



# Tribunal Fiscal

Nº 06476-9-2018

EXPEDIENTE N° : 10657-2014  
INTERESADO :

ASUNTO : Impuesto General a las Ventas y Multas  
PROCEDENCIA : Lima  
FECHA : Lima, 24 de agosto de 2018

VISTA la apelación interpuesta por

, con Registro Unico de Contribuyente (RUC) N° contra la Resolución de Intendencia N° 0150150001285, emitida el 30 de mayo de 2014 por la Intendencia de Principales Contribuyentes Nacionales de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria<sup>1</sup> – SUNAT, que en cumplimiento de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 18724-9-2013, mantuvo la Resolución de Determinación N° 012-003-0009827, girada por el saldo a favor del Impuesto General a las Ventas del mes de julio de 2005, prosiguió con la cobranza de la Resolución de Multa N° 012-002-0009619, por la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario; rectificó la Resolución de Determinación N° 012-003-0009828, girada por el saldo a favor del Impuesto General a las Ventas del mes de agosto de 2005; y rectificó y prosiguió con la cobranza de la Resolución de Multa N° 012-002-0009620, emitida por la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

## CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que la Resolución de Intendencia N° 0150140006669 de 28 de setiembre de 2007 incurre en nulidad puesto que varía el reparo a las operaciones de exportación realizadas en el ejercicio 2005, al modificar el modo de transferencia de propiedad, la naturaleza jurídica de los Holding Certificates y la base legal que sustenta el reparo formulado, trasgrediendo lo dispuesto en el artículo 127 del Código Tributario.

Que manifiesta que la Administración contraviene lo dispuesto en el artículo 33 de la Ley del Impuesto General a las Ventas, dado que las operaciones observadas se encuentran inafectas al impuesto en atención al principio de imposición al país de destino<sup>2</sup>, pues lo relevante es la venta de bienes muebles destinada a la exportación. Agrega que no deben gravarse las operaciones por bienes que serán consumidos fuera del país, como ocurre con los minerales vendidos a sus clientes, siendo que el consumo en el exterior se encuentra acreditado y respaldado en las Declaraciones Únicas de Aduanas, debidamente regularizadas y refrendadas por la Administración Tributaria, acto administrativo a través del cual se confirma que en su calidad de exportador cumplió con los requisitos para la salida de las mercancías del territorio nacional.

Que sostiene que no corresponde que el Tribunal pretenda desconocer la existencia de las exportaciones refrendadas por la propia Administración, más aún cuando la configuración del hecho imponible “venta” se determina según lo dispuesto en el artículo 3 de la Ley del Impuesto General a las Ventas, esto es, según la descripción contenida en las normas de dicho impuesto, y no las del Código Civil, específicamente el artículo 947, dado que la aplicación supletoria del derecho común, prevista en la Norma IX del Título Preliminar del Código Tributario, solo procede cuando la norma

<sup>1</sup> Hoy Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria.

<sup>2</sup> Sustentado en la posición técnica establecida en el voto singular de las Resoluciones N° 18724-9-2013 y 5682-2-2009, así como en las Sentencias recaídas en el Expediente N° 3002-2009 de la Cuarta Sala Contencioso Administrativa de la Corte Superior de Justicia de Lima y el Expediente N° 07329-2012-0-1801-JR-CA-17 del Décimo Juzgado Contencioso Administrativo Permanente de la Corte Superior de Justicia de Lima.



# Tribunal Fiscal

N° 06476-9-2018

tributaria no ha previsto determinado concepto jurídico, y que se han considerado las cláusulas de los distintos contratos para valorar la voluntad de las partes con relación al momento en que se transfiere la propiedad, siendo que en materia tributaria debe respetarse el principio de reserva de ley y no el principio de autonomía de la voluntad de las partes.

Que en el supuesto negado que la venta de bienes deba determinarse conforme al Código Civil, aduce que la transferencia de propiedad no operó con el pago, sino con la tradición real de los bienes, indicando que no dejó de ser propietaria, pues siguió haciéndose cargo de los bienes, realizando los trámites de exportación y cumpliendo con entregarlos en la borda del buque del puerto del Callao al transportista.

Que sostiene que lo indicado por el Tribunal Fiscal en la Resolución N° 18724-9-2013 es absurdo, dado que aun cuando las partes indicaron expresamente que el momento en el cual se transfiere la propiedad de los bienes se produce con el primer pago provisional del precio, conjuntamente con la emisión del Holding Certificate, el primer pago provisional no comporta transferencia de propiedad de bienes muebles y que lo pactado contractualmente tiene efectos respecto de la oponibilidad en supuestos de responsabilidad civil derivados de la ejecución de las prestaciones dispuestas en los contratos.

Que, asimismo, alega la improcedencia de las resoluciones de multa por vulneración al principio de culpabilidad en materia de derecho administrativo sancionador.

Que solicita la improcedencia de los intereses moratorios devengados en las resoluciones de multa respecto de los periodos que exceden los plazos legales para resolver un recurso de impugnación, pues los intereses moratorios devengados por dilaciones indebidas son contrarios a ley por su manifiesta contravención al derecho de tutela jurisdiccional efectiva, y constituye una afectación al principio de no confiscatoriedad.

Que adicionalmente indica que la Administración en el Cuadro N° 7 comete un error en la suma total de la columna Exportadas según Cumplimiento al omitir considerar el importe de las exportaciones realizadas en el mes de setiembre de 2005 por el importe de US\$

Que la Administración señala que en cumplimiento de lo dispuesto por la Resolución del Tribunal Fiscal N° 18724-9-2013, determinó que las Facturas N° 001-28095, 001-28113 y 001-28114 fueron canceladas en su totalidad conforme a lo acordado con sus clientes en los contratos suscritos y a lo consignado en cada una de estas facturas, mediante transferencias bancarias internacionales antes de su embarque, con lo que la venta se realizó en territorio nacional, por lo que se modificó la base imponible de julio y agosto de 2005, y se procedió a corregir las exportaciones declaradas, así como las exportaciones embarcadas; manteniendo el saldo a favor de julio<sup>3</sup>, así como rectificando el saldo a favor de agosto<sup>4</sup>.

Que de acuerdo con el artículo 156 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, las resoluciones del Tribunal Fiscal serán cumplidas por los funcionarios de la Administración, bajo responsabilidad.

Que conforme con el criterio establecido por este Tribunal en las Resoluciones N° 00602-5-2000 y 13365-3-2013, entre otras, son susceptibles de apelación las resoluciones que emita la Administración en cumplimiento de lo dispuesto por el Tribunal Fiscal; asimismo, conforme con lo señalado en las Resoluciones N° 04156-2-2010 y 01973-8-2012, entre otras, una vez dictada la resolución mediante la

<sup>3</sup> Ascendente a S/ (US\$ ), determinado en la Resolución de Determinación N° 012-003-0009827.

<sup>4</sup> A la suma de S/ (US\$ ), rectificando la Resolución de Determinación N° 012-003-0009828.



# Tribunal Fiscal

N° 06476-9-2018

cual la Administración señala dar cumplimiento a lo ordenado por este colegiado, el administrado tiene derecho a cuestionar tal resolución si considera que no se ha cumplido con lo ordenado por aquél; en tal sentido, dichas resoluciones son apelables en la medida que permitirá a esta instancia revisar si la actuación de la Administración a través del acto emitido se enmarca dentro de los términos establecidos por este Tribunal.

Que, asimismo, este Tribunal ha interpretado en las Resoluciones N° 02871-2-2005 y 01451-3-2008, entre otras, que en la apelación interpuesta contra una resolución de cumplimiento sólo se puede discutir si la Administración observó lo dispuesto por el Tribunal Fiscal, y no impugnar lo establecido por éste, correspondiendo por tanto verificar si aquella ha dado debido cumplimiento a lo ordenado en la resolución que es materia de cumplimiento, sin que proceda la emisión de un nuevo pronunciamiento sobre lo ya decidido.

Que mediante Resolución N° 18724-9-2013, este Tribunal revocó la Resolución de Intendencia N° 0150140006669 en el extremo referido a las Facturas N° 001-28113, 001-28114 y 001-28095, disponiendo que para determinar la transferencia de propiedad de los bienes, debía verificar la fecha en que se realizó el primer pago provisional y otros pagos por las ventas de mineral a los compradores y señalando si estos fueron parciales o cancelaron el monto pactado, considerando lo acordado por las partes en los Contratos N° ; así como revocó la Resolución de Intendencia N° 0150140006669 en el extremo referido a la Factura N° 001-28350, levantando el reparo realizado.

Que estando a lo antes expuesto, corresponde verificar si la Administración ha dado cumplimiento a lo dispuesto por este Tribunal en la Resolución N° 18724-9-2013

## RESOLUCIONES DE DETERMINACIÓN N° 012-003-0009827 y 012-003-0009828

Que a efecto de dar cumplimiento a lo dispuesto en la Resolución N° 18724-9-2013, la Administración emitió la Resolución de Intendencia N° 0150150001285 de 30 de mayo de 2014 (folios 2227 a 2240), a través de la cual mantuvo la Resolución de Determinación N° 012-003-0009827, y efectuó la reliquidación de la Resolución de Determinación N° 012-003-0009828, por el saldo a favor correspondiente a los periodos de julio y agosto de 2005, respectivamente.

Que conforme los Cuadros N° 3 y 4, contenido en la apelada (folio 2234 y reverso), en cumplimiento de lo dispuesto por la Resolución de este Tribunal N° 18724-9-2013, los reparos a la base imponible del débito fiscal del Impuesto General a las Ventas por venta de minerales a clientes del exterior en los periodos julio y agosto de 2005, ascienden a los siguientes importes:

CLIENTE	CONTRATO	FACTURA	MONTO US\$	PAGADO	EMBARQUE
LN Metals International Ltd.		001-28095		29/07/2005	Ago-Set. Nov
Julio 2005					

CLIENTE	CONTRATO	FACTURA	MONTO US\$	PAGADO	EMBARQUE
Glencore Do Brasil Ltda.	VX-5079	001-28113		11/08/2005	13/11/2005
Glencore Do Brasil Ltda.	VX-5080	001-28114	1	11/08/2005	Set. 2005
Agosto 2005			1		

*[Handwritten signatures and marks]*



# Tribunal Fiscal

N° 06476-9-2018

Que conforme se observa del cuadro que antecede, la Administración verificó que en el Contrato N° P1212717Zn se estipuló las condiciones de pago de la Factura N° 001-0028095 (folio 913), señalándose que si no se hubiera enviado el mineral hasta el 31 de julio de 2005, se pagaría contra la entrega del certificado y factura, y que los certificados de recepción de las mercaderías en los almacenes<sup>5</sup> se produjo el 28 de julio de 2005, así como el pago se produjo el 29 de julio de 2005, desde la cuenta del cliente (folio 906), a la cuenta bancaria de la recurrente, por el importe de la referida factura.

Asimismo, verificó que en los Contratos N° y suscritos con Ltda., se pactó que el vendedor retendría la titularidad del producto hasta que se hubiera recibido el monto íntegro pactado, que las Facturas N° y (folios 967 y 982) se pagarían en efectivo contra la entrega de documentos, y que los certificados de recepción de las mercaderías en los almacenes<sup>6</sup> se produjo el 8 y 9 de agosto de 2005, pagándose el 11 de agosto de 2005 (folios 957 y 974).

Que según lo expuesto, se verifica que en las fechas de los pagos realizados a la recurrente, se produjo la venta de zinc, y la transferencia de propiedad, es decir, ocurrió antes de la fecha de embarque de los bienes, por lo que se trata de ventas gravadas con el Impuesto General a las Ventas.

Que sobre el particular, la recurrente se ha limitado a cuestionar los temas de fondo resueltos en la Resolución de Intendencia N° 0150140006669 y en la Resolución N° 18724-9-2013, siendo que conforme se ha indicado en las resoluciones del Tribunal Fiscal antes invocadas, en la apelación interpuesta contra una resolución de cumplimiento solo se puede discutir si la Administración observó lo dispuesto por el Tribunal Fiscal, y no impugnar lo establecido por éste, por lo que no son atendibles sus argumentos al respecto.

Que con respecto al saldo a favor del exportador, el artículo 34 de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, establece que el monto del impuesto que hubiere sido consignado en los comprobantes de pago correspondientes a las adquisiciones de bienes, servicios, contratos de construcción y las pólizas de importación, dará derecho a un saldo a favor del exportador conforme lo disponga el reglamento; y, a fin de establecer dicho saldo serán de aplicación las disposiciones referidas al crédito fiscal contenidas en los capítulos VI y VII.

Que en los Anexos N° 1 y 2 a la Resolución de Intendencia N° 0150150001285, emitida por la determinación del Impuesto General a las Ventas de los períodos de julio y agosto de 2005 (folios 2228 y 2229), se dejó constancia que como consecuencia del reparo al débito analizado precedentemente, la Administración efectuó la reliquidación del saldo a favor del exportador declarado por la recurrente por los períodos acotados (folio 1187).

Que toda vez que el reparo a la base imponible del Impuesto General a las Ventas generó la reformulación del importe del saldo a favor del exportador declarado por los períodos acotados, y que el arrastre del saldo a favor es correcto, corresponde confirmar la apelada en este extremo.

Que en consecuencia, la Administración ha dado cumplimiento a lo señalado por este Tribunal, careciendo de sustento lo alegado en sentido contrario, por lo que corresponde confirmarla en lo referido al reparo al débito fiscal del Impuesto General a las Ventas de julio y agosto de 2005, así como el saldo a favor determinado.

<sup>5</sup> Neptunia S.A.

<sup>6</sup> Neptunia S.A.



# Tribunal Fiscal

N° 06476-9-2018

Que respecto a lo alegado por la recurrente en el sentido que la Administración en el Cuadro N° 7 comete un error en la suma total de la columna Exportadas según Cumplimiento al omitir considerar el importe de las exportaciones realizadas en el mes de setiembre de 2005 por el importe de US\$ . . . . . cabe indicar que si bien se verifica el error en la suma en dicho cuadro, ello no incide en la determinación del saldo a favor correspondiente a los meses que fueron objeto del reparo, es decir, julio y agosto de 2005, apreciándose que en el Anexo 3 correspondiente al cálculo que realiza la Administración del Saldo a Favor del mes de setiembre, la Administración ha considerado el referido monto de US\$ . . . . . como en efecto corresponde.

Que dado el sentido el fallo, carece de relevancia emitir pronunciamiento respecto de los argumentos planteados por la recurrente.

## RESOLUCIONES DE MULTA N° 012-002-0009619 y 012-002-0009620

Que conforme se aprecia de las Resoluciones de Multa N° 012-002-0009619 y 012-002-0009620 (folios 1788 a 1791), dichos valores fueron girados por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, sobre la base de los reparos efectuados al Impuesto General a las Ventas de los meses de julio y agosto de 2005.

Que el numeral 1 del artículo 178 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por decreto Legislativo N° 953, señala que constituye infracción no incluir en las declaraciones ingresos y/o remuneraciones y/o retribuciones y/o rentas y/o patrimonio y/o actos gravados y/o tributos retenidos o percibidos, y/o aplicar tasas o porcentajes o coeficientes distintos a los que les correspondía en la determinación de los pagos a cuenta o anticipos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias en las declaraciones, que influyan en la determinación de la obligación tributaria; y/o que generen aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarias o créditos a favor del deudor tributario y/o que generen la obtención indebida de notas de crédito negociables u otros valores similares.

Que dado que en esta instancia se mantuvo el reparo por venta de bienes gravadas corresponde emitir pronunciamiento en igual sentido respecto a las aludidas resoluciones de multa, por lo que corresponde confirmar la apelada en este extremo.

Que con relación a la invocación por parte de la recurrente de la aplicación de la interpretación del Poder Judicial y el Tribunal Constitucional sobre la improcedencia del cobro de intereses moratorios, cabe indicar que este Tribunal en la Resolución N° 05378-3-2015 ha señalado que tal inaplicación del cobro de intereses no resulta amparable pues si bien el Tribunal Constitucional en la sentencia recaída en el Expediente N° 1255-2003-AA/TC<sup>7</sup> <sup>8</sup>, señaló que la prolongada duración del proceso debido a su complejidad, traería como consecuencia que aquel que solicitó la tutela de un derecho, termine en una situación que le ocasione más perjuicio económico que si no hubiese accionado debido a la aplicación de intereses moratorios, y ordenó a la SUNAT que, en ejecución de la cobranza, se abstuviera de considerar el monto de los intereses moratorios desde la interposición de los recursos administrativos, precisó que el referido pronunciamiento es aplicable única y exclusivamente a ese caso concreto y particular, en la medida que *"lo sui generis del caso permite hacer esta distinción"*, siendo que además esta sentencia y otras alegadas no constituyen precedente vinculante, por lo que carece de sustento lo solicitado.

<sup>7</sup> El expediente estaba referido a la aplicación de la Ley N° 26777, que creó el Impuesto Extraordinario a los Activos Netos.  
<sup>8</sup> Objeto de aclaración de 1 de julio de 2005.



# Tribunal Fiscal

Nº 06476-9-2018

Que en cuanto a lo alegado por la recurrente, respecto a la improcedencia de las resoluciones de multa por vulneración al principio de culpabilidad en materia de derecho administrativo sancionador, cabe indicar que de conformidad con lo establecido en el artículo 165 del Código Tributario, las infracciones se determinan en forma objetiva, siendo que de acuerdo con el criterio recogido en la Resolución N° 16873-8-2012, entre otras, no se requiere para su configuración que la Administración pruebe el dolo o culpa de los contribuyentes, ya que ello no es relevante para la configuración de la infracción.

Que la diligencia de informe oral se realizó con la presencia de las partes, según se acredita de la Constancia de Informe Oral N° 1047-2018-EF/TF (folio 2352).

Con los vocales Queuña Díaz, Sarmiento Díaz y Guarniz Cabell, a quien se llamó para completar la Sala, e interviniendo como ponente el vocal Sarmiento Díaz.

## RESUELVE:

**CONFIRMAR** la Resolución de Intendencia N° 0150150001285 de 30 de mayo de 2014.

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

QUEUÑA DÍAZ  
VOCAL PRESIDENTE

SARMIENTO DÍAZ  
VOCAL

GUARNIZ CABELL  
VOCAL

Huerta Llanos  
Secretario Relator  
SD/HLL/LA/mpe.