículo, denominada "Guía de Remisión - Remitente".

Que conforme con los acápites 1.9 y los incisos a), b) y c) del acápite 1.12 del inciso 19.2. del numeral 19 del artículo 19 del anotado reglamento, modificado por la Resolución de Superintendencia N° 156-2013/SUNAT, para efectos de lo señalado en el numeral 9 del artículo 174 del Código Tributario y en el citado reglamento, en el caso de la guía de remisión - remitente emitida por el propietario, poseedor de los bienes o alguno de los sujetos consignados en los numerales 1.2 a 1.6 del artículo 18 del indicado reglamento, independientemente de que el transporte se realice bajo la modalidad de transporte privado o público, **la mencionada guía de remisión deberá contener como información no necesariamente impresa: 1.9. La dirección del punto de llegada, y 1.12. Datos del bien transportado: a) Descripción detallada del bien, indicando el nombre y características tales como la marca del mismo.** Si el motivo de traslado es una venta, se deberá consignar además obligatoriamente el número de serie y/o motor, de corresponder. b) Cantidad y peso total siempre y cuando, por la naturaleza de los bienes trasladados, puedan ser expresados en unidades o fracción de toneladas métricas (TM), de acuerdo a los usos y costumbres del mercado, y c) Unidad de medida, de acuerdo a los usos y costumbres del mercado, respectivamente⁶.

Que el artículo 22 del citado reglamento señala que la SUNAT solicitará la presentación de los documentos que sustentan el traslado de los bienes, y de ser el caso procederá a aplicar las sanciones que correspondan de acuerdo con lo establecido en las Tablas de Infracciones y Sanciones del Código Tributario, siendo que quien transporta los bienes tiene la obligación de entregar a la SUNAT la copia que corresponda a esta.

⁵ El citado artículo se encuentra dentro del Capítulo V del anotado reglamento, cuyo título fue modificado por la Resolución de Superintendencia N° 000123-2022/SUNAT, bajo lo siguiente: "Obligaciones para el traslado de bienes utilizando guías de remisión en formatos impresos o importados".

⁶ Énfasis agregado.



Tribunal Fiscal

N° 06933-3-2026

Que de otro lado, el inciso a) del artículo 4 del Reglamento del Fedatario Fiscalizador, aprobado por el Decreto Supremo N° 086-2003-EF, modificado por el Decreto Supremo N° 101-2004-EF, establecía que el fedatario fiscalizador tiene como una de sus funciones, dejar constancia de las acciones u omisiones que importen la comisión de las infracciones tributarias consignadas en el artículo 174 del Código Tributario, entre otras, para lo cual levantará el acta probatoria en la cual dejará constancia de dichos hechos y/o de la infracción cometida.

Que de acuerdo con lo señalado por el artículo 5 del citado Reglamento del Fedatario Fiscalizador, modificado por el Decreto Supremo N° 101-2004-EF, los documentos emitidos por el fedatario fiscalizador en el ejercicio de sus funciones tienen el carácter de documento público, produciendo fe respecto de los hechos comprobados por él con motivo de la inspección, investigación, control y/o verificación del cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Que el artículo 6 del citado reglamento, modificado por el anotado decreto supremo, señala que el fedatario fiscalizador debe dejar constancia de los hechos que compruebe con motivo de la inspección, investigación, control y/o verificación del cumplimiento de las obligaciones tributarias, en ejercicio de sus funciones señaladas en el artículo 4, en los documentos denominados actas probatorias. Precisa que las actas probatorias, por su calidad de documentos públicos, constituyen prueba suficiente para acreditar los hechos realizados que presencie o constate el fedatario fiscalizador. Dichas actas sustentarán la aplicación de la sanción correspondiente, de ser el caso.

Que el artículo 9 del citado reglamento, modificado por el anotado decreto supremo, establece que en el caso de las infracciones tipificadas en el artículo 174 del Código Tributario, el Fedatario Fiscalizador podrá comprobar las acciones u omisiones que importen la comisión de estas infracciones al intervenir directamente en una operación comercial o al constatar o presenciar la realización de operaciones entre terceros. De igual forma podrá verificar la información consignada en los comprobantes de pago o documentos que sustenten las operaciones, el traslado de bienes y/o pasajeros o la posesión de bienes. Agrega que **en cumplimiento de sus funciones, el Fedatario Fiscalizador tiene la facultad de intervenir locales, medios de transporte de bienes y/o de pasajeros, estén estos detenidos o en marcha y de efectuar la inspección, verificación y/o control de los bienes transportados** así como de los locales del deudor tributario, a fin de constatar que éstos correspondan con los datos consignados en la(s) guía(s) de remisión o comprobante(s) de pago y/o en los documentos complementarios exhibidos por el sujeto intervenido, que sustenta(n), el traslado de bienes y/o pasajeros o la posesión de los bienes, para lo cual podrá pesar las unidades de transporte y/o bienes; abrir cajas, sacos, bodegas, contenedores, precintos de seguridad y/o cualquier otro envase, embalaje o mecanismo de seguridad que impida la inspección y conteo de los bienes encontrados en los medios de transporte y/o local intervenido, según corresponda. Asimismo, podrá colocar precintos en los vehículos intervenidos, verificar la cantidad de pasajeros trasladados en los medios de transporte y solicitar el manifiesto de pasajeros. Durante la inspección el Fedatario Fiscalizador podrá solicitar la exhibición de la documentación relacionada con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias⁷.

Que de autos se aprecia que la Resolución de Multa N° 848 (folio 94), fue emitida el 26 de noviembre de 2025 en sustitución de la sanción de comiso de bienes, por la infracción tipificada por el numeral 9 del artículo 174 del Código Tributario, sobre la base del Acta Probatoria N° 12-03, al considerar que la recurrente remitió bienes con un documento que no reunía los requisitos para ser considerado como guía de remisión – remitente, señalando como fecha de infracción el 21 de mayo de 2025 y el importe ascendente a S/ 1 490,00, más intereses.

Que según se aprecia del Acta Probatoria N° 12-03 y su anexo (folios 75 y 76), el fedatario de la Administración dejó constancia que el 21 de mayo de 2025 intervino el vehículo con Placas de Rodaje N° -811 y -999 marcas "Volvo" y "CBSAC", respectivamente, en la , distrito de , departamento de Ayacucho; que solicitó al transportista⁸ que sustentara la remisión de los bienes transportados, habiendo presentado el Documento

⁷ Énfasis agregado.

⁸ Empresa transportista "

." con RUC N°



Tribunal Fiscal

N° 06933-3-2026

N° -0002970, el cual no cumplía los requisitos necesarios para ser considerado como guía de remisión - remitente, dado que en el lugar de la intervención se encontraba realizando la descarga de los bienes, pese a que no correspondía con el punto de llegada consignado en el referido documento; asimismo, el mencionado documento contiene una incorrecta descripción de los bienes transportados, pues indica "1 200 bolsas de Cemento Portland Tipo I 42,5 Kg. - Nacional", lo que no coincide con lo verificado físicamente por el fedatario, quien dejó constancia de haber encontrado "220 bolsas de Cemento "Cemex" Portland Tipo I de 42.5 kg, según rotulado del bien" y "980 bolsas de Cemento "Nacional" Portland Tipo I de 42.5 kg, según rotulado del bien"; por lo tanto, al haberse incumplido con lo dispuesto en el Reglamento de Comprobantes de Pago, se configuró la infracción tipificada por el numeral 9 del artículo 174 del Código Tributario, sustituyéndose la sanción de comiso por la multa, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 184 del Código Tributario y el inciso b) del artículo 5 del Reglamento de la Sanción de Comiso de Bienes.

Que de la revisión del documento denominado "Guía de Remisión Electrónica - Remitente" N° 0002970 (folio 188), emitida por la recurrente el 20 de mayo de 2025, se aprecia que consignó lo siguiente: i) Como punto de llegada se indicó "

", lo que difiere de lo verificado por el fedatario según el acta probatoria, pues en el lugar de la intervención (

), el transportista se encontraba realizando descarga de bienes; y ii) Como descripción de los bienes se indicó "1 200 bolsas de Cemento Portland Tipo I 42,5 Kg. - Nacional", lo que difiere de la verificación efectuada por el fedatario según el acta probatoria, en el que dejó constancia de la existencia de 220 bolsas de Cemento "Cemex" Portland Tipo I y 980 bolsas de Cemento "Nacional" Portland Tipo I.

Que en virtud de lo señalado, se encuentran acreditadas las diferencias halladas entre el punto de llegada según el referido documento y el lugar de descarga de bienes detectado, así como entre los bienes descritos en el referido documento y los bienes efectivamente transportados (de un total de 1 200 bolsas de cemento, 220 eran de marca "Cemex"; sin embargo, la guía de remisión consignaba que todas eran de marca "Nacional"), de acuerdo con la constatación realizada por el fedatario fiscalizador; por consiguiente, se verifica el incumplimiento de los requisitos establecidos en los numerales 1.9 y 1.12 del artículo 19 del Reglamento de Comprobantes de Pago antes glosados; y en consecuencia, se encuentra acreditado que la recurrente remitió los bienes con un documento que no reunía los requisitos para ser considerado como guía de remisión - remitente, lo que demuestra la comisión de la infracción establecida por el numeral 9 del artículo 174 del Código Tributario, la misma que ha sido determinada de manera objetiva, en aplicación del artículo 165 del anotado código⁹.

Que respecto a lo alegado por la recurrente en el sentido que la infracción tipificada en el numeral 9 del artículo 174 del Código Tributario, se comete cuando se remiten bienes portando documentos que no reúnen los requisitos o características para ser considerados comprobantes de pago o guías de remisión válidas; sin embargo, la intervención se habría efectuado cuando el vehículo se encontraba detenido "dentro de una obra privada en ejecución" realizando operaciones internas propias de la actividad de construcción, por lo que no se habría configurado la conducta infractora, y argumentos conexos dirigidos a rechazar la infracción que se le imputa; debe indicarse que de acuerdo con el Acta Probatoria N°

2-03, materia de autos, el fedatario fiscalizador dejó constancia que la intervención se produjo en

, y no dentro de una obra privada, como afirma la recurrente; siendo que dicha acta -por su calidad de documento público- constituye prueba suficiente para acreditar los hechos que presencie o constate el fedatario fiscalizador, de conformidad con el artículo 5 del Reglamento del Fedatario Fiscalizador antes glosado; a lo que cabe agregar que es facultad del fedatario fiscalizador intervenir medios de transporte de bienes, estén éstos detenidos o en marcha, y efectuar la inspección, verificación y/o control de los bienes transportados, a fin de constatar que éstos correspondan con los datos consignados en las guías de remisión, de conformidad con el artículo 9 del aludido reglamento previamente citado; por consiguiente, se verifica que el acta probatoria ha sido emitida conforme a ley; y en este orden de ideas, sustenta la

⁹ Similar criterio fue aplicado por este Tribunal en las Resoluciones N° 12054-9-2025 y 12055-9-2025, correspondientes a la infracción tipificada por el numeral 9 del artículo 174 del Código Tributario, incurrida por la misma recurrente.



Tribunal Fiscal

N° 06933-3-2026

comisión de la infracción materia de análisis, por lo que se desestiman los cuestionamientos sobre el particular.

Que asimismo, cabe precisar que de la revisión de la resolución apelada no se desprende que la Administración hubiera reconocido que la intervención se realizó "dentro de una obra privada en ejecución" como afirma la recurrente, por lo que su alegato carece de sustento.

Que en cuanto a lo afirmado por la recurrente en el sentido que la Administración parte de una premisa errónea al asumir que los bienes encontrados en el vehículo durante la intervención corresponden a la misma mercadería que habría sido trasladada desde el punto de origen consignado en la guía de remisión - remitente, pues en las actividades de construcción es habitual que los vehículos ingresen a la obra y posteriormente efectúen diversos desplazamientos internos dentro del mismo proyecto de construcción, sin que tales movimientos constituyan un traslado de bienes, por ello los materiales hallados en el vehículo durante la intervención no necesariamente corresponden a los bienes originalmente transportados, y además que el vehículo intervenido pertenecía al transportista y que el conductor no mantenía vínculo laboral con ella; debe indicarse que conforme al análisis antes expuesto, la comisión de la infracción tipificada en el numeral 9 del artículo 174 del Código Tributario, se encuentra acreditada de acuerdo con lo expuesto en el acta probatoria materia de autos, documento que goza de presunción de veracidad respecto de los hechos constatados por el funcionario de la Administración. Por otro lado, debe indicarse que corresponde a la recurrente sustentar el traslado de los bienes en su calidad de remitente, mediante la guía de remisión - remitente emitida antes del inicio del traslado, la cual debe cumplir con los requisitos establecidos en el Reglamento de Comprobantes de Pago, lo que no ocurrió en el presente caso, según lo detallado precedentemente; a lo que cabe agregar que la circunstancia de que el vehículo perteneciera a un tercero (el transportista) o que el conductor no mantuviera vínculo laboral con la recurrente no es causal eximente del cumplimiento de sus obligaciones tributarias en calidad de remitente de bienes, ni desvirtúa las constataciones efectuadas por el fedatario fiscalizador durante la intervención; en este orden de ideas, los argumentos expuestos por la recurrente no resultan atendibles.

Que en tal sentido, la comisión de la infracción bajo examen se encuentra acreditada en autos, por lo que se confirma la resolución apelada en tal extremo.

Que con relación a la sustitución de la sanción de comiso por la sanción de multa, de la revisión del Anexo - Relación de Bienes del Acta Probatoria N° 2-03, se aprecia que los bienes objeto de traslado eran "220 bolsas de Cemento "Cemex" Portland Tipo I de 42.5 kg" y "980 bolsas de Cemento "Nacional" Portland Tipo I de 42.5 kg", respecto de los cuales, según lo indicado en la mencionada acta probatoria, la Administración substituyó el comiso por la multa, de conformidad con la Tabla I de Infracciones y Sanciones, y el artículo 184 del Código Tributario, en concordancia con el inciso b) del artículo 5 del Reglamento de la Sanción de Comiso de Bienes antes glosados, al no disponer la Administración en el lugar de la intervención, de depósitos para el almacenamiento de los bienes, situación que no ha sido discutida por la recurrente.

Que en cuanto a la determinación del importe de la multa; debe indicarse que del Anexo - Relación de Bienes del Acta Probatoria N° 2-03 (folio 75), se advierte que consignó como descripción de los bienes transportados: i) 980 bolsas de Cemento "Nacional" Portland Tipo I de 42.5 kg; y ii) 220 bolsas de Cemento "Cemex" Portland Tipo I de 42.5 kg; siendo que en dicho anexo se señaló que comunicaba a la recurrente a fin que en el plazo de diez (10) días hábiles, contados a partir del día hábil siguiente a la fecha de emisión del acta, presentara documentación que acredite el valor de los bienes detectados; sin embargo, la recurrente no cumplió con lo solicitado (folio 121), situación que no ha sido desvirtuada por ella.

Que en este contexto, al no haber presentado la recurrente documentos que sustenten el valor de los referidos bienes, la Administración se encontraba facultada a determinar el referido valor, advirtiéndose del documento denominado "Valorización de bienes sancionados con multa que sustituye al comiso" (folio 79), que aquella calculó el valor de los bienes transportados de la siguiente manera: i) Respecto de 220 bolsas de "Cemento Cemex Portland Tipo I de 42.5 kg" consideró un precio unitario de **S/ 24,1525** por bolsa de cemento, el cual multiplicado por 220 resultó en el valor total de S/ 5 313,55, siendo que para



Tribunal Fiscal

N° 06933-3-2026

sustentar dicho precio unitario, la Administración indicó haber utilizado la información disponible en la página web de una empresa proveedora de dichos bienes, y ii) Respecto de 980 bolsas de "Cemento Nacional Portland Tipo I de 42.5 kg", la Administración consideró un precio unitario de **S/ 24,99** por bolsa de cemento, el cual multiplicado por 980 resultó en un valor total de S/ 24 490,20, indicando como referencia la información contenida en el Acta Probatoria N° 05-03, obteniéndose un importe total de S/ 29 804,00 (S/ 5 313,55 + S/ 24 490,20) que sirve de base de cálculo para la multa, a la cual aplicó 5%, determinando una multa ascendente a S/ 1 490,00, al considerar que era la primera oportunidad de comisión de la infracción.

Que no obstante, de la revisión de los documentos utilizados como sustento para dicha valorización, se advierten las siguientes inconsistencias:

- i) Respecto del valor asignado a "*Bolsa de Cemento Nacional Portland Tipo I de 42.5 kg*", se verifica que el Acta Probatoria N° 15-03 citada en el documento de valorización de bienes (folios 79 y 191), corresponde a una intervención realizada el 9 de octubre de 2025 a un vehículo a cargo del Gobierno Regional Ayacucho (en calidad de transportista), con RUC N° , acta al que se adjuntó la Factura N° -7699 de 5 de setiembre de 2025 emitida por la recurrente al Gobierno Regional Ayacucho (en calidad de cliente), consignando como descripción la venta de 133 705 kilogramos de "*Cemento Portland Tipo I Nacional*", indicando como valor unitario S/ 0,58803798 por kg, el cual multiplicado por el peso de cada bolsa de cemento (0,58803798* 42,5), resultó en el importe de **S/ 24,99**, base sobre la cual la Administración consideró el precio unitario de S/ 24,99 por bolsa de cemento.
- ii) Respecto del valor asignado a "*Bolsa de Cemento Cemex Portland Tipo I de 42.5 kg*", se indica como sustento la página web de una empresa proveedora de dichos bienes¹⁰; sin embargo, no obra en autos documento alguno que permita corroborar el precio unitario de **S/ 24,1525** considerado por la Administración en el documento de valorización de bienes; a lo que cabe agregar que el precio que se verifica en la referida página web corresponde al vigente a la fecha de consulta¹¹.

Que sobre el particular, debe indicarse que este Tribunal ha señalado en las Resoluciones N° 11563-3-2010, 01687-2-2012 y 03012-9-2023, entre otras, que corresponde a la Administración calcular el valor de los bienes en función a bienes con características o en condiciones iguales o similares a aquellas materias de transporte; y que tomar como referencia la fecha de inicio del traslado a fin de efectuar el cálculo del valor de los bienes transportados, se encuentra conforme a ley.

Que en aplicación de las normas y los criterios de este Tribunal antes mencionados, cuando el infractor no proporciona la documentación correspondiente dentro del plazo establecido, procede que la Administración determine el valor de los bienes, a cuyo fin debe tomar como referencia bienes con características o en condiciones iguales o similares a las de los bienes transportados y considerando como referencia la fecha de inicio del traslado, a fin que se refleje razonablemente el valor de los bienes a la fecha de comisión de la infracción; sin embargo, en el presente caso los documentos que sirven de referencia a la Administración no constituyen parámetros válidos debido a que no se ha tomado en cuenta la fecha de inicio del traslado según lo consignado en el Documento N° -0002970 (20 de mayo de 2025), apreciándose que respecto del valor asignado a "*Bolsa de Cemento Nacional Portland Tipo I de 42.5 kg*", la Factura N° -7699 fue emitida el 5 de setiembre de 2025, y respecto del valor asignado a "*Bolsa de Cemento Cemex Portland Tipo I de 42.5 kg*", no es posible corroborar en autos la fecha a la que corresponde el precio unitario utilizado por la Administración.

Que en tal sentido, la valorización de los bienes materia de traslado efectuada por la Administración (folio 79), no está debidamente sustentada; y, en consecuencia, la determinación del importe de la multa no se encuentra arreglada a ley.

¹⁰ Página web de la empresa <https://www.cemex.com.pe/> (Fecha de consulta: 10 de julio de 2026).

∴ <https://www.cemex.com.pe/?product=cemento-cemex-portland-tipo-i>

¹¹ A título ilustrativo, cabe señalar que de la consulta efectuada a la citada página web, se obtiene un precio unitario por bolsa de cemento de S/ 29,00 (Fecha de consulta: 10 de julio de 2026).



Tribunal Fiscal

N° 06933-3-2026

Que en atención a lo expuesto, corresponde revocar la resolución apelada en el extremo referido al importe de la sanción, debiendo la Administración efectuar la determinación de la multa de conformidad con las normas y los criterios de este Tribunal sobre la materia, expuestos en la presente resolución.

Que respecto del argumento de la recurrente referido a la nulidad de la resolución de multa impugnada; cabe señalar que de la revisión del referido valor se advierte que consigna los requisitos establecidos en los numerales 1 y 7 del artículo 77 del Código Tributario, esto es, la identificación del deudor tributario, así como los fundamentos de hecho y de derecho que la sustentan; asimismo, se aprecia que la resolución de multa hace referencia a la infracción por la cual fue emitida, al monto de la multa y a los intereses, conforme con lo dispuesto en el citado artículo 77, además de señalar que se sustenta en el Acta Probatoria N° 2-03; por lo tanto, se desestima la nulidad del valor deducida por aquella.

Que con relación a lo argumentado por la recurrente sobre que la imposición de la sanción de multa impugnada no cumple con los principios del procedimiento administrativo sancionador; cabe indicar que la Norma IX del Título Preliminar del Código Tributario permite la aplicación supletoria de normas distintas a las tributarias en lo no previsto por aquel o en otras normas tributarias, en tanto no se les opongan ni las desnaturalicen; en tal sentido, existiendo normas específicas que regulan la determinación de infracciones y sanciones en materia tributaria, contempladas en el citado código, no procede aplicar el procedimiento administrativo sancionador regulado en la referida ley, de acuerdo con el criterio establecido por este Tribunal en las Resoluciones N° 07766-2-2009, 11360-8-2015 y 12007-8-2016, entre otras.

Que en esta misma línea, no resultan atendibles los argumentos de la recurrente referidos a la vulneración de los principios administrativos invocados, siendo necesario precisar en cuanto a la supuesta afectación a su derecho de defensa, que la recurrente ha podido ejercer tal derecho mediante la tramitación del presente procedimiento contencioso tributario; y en ese sentido, como resultado de la evaluación realizada en esta instancia, se ha revocado la resolución apelada a fin que la Administración reliquide la multa conforme a ley.

Que estando a la conclusión arribada, carece de relevancia emitir pronunciamiento respecto de los demás argumentos planteados por la recurrente.

Que el informe oral se llevó a cabo el 8 de julio de 2026 con la participación de los representantes de ambas partes, conforme se aprecia de la Constancia del Informe Oral N° 01376-2026-EF/TF que obra en autos (folio 192).

Con las vocales Guarníz Cabell, Farfán Castillo y Cerdeña Stromsdorfer, e interviniendo como ponente la vocal Farfán Castillo.

RESUELVE:

REVOCAR la Resolución N° 699 de 9 de marzo de 2026, en el extremo referido a la determinación del importe de la multa; y **CONFIRMARLA** en lo demás que contiene, debiendo la Administración proceder conforme con lo señalado en la presente resolución.

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

GUARNÍZ CABELL
VOCAL PRESIDENTE

FARFÁN CASTILLO
VOCAL

CERDEÑA STROMSDORFER
VOCAL

Regalado Castillo
Secretario Relator
FC/RC/OL/ra

NOTA: Documento firmado digitalmente