

Interesado : **FABRICA DE MECHAS S.A. - FAMESA**  
 Asunto : **Impuesto General a las Ventas**  
 Provincia : **Lima**

Lima, 31 de agosto de 1995

Vista la apelación interpuesta por **FABRICA DE MECHAS S.A. - FAMESA** contra la Resolución Nº 015-4-00596, expedida el 30 de abril de 1994 por la Intendencia Regional I de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, que declara improcedente la reclamación y dispone se prosiga con la cobranza rectificadora de la Resolución Parcial de Acotación Nº 92-101-501-B-04505 sobre Impuesto General a las Ventas correspondiente al periodo julio de 1992;

**CONSIDERANDO :**

Que, la recurrente sostiene que la Resolución Parcial de Acotación por la cual se le exige el pago de S/.101,074.00 se basa en el Artículo 37º del Decreto Legislativo Nº 666, por lo que la Administración ha considerado el Impuesto del mes de setiembre de 1991 en S/.53,663.00 que ajustado por el Índice de Precios al Consumidor, ascendía a S/.81,782.00 más los recargos correspondientes de S/.19,292.00, con una supuesta deuda tributaria de S/.101,074.00. Sin embargo, sostiene, que el Artículo 38º del citado Decreto Legislativo no limita la facultad de la Administración para determinar la obligación que realmente correspondiera con los antecedentes que disponga;

Que, asimismo, indica que el tercer párrafo del Artículo 89º del Código Tributario, vigente en ese entonces, en forma concordante disponía que la acotación de oficio sobre base presunta debe adecuarse a la realidad económica del contribuyente, por lo que considera que el monto determinado no sólo es excesivo y no se ajusta a su realidad económica, sino que la Administración se encuentra facultada para determinar su real obligación, sobre base cierta, siempre que los libros, registros contables y documentación del contribuyente sean fehacientes;

Que, la Administración fundamenta la improcedencia de la reclamación, argumentando que el Artículo 37º del Decreto Legislativo Nº 666 prevalece sobre el Artículo 89º del Código Tributario, por ser aquella una norma especial

*[Handwritten signatures and initials]*

...

- 2 -

y la última una norma general; considera que el Artículo 382 del mismo Decreto Legislativo se refiere a la facultad de la Administración para poder determinar la obligación tributaria, vía fiscalización integral, en cuyo caso debe ceñirse estrictamente al procedimiento regulado por el Código Tributario en relación a la determinación de oficio sobre base cierta o presunta, de acuerdo a la documentación con que cuenta el contribuyente; por estos argumentos, la Administración rechaza como prueba la documentación del contribuyente para desvirtuar la acotación sobre base presunta, efectuada según el Artículo 372 del Decreto Legislativo Nº 666 toda vez que ésta no se rige por las reglas que para este caso dispone el Código Tributario; de esta forma la Administración interpreta que el Artículo 372 de la citada norma contiene una presunción que no admite prueba en contrario;

Que, de la concordancia de los Artículos 372 y 382 del Decreto Legislativo Nº 666 se advierte que en los mismos no se ha señalado el carácter de la presunción, pero del texto del Artículo 382 se puede interpretar que la aplicación de la presunción del Artículo 372 no limita la facultad de la Administración para determinar la obligación real con los antecedentes que disponga;

Que, según la doctrina jurídica las presunciones legales son las establecidas por la ley, para dar por existente un hecho, aún cuando en la realidad no pudiera haber sido cierta; en este sentido, las presunciones se califican de pleno y absoluto derecho (iuris et de iure) y relativas (iuris tantum), debiendo las absolutas ser precisadas como tales en la ley, en tanto que las relativas no necesariamente;

Que, en este sentido, la presunción del artículo 372 del Decreto Legislativo 666 es de carácter relativo por lo que puede ser desvirtuada por las pruebas constituidas por los libros, registros contables y documentación sustentatoria;

De acuerdo con el dictamen del Vocal señor Laguna Caballero, cuyos fundamentos se reproduce;

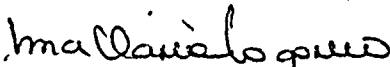
S O Q

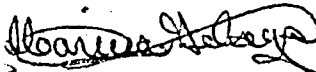
Con los señores Vocales Cogorno Prestinoni,  
Zelaya Vidal y Laguna Caballero;

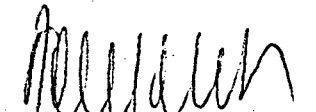
RESUELVE:

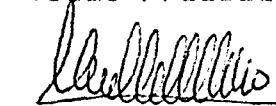
DECLARAR NULA E INSUBSISTENTE la Resolución Nº  
015-4-00596 del 19 de Mayo de 1,994, debiendo la  
Administración practicar la determinación de la obligación que  
realmente corresponda.

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

  
GOBIERNO PRESTINONI  
Vocal Presidenta

  
ZELAYA VIDAL  
Vocal

  
LAGUNA CABALLERO  
Vocal

  
Casalino de Eguren  
Secretario Relator-Letrado  
C.de E/mgp

Dictamen Nº 115 : Vocal señor Laguna Caballero  
Interesado : FABRICA DE MECHAS S.A. FAMESA  
Asunto : Impuesto General a las Ventas  
Exp. Reg. Nº : 6455-94  
Provincia : Lima

Señor :

La Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, giró a cargo de la recurrente la Resolución Parcial de Acotación Nº 92-181-501-B-4505 por Impuesto General a las Ventas del periodo julio 1992 por S/. 101,074 (S/. 81,782 por impuesto y S/. 19,292 por recargo). El fundamento del giro consiste en la omisión a la presentación de la declaración y el pago del tributo en el periodo indicado determinado en base al mayor importe del tributo declarado de los últimos doce meses.

La recurrente en su reclamación sostiene que al ser notificada con fecha 19 de agosto de 1992, con la esquela Nº 992-OT-92-EF/SUNAT cumplió con presentar la declaración correspondiente, oportunidad en la que también efectuó un primer pago parcial del impuesto por S/. 1,999 (Fs. 10).

Continúa exponiendo que la Resolución Parcial de Acotación que le exige la suma de S/. 101,074, se basa en el artículo 379 del Decreto Legislativo 666, por lo que la Administración ha considerado el impuesto del mes de setiembre de 1991 por S/. 53,663 que ajustado por el Índice de Precios al Consumidor ascendía a S/. 81,782 más los recargos correspondientes de S/. 19,292. con una supuesta deuda tributaria de S/. 101,074. Sin embargo -sostiene- que el artículo 389 del citado Decreto Legislativo no limita la facultad de la Administración para determinar la obligación que realmente correspondiera con los antecedentes que disponga.

Alude de otro lado que el artículo 899, tercer párrafo del Código Tributario, vigente en ese entonces, en forma concordante disponía que la acotación de oficio sobre base presunta deberá adecuarse a la realidad económica del contribuyente, por lo que considera que el monto determinado no solo es excesivo y no se ajusta a su realidad económica, sino que la Administración se encuentra facultada para determinar su real obligación. Dicha facultad la Administración lo puede hacer sobre base cierta siempre que los libros, registros contables y documentación del contribuyente sean fehacientes.

Por lo expresado considera que sus operaciones reales del mes de julio de 1992, según constan en sus registros deberían ser determinados sobre la base imponible de S/. 445,973 que arroja un impuesto bruto de S/. 80,275 que deducido el crédito fiscal se determina un impuesto a pagar de S/. 57,717. Dicho monto -según afirma la recurrente- se encuentra cancelada los pagos

parciales efectuados: S/. 1,999 (14.9.92) S/. 1,919 (13.10.92), S/. 53,803 (28.10.92) y los recargos de S/. 19,560 (al mes de octubre de 1992) por lo que entiende que su obligación se encuentra cancelada por un total de S/. 77,277 (S/. 57,717 por impuesto y S/. 19,560 por recargos).

Con Resolución de Intendencia Nº 015-4-00596 de 30 de abril de 1994, la SUNAT resuelve declarar improcedente la reclamación interpuesta disponiendo se prosiga la cobranza de la Resolución Parcial de Acotación con el monto rectificado en la que se considera los pagos parciales efectuados.

La Administración fundamenta la improcedencia argumentando que el artículo 37º del Decreto Legislativo 666 prevalece sobre el artículo 89º del Código Tributario por ser aquella una norma especial y la última una norma general. Considera que el artículo 38º del mismo Decreto Legislativo se refiere a la facultad de la Administración para poder determinar la obligación tributaria vía fiscalización integral, en cuyo caso debe ceñirse estrictamente al procedimiento regulado por el Código Tributario en relación a la determinación de oficio sobre base cierta o presunta, de acuerdo a la documentación con que cuenta el contribuyente. Por esos argumentos la Administración rechaza como prueba la documentación del contribuyente para desvirtuar la acotación sobre base presunta efectuada según el artículo 37º del Decreto Legislativo 666 toda vez que esta no se rige por las reglas que para éste caso dispone el Código Tributario. En consecuencia la Administración entiende que el artículo 37º de la citada norma contiene una presunción que no admite prueba al contrario.

La recurrente interpuso apelación en contra de la Resolución de Intendencia Nº 015-4-00596 ratificando los fundamentos que sustentaron su reclamación y además en la doctrina jurídica, de conformidad con la norma III del Título Preliminar del Código Tributario.

La recurrente expone el criterio doctrinario sobre las presunciones absolutas y relativas, citando al respecto autores como Ignacio de Casso y Romero y Guillermo Cabanellas, entre otros. Invoca además el artículo 280º del Código Procesal Civil que faculta al Juez a interpretar la naturaleza de la presunción legal. Por todos sus argumentos entiende que la presunción que contiene el artículo 37º del Decreto Legislativo 666 admite prueba en contrario pues en ella no se ha establecido que se trata de una presunción absoluta. En suma entiende que la prueba en contrario lo constituye sus operaciones evidenciadas en sus libros y registros contables y documentación sustentatoria con carácter fehaciente, lo cual puede ser verificado por la Administración.

4

Del estudio de los actuados y de las normas pertinentes resulta que la controversia radica en determinar la naturaleza de la presunción que contiene el artículo 37º del Decreto Legislativo 666. Dicho artículo disponía: "cuando los sujetos no hubieran presentado la declaración o pagado el impuesto, la SUNAT los notificará para que en el término de diez (10) días cumplan con la obligación omitida. Vencido dicho plazo sin que los sujetos del impuesto regularicen su situación fiscal, la SUNAT efectuará el giro del impuesto y dispondrá se siga la acción coactiva de cobranza por una suma igual al mayor importe del impuesto mensual pagado o determinado en los últimos doce meses".

El artículo 38º por su parte prescribía "La aplicación, de la presunción a que se refiere el artículo anterior no inhibe la facultad de la Administración para determinar la obligación que realmente corresponda, con los antecedentes que disponga, dentro de los plazos de la prescripción".

De la concordancia de las normas transcritas se advierte que las mismas no han señalado el carácter de la presunción. Es más del texto del artículo 38º glosado se puede interpretar que la aplicación de la presunción del artículo 37º "no inhibe (léase, no limita) la facultad de la Administración para determinar la obligación real con los antecedentes que disponga".

A mayor abundamiento si aún quedaran dudas sobre el carácter de la presunción en controversia, el artículo 280º del Código Procesal Civil, que es de aplicación supletoria, señala que la misma debe ser considerada como presunción relativa.

Según la doctrina jurídica las presunciones legales son las establecidas por la ley para dar por existente un hecho, aún cuando en la realidad no pudiera haber sido cierto. Las presunciones se califican de pleno y absoluto derecho (iuris et de iure) y relativas (iuris tantum). Las absolutas deben ser precisadas por la ley como tales, en tanto las relativas serán necesariamente, aún cuando sería deseable que así lo

El profesor D'ors-citado por Pérez de Ayala- en las "Las Ficciones en el Derecho Tributario y por Navarrine y Asorey en "Presunciones y Ficciones en el Derecho Tributario" define a la presunción como "el acto de aceptar la veracidad de un hecho por la evidencia de otro del que normalmente depende aquel hecho no probado". Consecuentemente ciertas presunciones pueden ser anuladas mediante el desarrollo de una prueba en la cual se acredite la falsedad de la presunción, es decir la inexistencia del hecho que se presume (presunciones iuris tantum), mientras que otros no admiten ninguna prueba tendiente a desvirtuar el hecho presumido (iuris et de jure: de derecho y por derecho).

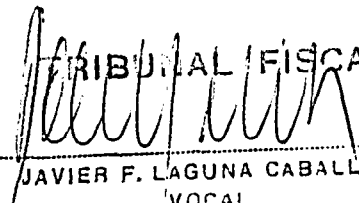
4

En la doctrina nacional, Luis Hernández en la Revista de Instituto Peruano de Derecho Tributario Vol. Nº 9, sostiene que "las presunciones legales absolutas deben estar expresamente señaladas como tales por la ley que las contiene". En consecuencia una disposición legal que señala una presunción sin calificarla lo que está estableciendo es una presunción relativa que puede admitir prueba en contrario.

Estando a lo manifestado la presunción del artículo 37º de Decreto Legislativo 666 es de carácter relativo por lo que puede ser desvirtuada por las pruebas constituidas por los libros, registros contables y documentación sustentatoria. Por tanto, opino que el Tribunal Fiscal declare la nulidad e insubsistencia de la apelada a los efectos que la Administración practique la determinación de la obligación que realmente le corresponde.

Salvo mejor parecer,

Lima, 31 de agosto de 1995

TRIBUNAL FISCAL  
  
JAVIER F. LAGUNA CABALLERO  
VOCAL

LC/njt