



Tribunal Fiscal

Nº 21480-9-2011

EXPEDIENTE N° : 162-2011
INTERESADO : MUNICIPALIDAD DE CIENEGUILLA
ASUNTO : Multas
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 20 de diciembre de 2011

VISTA la apelación interpuesta por la **MUNICIPALIDAD DE CIENEGUILLA**, con Registro Único de Contribuyente N° 20181109891, contra la Resolución de Intendencia N° 0260140051646/SUNAT de 31 de agosto de 2010, emitida por la Intendencia Regional Lima de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, que declaró infundada la reclamación formulada contra las Resoluciones de Multa N° 023-002-0431865, 023-002-0434088, 023-002-0434092 y 023-002-0434202, giradas por las infracciones tipificadas por los numerales 4 y 5 del artículo 178° del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que los valores impugnados contienen una liquidación de los intereses moratorios e intereses capitalizados que triplica el monto base que en su oportunidad se tuvo en cuenta para la aplicación de las multas, por lo que considera que los intereses no se encuentran correctamente calculados; asimismo, indica que no se ha tenido en cuenta que muchas de las deudas por corresponder a gestiones edilicias anteriores, se encuentran canceladas.

Que manifiesta que desde el año siguiente a aquél en que incurrió en infracción han transcurrido 10 años, por lo que la acción de la Administración para exigir el pago de las multas impugnadas se encuentra prescrita, y por tanto, éstas resultan inexigibles al haberse superado el plazo de 4 años previsto por el artículo 43° del Código Tributario.

Que agrega que en la resolución apelada se ha computado erróneamente el plazo de prescripción y se ha aplicado normas distintas al artículo 43° del Código Tributario, y asimismo, anota que ésta no se ha pronunciado sobre lo alegado en su reclamación acerca del pago parcial realizado por las gestiones anteriores y del cálculo de los intereses.

Que la Administración señala que al no haber la recurrente cumplido con cancelar las retenciones por aportaciones al Sistema Nacional de Pensiones e Impuesto a la Renta de quinta categoría de octubre de 2001, Impuesto Extraordinario de Solidaridad – Cuenta de Terceros de diciembre de 2004 y retenciones del Impuesto a la Renta de cuarta categoría de mayo de 2007, dentro de los plazos establecidos, incurrió en la infracción tipificada por los numerales 4 y 5 del artículo 178° del Código Tributario, respectivamente.

Que indica que no ha prescrito su acción respecto de las multas impugnadas, ya que no ha transcurrido el plazo prescriptorio de 10 años establecido por el artículo 43° del Código Tributario, y que el cálculo de los intereses moratorios correspondiente a dicha deuda se ha efectuado conforme con lo dispuesto por el artículo 33° del Código Tributario.

Que el numeral 5 del artículo 178° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, antes de la modificación dispuesta por el Decreto Legislativo N° 953¹, indicaba que constituía infracción no pagar dentro de los plazos establecidos los tributos retenidos o percibidos. Dicho artículo fue modificado por el anotado decreto legislativo, tipificándose la misma infracción en el numeral 4 del citado artículo.

Que conforme con lo establecido por el artículo 43° del mismo código, antes de la modificación dispuesta por el Decreto Legislativo N° 953, la acción de la Administración para determinar la deuda tributaria, así como la acción para exigir su pago y aplicar sanciones prescribía a los cuatro (4) años, a los seis (6)

¹ Publicado el 5 de febrero de 2004.



Tribunal Fiscal

Nº 21480-9-2011

años para quienes no hubieran presentado la declaración respectiva, y a los diez (10) años cuando el agente de retención o percepción no hubiera pagado el tributo retenido o percibido.

Que el citado artículo 43°, modificado por el mencionado decreto legislativo, prevé que la acción de la Administración para determinar la obligación tributaria, así como la acción para exigir su pago y aplicar sanciones prescribe a los cuatro (4) años, a los seis (6) años para quienes no hayan presentado la declaración respectiva, y a los diez (10) años cuando el agente de retención o percepción no ha pagado el tributo retenido o percibido.

Que de acuerdo con el numeral 4 del artículo 44° del referido código, el término prescriptorio se computa desde el 1 de enero siguiente a la fecha en que se cometió la infracción o, cuando no sea posible establecerla, a la fecha en que la Administración la detectó.

Que mediante Resolución Nº 07646-4-2005 de 14 de diciembre de 2005, publicada en el diario oficial "El Peruano" el 22 de diciembre de 2005, que constituye precedente de observancia obligatoria, este Tribunal ha señalado que de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 43° del Código Tributario, aprobado por Decreto Legislativo Nº 816, el plazo de prescripción de la facultad sancionadora de la Administración respecto de la infracción tipificada por el numeral 5 del artículo 178° del citado código consistente en no pagar dentro de los plazos establecidos los tributos retenidos o percibidos², es de 10 años.

Que en el caso de autos la recurrente no cuestiona la comisión de la infracción que se le atribuye mediante las resoluciones de multa impugnadas, sino el cálculo de los intereses de la deuda contenida en los referidos valores, e invoca la prescripción de la acción de la Administración para exigir su pago, por lo que la controversia se centra al análisis de tales aspectos.

Que las Resoluciones de Multa Nº 023-002-0434088, 023-002-0434092, 023-002-0431865 y 023-002-0434202 (fojas 103, 104, 66 y 67), fueron giradas, las dos primeras, por la infracción establecida por el numeral 5 del artículo 178° del Código Tributario, y las dos últimas por la infracción prevista por el numeral 4 del mismo artículo, al no haber la recurrente pagado, dentro de los plazos establecidos, las retenciones por aportaciones al Sistema Nacional de Pensiones e Impuesto a la Renta de quinta categoría de octubre de 2001, Impuesto Extraordinario de Solidaridad – Cuenta de Terceros de diciembre de 2004 y retenciones del Impuesto a la Renta de cuarta categoría de mayo de 2007.

Que según se observa de autos, mediante los Formularios PDT 600 Nº 66719525 y PDT 621 Nº 4286318 y 154744271 (fojas 37, 38 y 58 a 65), presentados el 21 de noviembre de 2001, 18 de enero de 2005 y 13 de junio de 2007, respectivamente, la recurrente declaró retenciones por aportaciones al Sistema Nacional de Pensiones e Impuesto a la Renta de quinta categoría de octubre de 2001, Impuesto Extraordinario de Solidaridad – Cuenta de Terceros de diciembre de 2004 y retenciones por Impuesto a la Renta de cuarta categoría de mayo de 2007, no habiendo efectuado su pago dentro de los plazos establecidos por las Resoluciones de Superintendencia Nº 138-2000/SUNAT, 244-2003/SUNAT y 240-2006/SUNAT³.

Que ahora bien, conforme con lo señalado precedentemente y las normas antes citadas, el plazo de prescripción respecto de las mencionadas multas es de 10 años, cuyo cómputo se inició, considerando la fecha de comisión de las referidas infracciones (fojas 103, 104, 66 y 67), el 1 de enero de 2002, 1 de

² Tal como se ha indicado, a partir de la modificación dispuesta por el Decreto Legislativo Nº 953, dicha infracción se encuentra contenida en el numeral 4 del artículo 178° del Código Tributario.

³ Mediante dichas resoluciones de superintendencia, se establecieron los cronogramas para el cumplimiento de las obligaciones tributarias correspondientes a los años 2001, 2004 y 2007, disponiéndose que aquéllas correspondientes a octubre de 2001, diciembre de 2004 y mayo de 2007, para el caso de los contribuyentes cuyo último dígito de Registro Único de Contribuyente (RUC) fuera "1", como es el caso de la recurrente, vencían el 20 de noviembre de 2001, 17 de enero de 2005 y 14 de junio de 2007, respectivamente.



Tribunal Fiscal

N° 21480-9-2011

enero de 2006 y 1 de enero de 2008, respectivamente, y de no producirse causal de interrupción o suspensión alguna, culminaría el primer día hábil de los años 2012, 2016 y 2018, respectivamente.

Que en tal sentido, al 6 de julio de 2010, fecha de presentación del recurso de reclamación en el que la recurrente alegó la prescripción respecto de las mencionadas multas (fojas 7 a 13), no había transcurrido el plazo prescriptorio, por lo que su alegato al respecto carece de sustento, debiéndose precisar que, como se ha indicado precedentemente, el plazo prescriptorio aplicable es de 10 años y no de 4, como sostiene.

Que asimismo, no resulta atendible su argumento en el sentido que la Administración aplicó norma distinta al artículo 43° del Código Tributario, ya que de la revisión de la resolución apelada se observa que se pronunció sobre la prescripción alegada sobre la base de dicho artículo y siguientes del citado código relativos a la materia.

Que respecto del cálculo de los intereses moratorios, se debe indicar que de conformidad con el artículo 181° del Código Tributario, antes de la modificación dispuesta por el Decreto Legislativo N° 953, las multas impagas serían actualizadas aplicando el interés diario a que se refería su artículo 33°, desde la fecha en que se cometió la infracción o, cuando no fuera posible establecerla, desde la fecha en que la Administración la detectó⁴.

Que según el mismo artículo, modificado por Decreto Legislativo N° 953, las multas impagas serían actualizadas aplicando el interés diario y el procedimiento a que se refería el artículo 33°, el mismo que incluía la capitalización, y el interés diario se aplicaría desde la fecha en que se cometió la infracción o, cuando no fuera posible establecerla, desde la fecha en que la Administración la detectó.

Que posteriormente, dicho artículo fue modificado por el Decreto Legislativo N° 969⁵, indicándose que las multas impagas serán actualizadas aplicando el interés moratorio a que se refiere el artículo 33° del anotado código, y que éste se aplicará desde la fecha en que se cometió la infracción o, cuando no sea posible establecerla, desde la fecha en que la Administración la detectó.

Que de acuerdo con el aludido artículo 33°, antes de la modificación dispuesta por el Decreto Legislativo N° 969, los intereses moratorios se calcularían de la siguiente manera: a) el interés diario se aplicaría desde el día siguiente a la fecha de vencimiento hasta la fecha de pago inclusive, multiplicando el monto del tributo impago por la TIM diaria vigente, y b) El interés diario acumulado al 31 de diciembre de cada año se agregaría al tributo impago, constituyendo la nueva base para el cálculo de los intereses diarios del año siguiente.

Que a partir de la modificación introducida por el Decreto Legislativo N° 969, el artículo 33° en mención señala que los intereses moratorios se aplicarán diariamente desde el día siguiente a la fecha de vencimiento hasta la fecha de pago inclusive, multiplicando el monto del tributo impago por la TIM diaria vigente, esto es, se eliminó la capitalización de intereses moratorios⁶.

Que por su parte, la Segunda Disposición Complementaria Final del Decreto Legislativo N° 981 dispuso que a partir de su entrada en vigencia, para efectos de la aplicación del artículo 33° del Código Tributario respecto de las deudas generadas con anterioridad a la entrada en vigencia del Decreto Legislativo N° 969, el concepto tributo impago incluye a los intereses capitalizados al 31 de diciembre de 2005, de ser el

⁴ Respecto a la actualización de las multas a que alude el citado artículo 181°, este Tribunal ha dejado establecido mediante las Resoluciones N° 225-5-2000, 03654-1-2006 y 12471-2-2009, que cuando dicho artículo hacía referencia a la actualización de multas aplicando el interés diario y remitía al mencionado artículo 33°, se refería a la aplicación de las dos formas de interés diario que contemplaba la norma, el interés diario en puridad a que se refería el inciso a) y el interés diario acumulable del inciso b).

⁵ Publicado el 24 de diciembre de 2006.

⁶ En ese sentido, la última capitalización sería la efectuada al 31 de diciembre de 2005.



Tribunal Fiscal

N° 21480-9-2011

caso, lo que debe ser considerado también para efecto del cálculo de la deuda tributaria por multas, entre otros.

Que al respecto, en el caso de las deudas generadas antes de la entrada en vigencia del Decreto Legislativo N° 969, corresponde establecer la base de cálculo de los intereses moratorios previstos por el artículo 33° del Código Tributario, entre el 25 de diciembre de 2006⁷ y el 15 de marzo de 2007⁸.

Que sobre el particular, se han suscitado dos interpretaciones:

- i) La primera, según la cual en el caso de deudas generadas antes de la entrada en vigencia del Decreto Legislativo N° 969, entre el 25 de diciembre de 2006 y el 15 de marzo de 2007, la base de cálculo de los intereses moratorios previstos por el artículo 33° del Código Tributario está constituida por el monto del tributo impago que incluye la capitalización de intereses efectuada al 31 de diciembre de 2005, de ser el caso⁹, y
- ii) La segunda, conforme con la cual en el caso de deudas generadas antes de la entrada en vigencia del Decreto Legislativo N° 969, entre el 25 de diciembre de 2006 y el 15 de marzo de 2007, la base de cálculo de los intereses moratorios previstos por el artículo 33° del Código Tributario está constituida por el monto del tributo impago original que no incluye la capitalización de intereses efectuada al 31 de diciembre de 2005.

Que por Acuerdo contenido en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2011-19 de 19 de diciembre de 2011, se aprobó el siguiente criterio: *"En el caso de deudas generadas antes de la entrada en vigencia del Decreto Legislativo N° 969, entre el 25 de diciembre de 2006 y el 15 de marzo de 2007, la base de cálculo de los intereses moratorios previstos por el artículo 33° del Código Tributario está constituida por el monto del tributo impago que incluye la capitalización de intereses efectuada al 31 de diciembre de 2005, de ser el caso"*, por los fundamentos que a continuación se reproducen:

"El artículo 29° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por el Decreto Legislativo N° 953, regula los plazos para el pago de la deuda tributaria en el caso de tributos que administra la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria - SUNAT o cuya recaudación estuviera a su cargo. Asimismo, prevé la aplicación de intereses moratorios cuando la deuda tributaria no es pagada en el plazo debido.

En ese sentido, el artículo 33° de dicho Código indica que en el caso de tributos administrados o recaudados por la SUNAT será ésta quien fije la tasa de interés moratorio (TIM) y que en el caso de tributos administrados por los Gobiernos Locales, la TIM, que será fijada mediante ordenanza municipal, no puede ser mayor a la que establezca la SUNAT¹⁰.

⁷ Fecha de entrada en vigencia del Decreto Legislativo N° 969.

⁸ Esta fecha es tomada como referencia en aplicación de lo dispuesto por la Primera Disposición Complementaria Final del Decreto Legislativo N° 981, la cual señaló que la Segunda Disposición Complementaria Final del citado decreto legislativo, que contiene una disposición referida al tema a analizar, entraría en vigencia el día 16 de marzo de 2007.

⁹ Esta interpretación, a su vez tiene dos vertientes: a) En el caso de deudas generadas antes de la entrada en vigencia del Decreto Legislativo N° 969, entre el 25 de diciembre de 2006 y el 15 de marzo de 2007, la base de cálculo de los intereses moratorios previstos por el artículo 33° del Código Tributario está constituida por el monto del tributo impago que incluye la capitalización de intereses efectuada al 31 de diciembre de 2005, de ser el caso, y b) En el caso de deudas generadas antes de la entrada en vigencia del Decreto Legislativo N° 969, entre el 25 de diciembre de 2006 y el 15 de marzo de 2007, la base de cálculo de los intereses moratorios previstos por el artículo 33° del Código Tributario está constituida por el monto del tributo impago que incluye la capitalización de intereses efectuada al 31 de diciembre de 2005, de ser el caso, lo que ha sido precisado por la Segunda Disposición Complementaria Final del Decreto Legislativo N° 981, el cual tiene carácter de norma interpretativa.

¹⁰ Este artículo agrega que en el caso de tributos administrados por otros órganos, la TIM será la establecida por SUNAT salvo que se fije una distinta mediante resolución ministerial de Economía y Finanzas.

EYL e 4



Tribunal Fiscal

N° 21480-9-2011

En cuanto a la forma de cálculo de los intereses, el anotado artículo 33°, antes de la modificación dispuesta por el Decreto Legislativo N° 969, indicaba que era aplicable un interés diario desde el día siguiente a la fecha de vencimiento de la obligación tributaria hasta la fecha de pago inclusive, para lo cual debía multiplicarse el monto del tributo impago por la TIM diaria vigente, la cual resultaba de dividir la TIM vigente entre treinta. Se señalaba además que el interés diario acumulado al 31 de diciembre de cada año se agregaría al tributo impago, constituyendo la nueva base para el cálculo de los intereses diarios del año siguiente, es decir, se preveía la capitalización de los intereses moratorios¹¹.

Ahora bien, el Código Tributario fue modificado por el Decreto Legislativo N° 969, el cual fue publicado el 24 de diciembre de 2006 y entró en vigencia a partir del día siguiente. Dicha norma derogó la capitalización de intereses, por lo que la última capitalización se efectuó el 31 de diciembre de 2005¹².

Según el artículo 33° del Código Tributario, modificado por el Decreto Legislativo N° 969, "Los intereses moratorios se aplicarán diariamente desde el día siguiente a la fecha de vencimiento hasta la fecha de pago inclusive, multiplicando el monto del tributo impago por la TIM diaria vigente. La TIM diaria vigente resulta de dividir la TIM vigente entre treinta".

Posteriormente, la Segunda Disposición Complementaria Final del Decreto Legislativo N° 981, publicado el 15 de marzo de 2007, vigente desde el día siguiente¹³, señala que: "A partir de la entrada en vigencia del presente Decreto Legislativo¹⁴, para efectos de la aplicación del artículo 33° del Código Tributario respecto de las deudas generadas con anterioridad a la entrada en vigencia del Decreto Legislativo N° 969, el concepto tributo impago incluye a los intereses capitalizados al 31 de diciembre de 2005, de ser el caso". Asimismo, prevé que: "Lo dispuesto en el párrafo anterior debe ser considerado también para efectos del cálculo de la deuda tributaria por multas, para la devolución de pagos indebidos o en exceso y para la imputación de pagos". Finalmente, dispone que: "Para efectos de lo dispuesto en el artículo 34° del Código Tributario, la base para el cálculo de los intereses, estará constituida por los intereses devengados al vencimiento o determinación de la obligación principal y por los intereses acumulados al 31 de diciembre de 2005".

A partir de lo previsto por estas normas, debe determinarse la base de cálculo de los intereses moratorios en el período comprendido entre el 25 de diciembre de 2005¹⁵ y el 15 de marzo de 2007¹⁶, pues al respecto se han planteado distintas interpretaciones sobre la inclusión de los intereses capitalizados al 31 de diciembre de 2005 en dicha base de cálculo. Así, según una primera interpretación, durante el mencionado período aquella está constituida por el monto impago original, mientras que conforme con otra interpretación, está constituida por el monto capitalizado al 31 de diciembre de 2005.

¹¹ Cabe indicar que en los casos de pagos a cuenta, multas y devoluciones de pagos indebidos o en exceso, la regulación viene dada por los artículos 34°, 181° y 38° del Código Tributario. Dichos artículos hacían referencia a la capitalización de los intereses moratorios y al artículo 33°, con anterioridad a la entrada en vigencia del Decreto Legislativo N° 969, siendo que luego de ello, si bien se menciona al interés regulado por el artículo 33°, ya no se hace referencia a la capitalización.

¹² En este sentido, véase: ROBLES MORENO, Carmen del Pilar y RUIZ DE CASTILLA PONCE DE LEÓN, Javier, "A propósito de la tasa de interés moratorio en el Código Tributario" en: *Actualidad Empresarial*, Instituto Pacífico, N° 205, 2010, Lima, pp. 1-2 y ss.

¹³ Si bien la Primera Disposición Complementaria Final del Decreto Legislativo N° 981 dispuso que el referido decreto entraba en vigencia el 1 de abril de 2007, también precisó que la Segunda Disposición Complementaria Final entraría en vigencia al día siguiente de su publicación.

¹⁴ De acuerdo a la nota anterior, la Primera Disposición Complementaria Final del Decreto Legislativo N° 981 precisó que la Segunda Disposición Complementaria Final entró en vigencia al día siguiente de su publicación.

¹⁵ Día en que entró en vigencia el citado Decreto Legislativo N° 969.

¹⁶ Esta fecha es tomada como referencia pues como se ha indicado, la Primera Disposición Complementaria Final del Decreto Legislativo N° 981 señaló que la Segunda Disposición Complementaria Final del citado decreto legislativo, que contiene una disposición referida al tema a analizar, entraría en vigencia el día 16 de marzo de 2007.

 5



Tribunal Fiscal

Nº 21480-9-2011

Al respecto, debe considerarse que los intereses moratorios se generan debido al perjuicio que se ocasiona por haber incurrido en mora en el pago y que de acuerdo con lo dispuesto por artículo 103º de la Constitución "La ley, desde su entrada en vigencia, se aplica a las consecuencias de las relaciones y situaciones jurídicas existentes y no tiene fuerza ni efectos retroactivos", principio que también ha sido recogido por la Norma III del Título Preliminar del Código Civil, por lo que debe considerarse los efectos de la norma que regulaba la forma de cálculo de los intereses moratorios antes de la entrada en vigencia del Decreto Legislativo N° 969.

En efecto, como se ha indicado precedentemente, antes de la modificación introducida por el citado decreto legislativo, el artículo 33º del Código Tributario disponía que el interés diario se aplicaba desde el día siguiente a la fecha de vencimiento hasta la fecha de pago inclusive, multiplicando el "monto del tributo impago" por la TIM diaria vigente y que el interés diario acumulado al 31 de diciembre de cada año se agregará al "tributo impago", constituyendo la nueva base para el cálculo de los intereses diarios del año siguiente. Por consiguiente, una vez efectuada la acumulación mencionada, la nueva base de cálculo constituía el "tributo impago" sobre el que debía aplicarse la TIM.

En ese sentido, al efectuarse la capitalización al 31 de diciembre de 2005, se obtenía una nueva base de cálculo, es decir, un tributo impago que incluía el interés que se generó hasta la fecha de acumulación, lo cual debía considerarse para efecto de seguir calculando los intereses moratorios del ejercicio siguiente, por lo que desconocer dicha base desde el 25 de diciembre de 2006 hasta el 15 de marzo de 2007 implicaría negarle efecto a la norma que dispuso la capitalización y que se encontraba vigente con anterioridad, y por tanto, otorgarle efectos retroactivos al citado Decreto Legislativo N° 969.

En esta línea, resulta evidente que si bien el anotado decreto legislativo tuvo por objeto que no se efectúen más capitalizaciones a partir de su vigencia, ello no puede implicar que se niegue los efectos de la última que se llevó a cabo el 31 de diciembre de 2005 ni el hecho de que el monto que incluía los intereses a dicha fecha constituía conforme a ley la base de cálculo que debía ser usada a partir del 1 de enero de 2006, situación que ha sido confirmada mediante el Decreto Legislativo N° 981.

En ese sentido, se tiene que si bien el Decreto Legislativo N° 969 impide futuras capitalizaciones de intereses, ello no puede tener como consecuencia desconocer el efecto de la norma que era aplicable antes de su entrada en vigencia, es decir, aquella que preveía la capitalización efectuada el 31 de diciembre de 2005.

Cabe indicar que lo expuesto es acorde también con la finalidad de la modificación efectuada por el Decreto Legislativo N° 969 expresada en su exposición de motivos, en la cual se ha indicado que dicha norma tenía por objeto "flexibilizar el tratamiento otorgado para la actualización de los adeudos tributarios", a lo que se añadía que "Los intereses moratorios tienen como finalidad la indemnización en la mora en el pago, objetivo que podrá ser cumplido sin necesidad de mantener la regla de la capitalización...", objetivo que se cumple al eliminar las capitalizaciones a futuro, lo que es acorde con el principio de irretroactividad normativa, sin que ello pueda afectar a la última que se efectuó conforme a ley al amparo de una norma que en el momento aludido se encontraba vigente y que le sirvió de sustento.

Por consiguiente, en el caso de deudas generadas antes del 31 de diciembre de 2005 y que continúan impagas, la última capitalización permitida normativamente es la que se llevó a cabo en la citada fecha. A partir del 1 de enero de 2006, la base de cálculo sobre la que se aplicarán los intereses estaría constituida por dicha deuda capitalizada pues el concepto "tributo impago" a que hace referencia el artículo 33º del Código Tributario, modificado por el Decreto Legislativo N° 969, incluiría los intereses capitalizados al 31 de diciembre de 2005, lo cual sería aplicable también al periodo comprendido entre el 25 de diciembre de 2006 y el 15 de marzo de 2007.

EL C. R. 6



Tribunal Fiscal

Nº 21480-9-2011

Ahora bien, debe considerarse que la Segunda Disposición Complementaria y Final del Decreto Legislativo Nº 981 ha previsto que a partir del 16 de marzo de 2007, para efectos de la aplicación del artículo 33º del Código Tributario respecto de las deudas generadas con anterioridad a la entrada en vigencia del Decreto Legislativo Nº 969, el concepto tributo impago incluye a los intereses capitalizados al 31 de diciembre de 2005, de corresponder, lo cual ha suscitado distintas interpretaciones sobre los posibles efectos que esta norma puede tener sobre el particular. Una de estas interpretaciones señala que la citada disposición confirma que durante el período analizado la base de cálculo de los intereses moratorios incluye los intereses capitalizados al 31 de diciembre de 2005. Asimismo, la otra considera que el Decreto Legislativo Nº 981 contiene una norma interpretativa.

Del texto de la referida disposición se advierte que su propósito es establecer que a partir de su entrada en vigencia, la base de cálculo de los intereses moratorios es el monto capitalizado al que se ha hecho referencia. En tal sentido, reafirma la interpretación antes mencionada que indica que dicha base es la que debe ser aplicada en el período analizado, ya que su finalidad es adoptar durante su vigencia lo que ya había sido regulado con anterioridad.

Así, de los propios términos empleados por la norma se aprecia que su fin es prever que a partir del 16 de marzo de 2007 seguiría utilizándose como base de cálculo de los intereses moratorios aquella que incluía los intereses capitalizados al 31 de marzo de 2005 (de ser el caso), es decir, aquella que ya se usaba para estos efectos. En ese sentido, el Decreto Legislativo Nº 981 no hace más que confirmar tal interpretación.

En consecuencia, en el caso de las deudas generadas antes de la entrada en vigencia del Decreto Legislativo Nº 969, entre el 25 de diciembre de 2006 y el 15 de marzo de 2007, la base de cálculo de los intereses moratorios previstos por el artículo 33º del Código Tributario está constituida por el monto del tributo impago que incluye los intereses capitalizados al 31 de diciembre de 2005, de corresponder¹⁷.

Que el criterio antes citado tiene carácter vinculante para todos los vocales de este Tribunal, según lo establecido por el Acuerdo recogido en el Acta de Reunión de Sala Plena Nº 2002-10 de 17 de setiembre de 2002.

Que asimismo, conforme con el Acuerdo contenido en el Acta de Reunión de Sala Plena Nº 2011-19, corresponde que la presente resolución se emita con el carácter de observancia obligatoria, y se disponga su publicación en el diario oficial "El Peruano", de conformidad con el artículo 154º del Código Tributario, que dispone que las resoluciones del Tribunal Fiscal que interpreten de modo expreso y con carácter general el sentido de normas tributarias, así como las emitidas en virtud del artículo 102º del mismo código, constituirán jurisprudencia de observancia obligatoria para los órganos de la Administración Tributaria, mientras dicha interpretación no sea modificada por el mismo Tribunal, por vía reglamentaria o por ley, debiéndose señalar en la resolución correspondiente dicho carácter y disponerse la publicación de su texto en el diario oficial. Asimismo, indica el citado artículo que de presentarse nuevos casos o resoluciones con fallos contradictorios entre sí, el Presidente del Tribunal deberá someter a debate en Sala Plena para decidir el criterio que deba prevalecer, constituyendo éste precedente de observancia obligatoria en las posteriores resoluciones emitidas por el Tribunal.

Que de las resoluciones de multa impugnadas se aprecia que el cálculo de los intereses moratorios efectuado por la Administración se encuentra arreglado a las normas antes citadas y al criterio expuesto, según la verificación efectuada en esta instancia, observándose que en el caso de las deudas generadas antes del 31 de diciembre de 2005, se incluye la capitalización de intereses efectuada a dicha fecha, por lo que no resulta atendible lo señalado por la recurrente en el sentido que tal cálculo no es correcto.

¹⁷ En efecto, en el caso de deudas generadas después del 31 de diciembre de 2005 y antes de la entrada en vigencia del Decreto Legislativo Nº 969, no ocurrió capitalización alguna.



Tribunal Fiscal

Nº 21480-9-2011

Que el argumento de la recurrente con relación a que la Administración omitió pronunciarse sobre la existencia de pagos efectuados por gestiones municipales anteriores, carece de sustento, toda vez que no se observa de autos que hubiese alegado o acreditado tal hecho en la etapa de reclamación, siendo además que del documento denominado "Extracto de Presentaciones y Pagos", emitido el 25 de agosto de 2010 (fojas 42 a 57), no se observa la existencia de pagos por las multas materia de autos, ni por los tributos no retenidos asociados a ellas.

Que asimismo, cabe señalar que de la revisión de la resolución apelada se aprecia que la Administración se pronunció sobre el alegato de la recurrente referido al indebido cálculo de los intereses, por lo que carece de sustento su afirmación en el sentido que omitió pronunciarse al respecto.

Con las vocales Espinoza Bassino, Villanueva Aznarán, e interviniendo como ponente la vocal Izaguirre Llampasi.

RESUELVE:

1. **CONFIRMAR** la Resolución de Intendencia Nº 0260140051646/SUNAT de 31 de agosto de 2010.
2. **DECLARAR** que de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 154º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo Nº 135-99-EF, la presente resolución constituye precedente de observancia obligatoria, disponiéndose su publicación en el diario oficial "El Peruano" en cuanto establece el siguiente criterio:

"En el caso de deudas generadas antes de la entrada en vigencia del Decreto Legislativo Nº 969, entre el 25 de diciembre de 2006 y el 15 de marzo de 2007, la base de cálculo de los intereses moratorios previstos por el artículo 33º del Código Tributario está constituida por el monto del tributo impago que incluye la capitalización de intereses efectuada al 31 de diciembre de 2005, de ser el caso".

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

ESPINOZA BASSINO
VOCAL PRESIDENTA

VILLANUEVA AZNARÁN
VOCAL

IZAGUIRRE LLAMPASI
VOCAL

Flores Pinto
Secretario Relator
ILL/FP/CH/mpe.