



# Tribunal Fiscal

Nº 04172-1-2011

**EXPEDIENTE Nº** : 13897-2006  
**INTERESADO** :  
**ASUNTO** : Multa  
**PROCEDENCIA** : Lima  
**FECHA** : Lima, 16 de marzo de 2011

**VISTA** la apelación interpuesta por \_\_\_\_\_ contra la Resolución de Intendencia Nº 025-014-0005226/SUNAT de 23 de agosto de 2006, emitida por la Intendencia Regional Lima de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria - SUNAT, que declaró infundada la reclamación formulada contra las Resoluciones de Multa Nº 021-002-0015341, 021-002-0015396, 021-002-0015548, 021-002-0015958, 021-002-0016111, 021-002-0016161 y 021-002-0016195, emitidas por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 4 del artículo 178º del Código Tributario.

## CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que las resoluciones de multa impugnadas trasgreden los principios constitucionales, por cuanto en cada caso el monto del tributo retenido y no pagado corresponde a S/. 113,00, en tanto que las sanciones impuestas ascienden a S/. 165,00, siendo además que esta última suma no ha sido determinada de conformidad con el Código Tributario.

Que agrega que las referidas resoluciones de multa no han sido emitidas de manera objetiva, por cuanto no se ha determinado la existencia de rentas de quinta categoría, siendo que por el contrario, de manera voluntaria procedió a incorporar en las planillas a un trabajador, quien percibía rentas de cuarta categoría, por ende, no existe retención de quinta categoría en los periodos materia de sanción.

Que indica que en todo caso, las resoluciones de multa impugnadas debieron emitirse por la infracción prevista en el numeral 13 del artículo 177º del Código Tributario, y que la Administración no se ha pronunciado sobre los pagos efectuados en relación a los valores materia de autos, los cuales corresponden a una subsanación parcial.

Que por su parte, la Administración manifiesta que la recurrente no efectuó la totalidad del pago de las retenciones del Impuesto a la Renta de quinta categoría correspondientes a los periodos de enero a marzo, y mayo a agosto de 2005 con ocasión del vencimiento de dichas obligaciones tributarias.

Que refiere que la recurrente no efectuó el pago de la totalidad de las multas rebajadas de acuerdo a lo previsto en el artículo 179º del Código Tributario.

Que indica que habiéndose confirmado la totalidad de las resoluciones de multa impugnadas y en aplicación del numeral 5.2 del artículo 5º de la Resolución de Superintendencia Nº 159-2004/SUNAT, corresponde declarar la pérdida de la gradualidad y por consiguiente incrementar los valores materia de autos al importe de S/. 825,00.

Que el artículo 165º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo Nº 135-99-EF, establece que la infracción será determinada en forma objetiva y sancionada administrativamente, entre otras, con penas pecuniarias.

Que el numeral 4 del artículo 178º del referido Código Tributario señala que constituye infracción no pagar dentro de los plazos establecidos los tributos retenidos o percibidos, la cual es sancionada con una multa equivalente al 50 % del tributo no pagado, de acuerdo con la Tabla I del referido código, modificada mediante Decreto Legislativo Nº 953.

Que la Resolución de Superintendencia Nº 307-2004/SUNAT estableció el cronograma para la declaración y pago de las obligaciones tributarias del año 2005, incluidas las correspondientes a tributos retenidos o percibidos.



# Tribunal Fiscal

Nº 04172-1-2011

Que con respecto a la determinación de la cuantía de las multas, el inciso c) del artículo 180° del citado Código Tributario, dispone que el tributo omitido, no retenido o no percibido, no pagado, el monto aumentado indebidamente y otros conceptos que se tomen como referencia, no podrán ser menores a 50% de la Unidad Impositiva Tributaria (UIT) para la Tabla I, 20% de la UIT para la Tabla II y 7% de la UIT para la Tabla III, respectivamente.

Que de otro lado, el Anexo VI del Reglamento del Régimen de Gradualidad relativo a las infracciones no vinculadas a la emisión y/u otorgamiento de comprobantes de pago aprobado por Resolución de Superintendencia Nº 159-2004/SUNAT establece que para las infracciones tipificadas en el numeral 4 del artículo 178° del Código Tributario, el criterio de gradualidad es el monto omitido real<sup>1</sup>.

Que asimismo, el citado anexo agrega que si el monto omitido real se encuentra en los rangos de S/. 1,00 a S/. 300,00, S/. 301,00 a S/. 600,00, S/. 601,00 a S/. 900,00, y S/. 901,00 a S/. 1 200,00, a la mencionada infracción le corresponde un porcentaje del 10%, 20%, 30% y 40%, respectivamente, aplicable sobre el monto determinado según el inciso c) del artículo 180° del Código Tributario o el concepto usado como referencia para calcular la multa, el que sea mayor.

Que adicionalmente, la Nota 4 del Anexo VI establece que a las multas relativas a las infracciones tipificadas en los numerales 1 y 4 del artículo 178° del Código Tributario, determinadas en virtud a este anexo, el deudor tributario podrá aplicar lo previsto en el Régimen de Incentivos a que se refiere el artículo 179° del Código Tributario, de corresponder.

Que las Resoluciones de Multa Nº 021-002-0015341, 021-002-0015396, 021-002-0015548, 021-002-0015958, 021-002-0016111, 021-002-0016161 y 021-002-0016195 (fojas 141 a 147) han sido emitidas por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 4 del artículo 178° del Código Tributario y se encuentran vinculadas a las retenciones del Impuesto a la Renta de quinta categoría de los meses de enero a marzo y mayo a agosto de 2005.

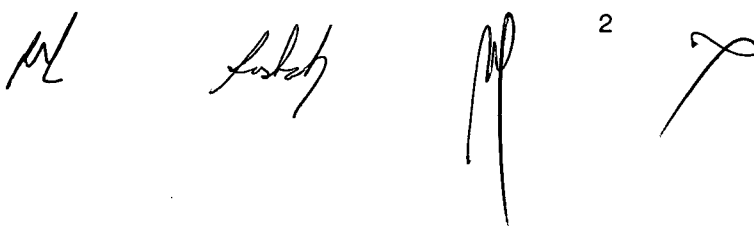
Que al respecto se aprecia de autos que la recurrente presentó las declaraciones juradas por concepto de retenciones del Impuesto a la Renta de quinta categoría de los meses de enero a marzo, y mayo de 2005, mediante Formularios Virtuales 600 Nº 3327134, 3332806, 3338516, y 3349233 (fojas 79 y 81), donde consignó en cada caso una retención de S/. 2 800,00, siendo que posteriormente, la recurrente rectificó dichas declaraciones juradas mediante Formularios Virtuales 600 Nº 3383301 a 3383303, y 3383306, señalando un importe de S/. 2 913,00 por tal concepto para cada período.

Que asimismo, la recurrente presentó las declaraciones juradas por concepto de retenciones del Impuesto a la Renta de quinta categoría de los meses de junio a agosto de 2005, mediante Formularios Virtuales 600 Nº 3354873, 3360256, y 3365880, consignando en cada caso una retención de S/. 2 400,00, siendo que posteriormente, rectificó dichas declaraciones mediante Formularios Virtuales 600 Nº 3383307 a 3383309, señalando por cada mes un importe de S/. 2 513,00.

Que adicionalmente, del Extracto de Presentaciones y Pagos (fojas 75 a 77) se advierte que los importes omitidos correspondientes a las retenciones del Impuesto a la Renta de quinta categoría de los periodos materia de autos, cada uno equivalente a S/. 113,00, fueron pagados por la recurrente recién con fecha 11 de enero de 2006, con motivo de la presentación de las referidas declaraciones juradas rectificatorias.

Que en este sentido, al no haber pagado la recurrente el íntegro de las retenciones materia de autos dentro del plazo previsto en el cronograma aprobado por la Resolución de Superintendencia Nº 307-2004/SUNAT, se configuró en cada caso la infracción tipificada en el numeral 4 del artículo 178° del Código Tributario, por lo que corresponde confirmar la apelada en dicho extremo.

<sup>1</sup> De acuerdo con el numeral 4.5 del artículo 4° del citado reglamento, "Monto Omitido Real" es "(...) el tributo omitido, no retenido, no percibido o no pagado, el monto obtenido indebidamente, el saldo, crédito u otro concepto similar determinado indebidamente y la pérdida indebidamente declarada, calculada en virtud a lo previsto en las tablas, sin considerar el tope mínimo establecido en el inciso c) del artículo 180° del Código Tributario".





# Tribunal Fiscal

Nº 04172-1-2011

Que en cuanto a los importes de las sanciones materia de autos, cabe indicar que el monto referencial sujeto a comparación determinado en función al inciso c) del artículo 180° del Código Tributario, esto es, S/. 1 650,00<sup>2</sup>, es mayor que el monto de las retenciones no pagadas oportunamente, ascendente a S/. 113,00, por lo que de conformidad con el Anexo VI de la Resolución de Superintendencia Nº 159-2004/SUNAT corresponde aplicar el porcentaje del 10% sobre S/. 1 650,00, lo que equivale a la suma de S/. 165,00, tal como lo ha considerado la Administración al momento de emitir los valores materia de impugnación, por lo que corresponde confirmar en dicho extremo la apelada.

Que si bien la apelada ha considerado que de conformidad con el numeral 5.2 del artículo 5° de la Resolución de Superintendencia Nº 159-2004/SUNAT, que dispone que se perderá la gradualidad aplicable a la sanción, si habiéndose impugnado la sanción por la infracción acogida al Régimen de Gradualidad, el órgano resolutor mantiene en su totalidad dicho acto y éste queda firme y consentido en la vía administrativa, corresponde la pérdida del Régimen de Gradualidad respecto de las resoluciones de multa impugnadas; este Tribunal, mediante Resolución Nº 00026-1-2007 de 5 de enero de 2007, entre otras, ha establecido que en virtud de la sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente Nº 1803-2004-AA/TC, procede inaplicar el referido numeral 5.2 del artículo 5° por contener una disposición idéntica a la que fue materia de pronunciamiento por parte de dicha entidad, por lo que corresponde revocar la apelada en el extremo referido a la pérdida de la gradualidad dispuesta por la Administración en relación a las resoluciones de multa impugnadas.

Que de otro lado, el artículo 179° del Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo Nº 953, establece que la sanción de multa aplicable por las infracciones establecidas en los numerales 1, 4 y 5 del artículo 178° se sujetará al siguiente Régimen de Incentivos, siempre que el contribuyente cumpla con cancelar la misma con la rebaja correspondiente: a) será rebajada en un noventa por ciento (90%) siempre que el deudor tributario cumpla con declarar la deuda tributaria omitida con anterioridad a cualquier notificación o requerimiento de la Administración relativa al tributo o periodo a regularizar; b) si la declaración se realiza con posterioridad a la notificación de un requerimiento de la Administración, pero antes del cumplimiento del plazo otorgado por ésta según lo dispuesto en el artículo 75° o en su defecto, de no haberse otorgado dicho plazo, antes que surta efectos la notificación de la orden de pago o resolución de determinación, según corresponda, o la resolución de multa, la sanción se reducirá en un setenta por ciento (70%); c) una vez culminado el plazo otorgado por la Administración según lo dispuesto en el artículo 75°, o en su defecto, de no haberse otorgado dicho plazo, una vez que surta efectos la notificación de la orden de pago o resolución de determinación, de ser el caso, o la resolución de multa, la sanción será rebajada en un cincuenta por ciento (50%) sólo si, con anterioridad al vencimiento del plazo establecido en el primer párrafo del artículo 117° del Código Tributario, el deudor tributario cancela la orden de pago, resolución de determinación y resolución de multa notificadas, siempre que no interponga medio impugnatorio alguno.

Que agrega el citado artículo que al vencimiento del plazo establecido en el primer párrafo del artículo 117° del Código Tributario, interpuesto medio impugnatorio contra la orden de pago o resolución de determinación, de ser el caso, o resolución de multa notificada, no procede ninguna rebaja, salvo que el medio impugnatorio esté referido a la aplicación del régimen de incentivos.

Que asimismo, señala el referido artículo que tratándose de tributos retenidos o percibidos, el presente régimen será de aplicación siempre que se presente la declaración del tributo omitido y se cancelen éstos o la orden de pago o resolución de determinación, de ser el caso, y resolución de multa, según corresponda.

Que añade el mencionado artículo 179° que la subsanación parcial determinará que se aplique la rebaja en función a lo declarado con ocasión de la subsanación.

<sup>2</sup> Durante el año 2005, en que se cometió la infracción, la UIT ascendía a S/3,300.00, conforme a lo establecido en el Decreto Supremo Nº 177-2004-EF.

3



# Tribunal Fiscal

Nº 04172-1-2011

Que en el caso de autos, se verifica la recurrente presentó las respectivas declaraciones rectificatorias y pagó el íntegro de las retenciones materia de autos con anterioridad a la emisión de los valores impugnados, no obstante, del citado Extracto de Presentaciones y Pagos (fojas 75 a 77) se advierte que con fecha 20 de enero de 2006, mediante Formularios 1662 Nº 3315573, 3315574, 3315575, 3315578, 3315580, 3315584 y 3315599, efectuó pagos vinculados a las infracciones de autos por montos menores a lo establecido en el inciso a) del artículo 179º e inciso c) del artículo 180º del Código Tributario.

Que por lo expuesto, no resulta aplicable a la recurrente el mencionado Régimen de Incentivos, y por ende, la subsanación parcial que se invoca, máxime si la recurrente en su recurso de apelación cuestiona entre otros aspectos, la configuración de la infracción.

Que sin perjuicio de lo anterior, la Administración deberá tomar en cuenta los pagos efectuados mediante los citados Formularios 1662 Nº 3315573, 3315574, 3315575, 3315578, 3315580, 3315584 y 3315599, respecto de los valores materia de impugnación.

Que conforme se ha explicado precedentemente, las resoluciones de multa impugnadas han sido emitidas conforme lo dispuesto en el Código Tributario y la Resolución de Superintendencia Nº 159-2004/SUNAT, por lo que carecen de sustento los argumentos de la recurrente en el sentido que los citados valores habrían sido girados por un importe superior a las retenciones no pagadas oportunamente, y que los mismos habrían sido determinados mediante un procedimiento no arreglado a ley.

Que de la revisión de la apelada, (foja 99/vuelta), se aprecia que la Administración se pronunció en relación a los pagos invocados por la recurrente en su reclamación, por lo que el alegato esgrimido al respecto carece de sustento.


Que de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 147º del Código Tributario, no resultan atendibles los demás alegatos esgrimidos en la apelación en relación a la configuración de las infracciones y el fundamento legal en que se sustentan, al no haberse alegado en la etapa de reclamación.

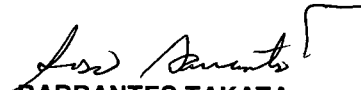
Con las vocales Barrantes Takata y Márquez Pacheco, e interviniendo como ponente la vocal Zúñiga Dulanto.

## RESUELVE:

**REVOCAR** la Resolución de Intendencia Nº 025-014-0005226/SUNAT de 23 de agosto de 2006 en el extremo referido a la pérdida del régimen de gradualidad, y **CONFIRMARLA** en lo demás que contiene, debiendo la Administración proceder conforme lo indicado en la presente resolución.

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

  
ZUNIGA DULANTO  
VOCAL PRESIDENTE

  
BARRANTES TAKATA  
VOCAL

  
MÁRQUEZ PACHECO  
VOCAL

  
Flores Quispe  
Secretario Relator  
ZD/rmh