



# El Peruano

FUNDADO EL 22 DE OCTUBRE DE 1825 POR EL LIBERTADOR SIMÓN BOLÍVAR

AÑO DEL BUEN SERVICIO AL CIUDADANO

Viernes 20 de octubre de 2017

## JURISPRUDENCIA

Año XXVI / N° 1057

7907

### CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

#### CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

SEGUNDA SALA PENAL TRANSITORIA  
CASACIÓN N.° 103-2017  
JUNÍN

-SENTENCIA DE CASACIÓN-

Lima, quince de agosto de dos mil diecisiete.

**VISTOS;** en audiencia pública, el recurso de casación para desarrollo de doctrina jurisprudencial, en razón del recurso de casación interpuesto por la FISCAL SUPERIOR de la Segunda Fiscalía Superior Penal de La Merced - Chanchamayo, contra el auto de vista, de fojas cincuenta y ocho, de 22 de septiembre de 2016, que revocó el de primera instancia, de fojas veintidós, de 15 de abril de 2016, y reformándolo dispuso que indistintamente se considere como representante de la parte agraviada al Ministerio Público o a la Procuraduría del Ministerio de Transportes y Comunicaciones del Estado peruano.

Interviene como ponente la señora Jueza Suprema **CHÁVEZ MELLA.**

#### CONSIDERANDO

##### §. HECHOS MATERIA DE IMPUTACIÓN.

**PRIMERO:** El 02 de mayo de 2015, a horas 10:45, en circunstancias que el personal policial de la comisaría de La Merced realizaba un operativo, el SOB PNP José Abraham Chang Jorge intervino por inmediaciones del jirón Dos de Mayo de La Merced, al vehículo menor (L3) de placa de rodaje 2382-5W, color azul/negro, conducido por Nelson Ramírez Andrade, quien mostraba visibles síntomas de haber ingerido bebidas alcohólicas, motivo por el que fue trasladado a la dependencia policial; luego de realizar el dosaje etílico N.° 0028-0003187, dio como resultado 1.60 g/l de alcohol en la sangre.

##### §. ITINERARIO DEL PROCESO DE PRIMERA INSTANCIA.

**SEGUNDO:** Citando los hechos antes mencionados, se formuló requerimiento acusatorio, de fojas uno, imputando a NELSON RAMÍREZ ANDRADE la comisión del delito contra la Seguridad Pública – Delitos de Peligro Común – Conducción en Estado de Ebriedad [primer párrafo del artículo 274 del Código Penal], en agravio de la Sociedad.

**TERCERO:** Mediante escrito de 31 de marzo de 2016 [fojas diecisiete], el Procurador Público Adjunto del Ministerio de Transportes y Comunicaciones se apersonó al proceso tramitado por el Primer Juzgado

Penal Unipersonal de La Merced, de la Corte Superior de Justicia de Junín, el mismo que emitió la resolución número cuatro de 15 de abril de 2016 [fojas veintidós], en la que precisó que siendo parte agraviada la Sociedad, ésta debe ser representada por el Ministerio Público y no por el Ministerio de Transportes y Comunicaciones.

**CUARTO:** Los argumentos de la resolución son los siguientes: **i)** La Ley Orgánica del Ministerio Público, Decreto Legislativo N.° 052, en su artículo 1, señala expresamente que: “El Ministerio Público es el órgano autónomo del Estado que tiene como funciones principales la defensa de la legalidad, los derechos ciudadanos y los intereses públicos, la representación de la sociedad en juicio (...)”; **ii)** El Decreto Legislativo N.° 1068, en su artículo 12.1, indica: “Los Procuradores Públicos (...) ejercen la defensa jurídica del Estado de acuerdo a la Constitución (...)”; y, **iii)** La defensa del Estado corresponde a sus Procuradores Públicos adscritos al Sistema de Defensa Jurídica del Estado; siempre y cuando la entidad agraviada en un proceso sea una entidad pública del Estado; lo que en el presente caso no sucede, puesto que la parte agraviada es la Sociedad, que no constituye entidad pública del Estado; en tal sentido ella debe ser representada por el Ministerio Público.

##### §. ITINERARIO DEL PROCESO EN SEGUNDA INSTANCIA.

**QUINTO:** Contra la citada resolución, el Procurador Público Adjunto del Ministerio de Transportes y Comunicaciones interpuso recurso de apelación [fojas veintinueve], porque considera que se perjudica los intereses del Estado y se causa indefensión frente a un delito en el que el bien jurídico tutelado guarda relación directa con la competencia que le corresponde. El tipo penal, relacionado al delito de peligro común, busca proteger el ámbito de la administración estatal y la protección de todo el conjunto de personas que conforman la colectividad en el marco del tránsito rodado, el cual es regulado y custodiado por el Ministerio de Transportes y Comunicaciones en representación del Estado; toda vez que el tipo penal previsto cautela el bien jurídico “seguridad pública”, vinculado al transporte y las comunicaciones; en este sentido, siendo la conducción en estado de ebriedad no sólo una afectación a la Sociedad sino también un quebrantamiento de la normativa fijada por el órgano rector en materia de transporte, corresponde la intervención de la Procuraduría Pública del Ministerio de Transportes y Comunicaciones en representación del Estado; por lo expuesto, debe considerarse que la Procuraduría Pública del Ministerio de Transportes y Comunicaciones tiene competencia para intervenir en los procesos penales referidos a la comisión del delito contra la seguridad pública – peligro común en su modalidad de conducción de vehículos en estado de ebriedad, habida cuenta que su participación está centrada en el resguardo del sistema de transporte

terrestre.

**SEXTO:** El Primer Juzgado Penal Unipersonal de La Merced de la Corte Superior de Justicia de Junín, por resolución de 02 de mayo de 2016 [fojas treinta y dos], concedió el recurso de apelación interpuesto; y, mediante resolución número dos de 12 de setiembre de 2016 [fojas cuarenta y dos], la Sala Penal de Apelaciones – sede La Merced, de la Corte Superior de Justicia de Junín, señaló fecha para la audiencia de apelación de auto, la que se realizó conforme al acta de 22 de setiembre de 2016 [fojas cincuenta y cinco], con la intervención del representante del Ministerio Público.

**SÉPTIMO:** El día 22 de setiembre de 2016, la Sala Penal de Apelaciones – sede La Merced, de la Corte Superior de Justicia de Junín, emitió el auto de vista revocando la resolución número cuatro de 15 de abril de 2016, y reformándola, dispuso que indistintamente, se considere como representante de la parte agraviada al Ministerio Público o a la Procuraduría del Ministerio de Transportes y Comunicaciones del Estado peruano [fojas cincuenta y ocho].

**OCTAVO:** Los argumentos que utilizó la Sala Superior para sustentar su decisión son los siguientes: **i)** Cita los fundamentos jurídicos 6, 8 y 9 del Acuerdo Plenario N.º 4-2015/Cj-116 y el artículo 94 del Código Procesal Penal; **ii)** Dichos dispositivos tratan desde una perspectiva amplia sobre quién podría ser considerado como parte afectada dentro de un proceso penal; de allí que no necesariamente quien sea el sujeto pasivo de la acción típica deviene en el único legitimado para intervenir como tal, en tanto también puede serlo aquel que sin ser afectado directamente por la acción típica, se vea perjudicado por ésta de alguna forma; **iii)** En el caso de los delitos de peligro, como lo es el delito materia del proceso, resulta especialmente complejo, en tanto el agraviado de la acción típica también lo es la Sociedad o colectividad en abstracto; y siendo así, que dentro de un proceso se puede presentar la participación de varias entidades en procura de su legitimidad como agraviado o perjudicado, puesto que en estos delitos, quien asume la representación de esa abstracción es la Sociedad, a través del Estado y sus diversas entidades o procuradurías; en tanto que el artículo 47 de la Constitución prevé que la defensa de los intereses del Estado está a cargo de los Procuradores Públicos, quienes pueden entrar en conflicto en procura de ser considerados en esa condición; lo que inclusive puede presentarse con el Ministerio Público, como en el caso de la presente, toda vez que, por imperio del artículo 159 de la Constitución, el Ministerio Público es el representante de la Sociedad; **iv)** El Ministerio de Transportes y Comunicaciones es el ente rector en lo que atañe al transporte y tráfico terrestre, siendo uno de sus objetivos el resguardo de las condiciones de seguridad de los que utilizan vehículos terrestres en su condición de usuarios, es decir, la seguridad del tráfico rodado, supuesto que viene a ser coincidente con el bien jurídico tutelado del tipo penal que es materia de proceso; por lo tanto, en virtud a esa coincidencia, entre lo que tutela el delito de conducción en estado de ebriedad y los objetivos que persigue el Ministerio de Transportes y Comunicaciones, la Procuraduría que representa al Ministerio en mención se encuentra totalmente legitimada para intervenir en el presente proceso en su condición de representante de la parte agraviada que es la colectividad o la Sociedad en su conjunto; **v)** En el caso concreto, de modo alguno se excluye a la Fiscalía como representante de la Sociedad o la colectividad, en tanto, la Procuraduría no se constituyó en parte civil.

#### § DEL ÁMBITO DE LA CASACIÓN

**NOVENO:** No encontrándose conforme con el auto de vista, la Fiscalía Superior Provisional de la Segunda Fiscalía Superior Penal de La Merced - Chanchamayo, interpuso recurso de casación excepcional –numeral 4, del artículo 427, del Código Procesal Penal– [fojas sesenta y seis], invocando las causales 1 y 2, del artículo 429, del Código Adjetivo, sosteniendo que no es correcto lo resuelto porque el sujeto pasivo es sólo la Sociedad, por cuanto este tipo no prevé lesión alguna de bien

específico y concreto, conforme a la naturaleza del bien jurídico tutelado, siendo éste tanto la seguridad del tráfico (interés jurídico colectivo) como la tutela que merecen las personas particulares, en cuanto a su vida e integridad física (bienes jurídicos particulares); el hecho punible contenido en el artículo 274 del Código Penal es de peligro abstracto, siendo que la Constitución, en el artículo 159 inciso 3, establece como atribución del Ministerio Público el representar a la Sociedad en los procesos judiciales, dicha representación no puede ser compartida ni delegada a ninguna Procuraduría del Estado; no es exacto que Sociedad y Estado signifiquen lo mismo, son entidades diferenciadas con roles y jerarquías específicas por su origen; por lo que solicita que se declare nula la resolución impugnada. Asimismo, interpone el recurso de casación para desarrollo de doctrina jurisprudencial, debido a la ausencia de doctrina y jurisprudencia desarrollada sobre este tipo de delitos en que son parte agraviada la Sociedad y el Estado; y la representación le corresponde indistintamente al Ministerio Público y a la Procuraduría Pública del Ministerio de Transportes y Comunicaciones.

**DÉCIMO:** El Tribunal Superior, por resolución número cuatro de 04 de noviembre de 2016 [fojas setenta y dos], concedió el recurso de casación excepcional interpuesto por el Ministerio Público y dispuso se eleven los actuados a esta Sala Suprema.

**UNDÉCIMO:** La Segunda Sala Penal Transitoria de esta Suprema Corte, mediante el auto de calificación del recurso de casación de 04 de abril de 2017 [fojas veinticinco del cuaderno de casación formado en esta instancia], declaró bien concedido el recurso de casación excepcional interpuesto por la representante del Ministerio Público, para el desarrollo de la doctrina jurisprudencial comprendida en el numeral 4, del artículo 427, del Código Procesal Penal, respecto a determinar a quién corresponde la representación de la Sociedad como parte agraviada en los procesos por delito de conducción en estado de ebriedad.

**DUODÉCIMO:** El 19 de julio de 2017, se llevó a cabo la audiencia de casación, en la que estuvo presente el Fiscal Supremo de la Primera Fiscalía Suprema en lo Penal, quien alegó que es importante que se fije precedente vinculante sobre este tema; el planteamiento de la Fiscalía Superior al interponer el recurso de casación, parte de un supuesto bastante extendido pero al parecer equivocado, respecto a la distinción entre Sociedad y Estado. Esta confusión proviene de lo establecido en el artículo 47 de la Constitución Política del Perú, según el cual la Procuraduría representa al Estado, y los operadores del sistema de justicia entienden que Estado es sinónimo de aparato estatal, de entidades públicas; sin embargo, la norma no dice eso, en este caso, para términos prácticos, no se hace distinción entre Sociedad y Estado; Derecho Constitucional define al Estado como la sociedad política y jurídicamente organizada, por lo que la distinción que se hace no tiene sustento; en esta lógica, el razonamiento de la resolución venida en grado considera la existencia de sectores representados por el Ministerio competente, por lo que habrá que entender que la parte agraviada es la Sociedad, que es lo mismo que el Estado representado por el Ministerio correspondiente, dentro de cuyo sector está el ámbito de competencia respectivo, que no es igual al aparato estatal o a la entidad pública. El Acuerdo Plenario N.º 4-2015, en el fundamento jurídico noveno, aclara en qué casos el Ministerio Público representa la acción civil, y es ante la no actuación del agraviado o cuando en esta actuación se ha dado por desistido al agraviado, esto no podría suceder si, originariamente, el titular de la acción civil, como agraviado, fuese el Ministerio Público; el representante de la Fiscalía que concurrió a la audiencia estima que, en juicio, el Ministerio Público ejerce la representación del agraviado para la pretensión penal y que por lo tanto esa representación para la acción civil está condicionada a que el agraviado no pueda concurrir al proceso para defender sus derechos; en caso contrario, por mandato del artículo 11 del Código Procesal Penal, cesa la intervención del Ministerio Público, en cuanto a la acción civil, lo que no podría suceder si se entendiera que el Ministerio Público es el representante de la Sociedad, en todos los delitos en agravio de ésta, lo cual es absurdo;

por lo que solicita desarrollar doctrina en los siguientes puntos: **i)** En el proceso, la representación de la sociedad la tiene el Ministerio Público, a efectos del ejercicio de la acción penal; y, **ii)** Los delitos en agravio de la sociedad se cometen en agravio del Estado, no de una entidad pública, ni ministerio alguno, sino en agravio del Estado como sociedad política y jurídicamente organizada.

**DÉCIMO TERCERO:** Deliberada la causa en secreto y votada el día 19 de julio de 2017, esta Sala Suprema emitió la presente sentencia de casación, cuya lectura en audiencia pública –con las partes que asistan– se realizó el día 15 de agosto de 2017, a las 11:30 horas.

## §. FUNDAMENTOS DEL SUPREMO TRIBUNAL.

**DÉCIMO CUARTO:** El delito de conducción en estado de ebriedad o drogadicción, tipificado en el artículo 274 del Código Penal, está configurado como un delito de peligro abstracto en el que no es necesario demostrar, en el caso concreto, el peligro efectivo para la seguridad del tráfico, cuyo contenido está conformado por aquellos principios que garantizan la seguridad en la conducción de los vehículos motorizados: principios de confianza, conducción reglamentada y seguridad [El legislador adelanta las barreras punitivas para establecer un mayor ámbito de protección para el bien jurídico, cuando las formas imprudentes no alcanzan a proteger ese ámbito que el legislador estima necesario tutelar<sup>1</sup>]. Esto es así, pues la razón para incriminar dicha conducta es el peligro que genera para la seguridad del tráfico público. De esta manera, estamos ante un delito de peligro abstracto donde la mera conducción en estado de ebriedad acarrea, sin más, la comisión del hecho punible. En otras palabras, el delito de conducción en estado de ebriedad se consume por el solo hecho de conducir en esas circunstancias: una vez que se verifique la influencia alcohólica en el conductor, se deberá aplicar el precepto bajo análisis.

**DÉCIMO QUINTO:** El codificador de 1991 incorporó al catálogo de delitos, aquellas conductas que atentan contra el bien jurídico “Seguridad Pública”, si bien los tipos penales comprendidos en este Título ofenden directamente un bien jurídico de naturaleza colectiva –esto es, el bienestar de toda una población–, éstos también se dirigen a tutelar indirectamente los bienes jurídicos personalísimos, en concreto, la vida, el cuerpo y la salud de la persona de forma individual. Entonces, este bien jurídico es de carácter intermedio, en la medida que despliega una función preventiva a otro bien, el cual se legitima a partir de la necesidad de otorgar tutela a intereses que van más allá de una afectación material individual, pues cuando esto acontece los tipos aplicables son aquellos comprendidos en el Título I del Código Penal (homicidio, lesiones, etc.). Por lo tanto, mediante la creación de tipos de “peligro común” se pretende adelantar la prohibición de ciertos focos de peligro que se desea prevenir con la norma jurídico - penal.<sup>2</sup>

**DÉCIMO SEXTO:** En la historia de la persecución penal hay dos personajes que se disputan la calidad de ofendido: la Sociedad y la víctima (persona individual o jurídica) que ven dañados o puestos en peligro sus intereses y sus derechos. Son muchos más, en cambio, los que se atribuyen la condición de víctima. Unos y otros buscan, en todo caso, el castigo del culpable –autor del delito–, y también pretenden la tutela social y el resarcimiento del daño que han sufrido. Entre los elementos que caracterizan al delito se hallan la identidad del agresor y la del agredido, que entran en colisión personal, por el ataque que aquél emprende, ante el enfrentamiento que los compromete, por la malicia que alguno utiliza para obtener determinada ventaja. Es decir, pueden ser ofendidos, y lo son de *iure* y *de facto*, la Sociedad, que se ve agraviada o amenazada por el hecho punible, el individuo -o los individuos- y la persona colectiva -o las personas colectivas-, que miran dañados o puestos en peligro sus intereses y sus derechos. En los delitos contra la Seguridad Pública, el sujeto pasivo, también llamado víctima u ofendido, es el que resulta directa o inmediatamente perjudicado por el delito o el que soporta las consecuencias del mismo; en el delito bajo análisis, el sujeto pasivo es la Sociedad así como

todos y cada uno de sus habitantes, ya que la conducción de un vehículo motorizado en estado de ebriedad o drogadicción, los afecta en su seguridad, en el tránsito; tanto en el desplazamiento vehicular como el peatonal y el de pasajeros.<sup>3</sup> En consecuencia, el sujeto pasivo de este delito es la Sociedad, por cuanto este tipo no prevé lesión alguna de bien específico y concreto, conforme a la naturaleza del bien jurídico tutelado<sup>4</sup>.

**DÉCIMO SÉPTIMO:** Al hacer alusión a la Sociedad, nos referimos a un conjunto de individuos, los mismos que deben ser representados en el proceso penal. La Sociedad produce necesariamente, entre otras cosas, una serie de reglas o normas de conducta dirigidas a los miembros que la componen, cuya finalidad primera es posibilitar y garantizar la convivencia común, así como la propia subsistencia de la Sociedad. Estas reglas o normas de conducta, que la Sociedad produce, son agrupables en torno a tres tópicos principales: los usos, la moralidad objetiva o moral social y el Derecho. Asimismo, surge la noción de Estado, que en su concepto y en sus fines, es una forma de organización de la sociedad y no un mecanismo para sustituirla. El Estado ha de servir al colectivo y su actuación se enmarca en las atribuciones, competencias y procedimientos formalmente establecidos, con el objeto de desarrollar los principios y valores esenciales de la Sociedad contenidos en la Constitución, en la historia y en el espíritu esencial de un país. La Sociedad y el Estado representan entidades diferenciadas, con roles y jerarquías específicas, no cabe duda que por encima del Estado está la Sociedad, que es el sustrato fundamental de la Nación, y en el cual reside el mandato político y la soberanía, como definición, además de jurídica, social y humana.

**DÉCIMO OCTAVO:** La definición del “Estado” resulta muy difícil, dada la multiplicidad de los objetos que el término comúnmente designa. La palabra es a veces usada en un sentido muy amplio, para designar la “Sociedad” como tal, o una forma especial de sociedad. Pero con gran frecuencia, el vocablo es también empleado en un sentido mucho más restringido, para designar un determinado órgano de la Sociedad –el gobierno, por ejemplo, o los sometidos a éste, la “nación”, o el territorio en que aquéllos habitan<sup>5</sup>. El Estado es una sociedad políticamente organizada, porque es una comunidad constituida por un orden coercitivo, y este orden es el derecho<sup>6</sup>; y sólo obra a través de sus órganos<sup>7</sup>. Es decir, el Estado en virtud al Derecho –entendido como conjunto de normas que legitiman su existencia y establecen sus atribuciones– cuenta con los organismos para representar jurídicamente a la Sociedad y velar por sus intereses. Marcial Rubio Correa, en su obra “El Sistema Jurídico”, al referirse a los sistemas en la Administración Pública nos dice: Sistema es la suma organizada de normas, órganos y procesos destinados a proveer a la Administración Pública de los insumos necesarios para cumplir eficientemente sus fines institucionales. En esta medida, y como ocurre con los sectores, no es un organismo sino un concepto en el que se comprende a varios elementos, entre los que se cuentan distintos organismos públicos. Y agrega: Tenemos actualmente varios Sistemas en la Administración Pública

<sup>1</sup> Tomado de CARMONA SALGADO, C., y otros., ob. cit., Curso de Derecho Penal Español: Parte especial, Tomo I, Editorial Marcial Pons, Madrid 1997, pág. 177.

<sup>2</sup> PEÑA CABRERA FREYRE, Alonso Raúl. Derecho Penal Parte Especial, tomo III, marzo 2012, Editorial IDEMSA, Lima-Perú, páginas 498-499.

<sup>3</sup> SILVA SILVA, Hernán. ‘El delito de manejar en estado de ebriedad’, Editorial Jurídica de Chile, Primera Edición, junio 2000, Santiago de Chile, páginas 30-31.

<sup>4</sup> PEÑA CABRERA FREYRE, Alonso Raúl. Derecho Penal Parte Especial, tomo III, marzo 2012, Editorial IDEMSA, Lima-Perú, página 537.

<sup>5</sup> HANS KELSEN. Teoría General del Derecho y del Estado. Quinta reimpression de la Segunda edición, México 1995, Universidad Nacional Autónoma de México. Pág. 215.

<sup>6</sup> Idem. Pág. 226.

<sup>7</sup> HANS KELSEN. Teoría General del Derecho y del Estado. Quinta reimpression de la Segunda edición, México 1995, Universidad Nacional Autónoma de México. Pág. 232.

del Gobierno Central. Entre ellos: el Sistema Nacional de Cuentas, el Sistema Nacional de Personal, el Sistema Nacional de Defensa Nacional, el Sistema Nacional de Defensa Civil. Cada uno de ellos tiene un órgano central y ramificaciones dentro de los diversos organismos públicos con los cuales trabaja, en distintos lugares del territorio, según cada caso<sup>8</sup>. **Siendo así, Sociedad y Estado se influyen y afectan mutuamente; es por eso que cuando la Sociedad es agraviada por la comisión de un delito, le corresponde ser representada por el Estado, que tiene la organización política para hacerlo y lo hará a través de sus órganos definidos conforme a Derecho.**

**DÉCIMO NOVENO:** A criterio de este Supremo Tribunal, en los delitos contra la Seguridad Pública, previstos en el Título XII, del Libro Segundo, del Código Penal, el sujeto pasivo o agraviado es la Sociedad, y debe ser el Estado, el que la represente, porque en una sociedad políticamente organizada, el Estado tiene el deber de defenderla, como indica el artículo 44 de la Constitución Política del Perú, que señala: “*Son deberes primordiales del Estado: (...) proteger a la población de las amenazas contra su seguridad (...)*”. Población debe entenderse como sociedad humana y jurídicamente organizada, a la que el Estado defenderá a través de sus Procuradores del sector correspondiente. Un claro ejemplo de quien es el agraviado en estos delitos, lo tenemos en el delito de Tráfico Ilícito de Drogas, que también es un delito de peligro abstracto, que protege el bien jurídico Salud Pública, cuyo titular es la Sociedad. En todos los procesos penales por dicho delito, se tiene como agraviado al Estado y no a la Sociedad; igual sucede en el delito de Tenencia Ilegal de Armas y otros. En realidad, en ningún proceso debe consignarse como agraviada a la Sociedad, porque es un ente gaseoso y abstracto, que no tiene personería jurídica; en ese sentido, el inciso 1, del artículo 94 del Código Procesal Penal, no considera como agraviada a la Sociedad, solo hace referencia al Estado. Por tanto, en los procesos en que se ha considerado como agraviada a la Sociedad, entendida como asociación o grupo de personas, es decir, un ente abstracto que está formado por la colectividad de personas regidas por normas –Derecho para su convivencia; *corresponde su representación al Estado*, que es la organización social, política, coercitiva y económica, conformada por un conjunto de instituciones [como las Fuerzas Armadas, la Administración Pública, los Tribunales y la Policía, asumiendo el Estado las funciones de defensa, gobernanación, justicia, seguridad y otras, como las relaciones exteriores] que tienen el poder de regular la vida en sociedad.

**VIGÉSIMO:** Asimismo, en los procesos penales, el Estado -como ente legitimado para representar a la Sociedad- ejerce la defensa de sus intereses a través de los Procuradores Públicos, en virtud del artículo 47 de la Constitución Política del Perú, según el cual: “La defensa de los intereses del Estado está a cargo de los Procuradores Públicos conforme a ley (...)” [El Procurador Público es un abogado inscrito en un Colegio de Abogados que ejerce la representación del Estado en un proceso judicial en defensa de sus derechos e intereses]; es por esta razón que la representación de la Sociedad agraviada, en este caso, debe ser ejercida por el Procurador Público respectivo. Si bien el Decreto Legislativo N.º 1326 –que reestructura el Sistema Administrativo de Defensa Jurídica del Estado y crea la Procuraduría General del Estado- no especifica una determinada Procuraduría que asuma la defensa de la Sociedad, en este tipo de delitos, recurrimos a normas que han sido vulneradas y que son aplicables a un sector del Estado que guarda relación con el bien jurídico puesto en peligro –Seguridad Pública del tráfico-; tratándose de vehículos motorizados y de la seguridad del tráfico rodado, *esta representación corresponde al Ministerio de Transportes y Comunicaciones*, en virtud del artículo 16 de la Ley N.º 27181 –Ley General de Transporte y Tránsito Terrestre-, según el cual: “El Ministerio de Transportes, Comunicaciones, Vivienda y Construcción es el órgano rector a nivel nacional en materia de transporte y tránsito terrestre” concordado con el artículo 3 de la citada Ley, que refiere: “La acción estatal en materia de transporte y tránsito terrestre

se orienta a la satisfacción de las necesidades de los usuarios y al resguardo de sus condiciones de seguridad y salud, como la protección del ambiente y la comunidad en su conjunto”. Por estas razones, la Procuraduría Pública del Ministerio antes referido tiene la legitimidad para intervenir en los procesos por delito de conducción en estado de ebriedad o drogadicción, en representación de la sociedad agraviada.

**VIGÉSIMO PRIMERO:** Comprender a la Sociedad como agraviada no resultará adecuado para los fines del proceso, por cuanto nadie la defenderá respecto de su pretensión civil y estará limitada en los derechos que asisten a todo agraviado. En efecto, si se niega al Estado la representación de la Sociedad, como sostuvo el Juez de Investigación Preparatoria; el Ministerio Público asumiría su representación y tendría que constituirse en actor civil para ejercer sus derechos como agraviado. El Ministerio Público no podría solicitar su constitución en actor civil, por cuanto asumiría dos posiciones procesales; una de persecutor y otra de actor civil; el persecutor no puede ser agraviado a la vez, salvo el caso de la querrela de particulares. Entonces, lo racional y práctico es considerar al Estado como agraviado, en todos los delitos cuyos agraviados no sean personas naturales o jurídicas.

**VIGÉSIMO SEGUNDO:** El Ministerio Público no puede ser representante de la Sociedad en los procesos penales donde ésta figure como agraviada. Es un error histórico y de praxis judicial que no tiene racionalidad. Si bien, el Ministerio Público es considerado como representante de la Sociedad en virtud del artículo 159 de la Constitución Política del Perú; lo que es acogido por la Ley Orgánica del Ministerio Público [Decreto Legislativo N.º 052]; sin embargo, dicha representación se circunscribe al ejercicio de la acción penal pública, en virtud del *ius puniendi* Estatal, como ente persecutor del delito y defensor de la legalidad; atribución que se define de mejor manera en el nuevo modelo procesal penal instaurado por el Código Procesal Penal de 2004, que instituye la división de roles de los sujetos procesales, siendo el ofendido por el delito, quien está legitimado para el objeto civil del proceso. Cada órgano asume una competencia bien definida: corresponde al fiscal controlar a la policía y al juez controlar al Fiscal. Como es sabido, el juez interviene en todo supuesto que implique dictar medidas limitativas de derechos<sup>9</sup>. Se señalan como las tres funciones básicas del Fiscal: la titularidad de la acción penal, el deber de la carga de la prueba y la conducción o dirección de la investigación; las mismas que deben ser ejercidas con objetividad. En puridad, el Ministerio Público representará a la Sociedad en juicio, para defender a la familia, a los menores, incapaces y el interés social; conforme lo señala el artículo 1, del Decreto Legislativo N.º 052 [LOMP], dicha defensa se plasma, por ejemplo, en la emisión de dictámenes en los procesos en materia civil [tutela, patria potestad, filiación, divorcio, interdicción, etc.].

**VIGÉSIMO TERCERO:** En consecuencia, estando a los argumentos antes esgrimidos, este Supremo Tribunal considera que debe establecerse como **doctrina jurisprudencial:**

1) En todos los procesos penales donde figura como agraviada la Sociedad, sin perjuicio de modificarse el auto de apertura de instrucción, o, en su caso la Disposición Fiscal de Formalización de Investigación Preparatoria, precisando al Estado como agraviado; el representante legal será el Estado, que se apersonará al proceso a través de sus Procuradores correspondientes, teniendo todos los derechos del agraviado y actor civil, según sea el caso.

2) En todos los delitos en que el agraviado no sea una

<sup>8</sup> RUBIO CORREA, Marcial. “El Sistema Jurídico” (Introducción al Derecho). Lima, Perú PUCP, 2001. Pág. 73.

<sup>9</sup> DOIG DÍAZ, Víctor. El nuevo proceso penal. Estudios fundamentales. Lima, 2006, Palestra. Pág. 185.

persona natural o jurídica; tendrá tal condición, el Estado, como Sociedad políticamente organizada.

### §. ANÁLISIS DEL CASO CONCRETO.

**VIGÉSIMO CUARTO:** El objeto del recurso interpuesto es determinar, en el caso concreto, quién es el representante de la Sociedad en el presente proceso, en el que se le considera como agraviada; lo que nada tiene que ver con la figura del actor civil ni de la pretensión civil.

**VIGÉSIMO QUINTO:** En el caso bajo análisis, fue la Fiscal Superior Provisional de la Segunda Fiscalía Superior Penal de La Merced – Chanchamayo y no el Procurador del Estado, quien interpuso el recurso de casación contra el auto de vista número tres, de 22 de setiembre de 2016, al no encontrarse conforme con lo resuelto por la Sala Penal de Apelaciones de La Merced – Chanchamayo, de la Corte Superior de Justicia de Junín; sin embargo, su pretensión no tiene sustento jurídico, es decir, el Ministerio Público no puede ser representante de la Sociedad en los procesos penales, por las razones ya mencionadas.

**VIGÉSIMO SEXTO:** Asimismo, en audiencia pública, al sustentar su recurso de casación, el Fiscal Supremo ha pedido que se desarrolle doctrina jurisprudencial, pero para considerar representante de la Sociedad sólo al Ministerio Público; sin embargo, no se ha acreditado las causales invocadas [incisos 1 y 2 del artículo 429 del Código Procesal Penal]; es decir, no se demostró que se haya inobservado alguna garantía constitucional de carácter procesal o material, así como tampoco se ha inobservado alguna norma procesal de carácter procesal sancionada con nulidad, que invalide la resolución impugnada.

**VIGÉSIMO SÉPTIMO:** Si bien es cierto, en la resolución impugnada se ha considerado que el Ministerio Público puede representar a la Sociedad además del Procurador Público; también es cierto que no se puede casar la resolución de vista para excluir de este proceso al Ministerio Público, como representante de la Sociedad agraviada, por cuanto el Procurador Público del Estado no ha interpuesto recurso impugnatorio alguno; por lo que, el Ministerio Público sólo será representante de la Sociedad, en este caso concreto, pero no en los futuros procesos, en atención a la doctrina jurisprudencial vinculante que se

está estableciendo en la presente sentencia.

### DECISIÓN

Por estos fundamentos, declararon:

**I) INFUNDADO** el recurso de casación excepcional interpuesto por el FISCAL SUPERIOR de la Segunda Fiscalía Superior Penal de La Merced – Chanchamayo [por las causales de los incisos 1 y 2, del artículo 429, del Código Procesal Penal], contra el auto de vista, de fojas cincuenta y ocho, de 22 de setiembre de 2016, que revocó el de primera instancia, de fojas veintidós, de 15 de abril de 2016 y reformándola dispuso que indistintamente, se considere como representante de la parte agraviada al Ministerio Público o a la Procuraduría del Ministerio de Transportes y Comunicaciones del Estado peruano.

**II) ESTABLECIERON** como doctrina jurisprudencial, los fundamentos décimo noveno a vigésimo tercero de la presente ejecutoria, de conformidad con el numeral 3, del artículo 433, del Código Procesal Penal; y se publique en el diario oficial “El Peruano”.

**III) SIN COSTAS**, al encontrarse exento de las mismas el Ministerio Público, en virtud del inciso 1 del artículo 499 del Código Procesal Penal.

**IV) ORDENARON** que cumplidos estos trámites se devuelva el proceso al órgano jurisdiccional de origen y se archive el cuaderno de casación en esta Corte Suprema. Hágase saber. Interviene el señor Juez Supremo Aldo Figueroa Navarro, por licencia de la señora Jueza Suprema Iris Estela Pacheco Huancas.

SS.

HINOSTROZA PARIACHI

VENTURA CUEVA

FIGUEROA NAVARRO

CEVALLOS VEGAS

CHÁVEZ MELLA

J-1577483-1

## TRIBUNAL FISCAL

### TRIBUNAL FISCAL N° 08716-10-2017

(El tachado de los datos de los administrados en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 08716-10-2017 se sustenta en lo dispuesto por el artículo 85° del Código Tributario, referente a la reserva tributaria)

**EXPEDIENTE N°** : 13161-2011

**INTERESADO** : ██████████

**ASUNTO** : Impuesto General a las Ventas y Multas

**PROCEDENCIA** : Lima

**FECHA** : Lima, 28 de setiembre de 2017

**VISTA** la apelación interpuesta por ██████████, con R.U.C. N° ██████████, contra la Resolución de Intendencia N° 026-014-0057776/SUNAT de 31 de marzo de 2011, emitida por la Intendencia Regional Lima de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria<sup>1</sup> – SUNAT, que declaró infundada la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación N° 024-003-0059632 a 024-003-0059634, giradas por el Impuesto General a las Ventas de agosto a octubre de 2008, y las Resoluciones de Multa N° 024-002-0105499 a 024-002-0105505, emitidas por las infracciones tipificadas en el numeral 2

del artículo 175° y numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, y el inciso 1 del numeral 12.2 del artículo 12° del Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N° 940.

### CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que los Resultados de los Requerimientos N° 0222090000271 y 0222090000674 son nulos por cuanto no se ha seguido el procedimiento legal establecido en las normas tributarias, al no haberse efectuado el cierre de tales requerimientos en las fechas indicadas en los mismos, generando incertidumbre, lo que vulnera su derecho de defensa, por lo que los valores impugnados son nulos.

Que respecto al reparo a la base imponible del Impuesto General a las Ventas de agosto de 2008, indica que el Comprobante de Pago N° 001-000007 emitido en agosto de 2008 se encuentra anulado, por lo que se debió efectuar un cruce de información para constatar tal hecho.

Que en cuanto al reparo al crédito fiscal, refiere que no se han analizado correctamente las normas que regulan el régimen de detracciones, y que el reparo se sustenta en

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

conjeturas, sin haberse efectuado cruces de información con los proveedores y un análisis de la naturaleza del negocio.

Que la Administración señala que los Requerimientos N° 0222090000271 y 0222090000674 fueron cerrados con arreglo a ley el 11 de febrero de 2009, de acuerdo con lo establecido por el Reglamento del Procedimiento de Fiscalización, por lo que no se ha incurrido en nulidad.

Que refiere que efectuó reparo al débito fiscal toda vez que la recurrente había registrado la Factura N° 001-000007 como anulada, pese a que había sido debidamente emitida y cobrada a su cliente [REDACTED]. Indica que reparó el crédito fiscal por detracciones no efectuadas sobre compras de chatarra, respecto de comprobantes de pago que fueron emitidos por importes menores a S/. 700,00, que corresponden a una sola operación realizada por día, cuyo precio total es superior a S/. 700,00, por lo que se encontraban sujetos al Sistema de Deduciones. Señala que la recurrente también adquirió planchas de hierro, vigas de hierro, tubos de hierro y ejes de hierro, que corresponden a adquisiciones de chatarra, subproductos, recortes o residuos metálicos, por lo que se encuentran sujetas al Sistema de Deduciones. Agrega que se detectó la comisión de las infracciones tipificadas en el numeral 2 del artículo 175° y numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, y el inciso 1 del numeral 12.2 del artículo 12° del Decreto Legislativo N° 940.

Que mediante escrito de alegatos manifiesta que de acuerdo con los artículos 6° y 8° del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización, previo al cierre de los Requerimientos N° 0222090000271 y 0222090000674, era necesaria la evaluación de la documentación e información presentada a pesar de ser parcial; asimismo, invoca el criterio de la Resolución N° 00613-4-2017.

Que a través de la Carta N° 090023249851-01 SUNAT (foja 1160) y Requerimiento N° 0221090000050 (fojas 1151 y 1152), notificados con arreglo a ley el 8 de enero de 2009 (fojas 1153 y 1161), la Administración inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización respecto del Impuesto General a las Ventas de noviembre de 2007 a octubre de 2008, solicitándole diversa documentación contable y tributaria; siendo que como resultado de dicha fiscalización, emitió los siguientes valores:

- Resolución de Determinación N° 024-003-0059632 por Impuesto General a las Ventas de agosto de 2008, por los siguientes reparos: i) A la base imponible por ingreso omitido, y ii) Al crédito fiscal por no efectuar depósito de deducción (fojas 1220 a 1223 y 1226).

- Resoluciones de Determinación N° 024-003-0059633 y 024-003-0059634 por Impuesto General a las Ventas de setiembre y octubre de 2008, por reparo al crédito fiscal por no efectuar el depósito de deducción (fojas 1220 a 1225).

- Resoluciones de Multa N° 024-002-0105499 a 024-002-0105501, por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, vinculadas al Impuesto General a las Ventas de agosto a octubre de 2008 (fojas 1217 a 1219).

- Resolución de Multa N° 024-002-0105502, por la infracción tipificada en el numeral 2 del artículo 175° del Código Tributario (foja 1216).

- Resoluciones de Multa N° 024-002-0105503 a 024-002-0105505, por la infracción tipificada en el inciso 1 del numeral 12.2 del artículo 12° del Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N° 940 (fojas 1202 a 1215).

Que en tal sentido, la materia en controversia consiste en determinar si los mencionados valores se encuentran arreglados a ley.

## Nulidad

Que previamente corresponde emitir pronunciamiento sobre la nulidad invocada por la recurrente respecto de la fecha en que se efectuó el cierre de los Requerimientos N° 0222090000271 y 0222090000674.

Que en el caso de autos, el Requerimiento N° 0222090000271 fue notificado con arreglo a ley el 16 de enero de 2009, señalando como fecha de presentación de lo solicitado el 26 de enero de 2009 (foja 1142 a 1146).

Que de otro lado, el Requerimiento N° 0222090000674 fue notificado con arreglo a ley el 3 de febrero de 2009 señalando como fecha de presentación de lo solicitado el 9 de febrero de 2009 (fojas 1110 a 1136).

Que de la revisión de los Resultados de los Requerimientos N° 0222090000271 y 0222090000674 (fojas 1082 a 1109 y 1138 a 1141) se aprecia que la Administración dejó constancia que la recurrente exhibió y/o presentó parcialmente lo solicitado, y que fueron cerrados el 11 de febrero de 2009<sup>2</sup>, esto es, una vez vencido el plazo señalado en dichos requerimientos y luego que la Administración culminó con la evaluación de los documentos presentados por la recurrente.

Que en cuanto a determinar el momento en el que deben cerrarse el segundo y demás requerimientos de fiscalización cuando el sujeto fiscalizado presenta y/o exhibe parcialmente lo solicitado, se han suscitado dos interpretaciones:

I En el caso del segundo y demás requerimientos de fiscalización, si el sujeto fiscalizado presenta y/o exhibe parcialmente lo solicitado, el cierre del requerimiento se efectuará una vez culminada la evaluación de la documentación o información presentada.

II En el caso del segundo y demás requerimientos de fiscalización, si el sujeto fiscalizado presenta y/o exhibe parcialmente lo solicitado, el cierre del requerimiento se efectuará en la fecha fijada en aquél.

Que mediante Acuerdo de Sala Plena contenido en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2017-16 de 21 de setiembre de 2017 se adoptó la primera de las propuestas mencionadas por los fundamentos siguientes:

“De acuerdo con el artículo 61° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF<sup>3</sup>, la determinación de la obligación tributaria efectuada por el deudor tributario está sujeta a fiscalización o verificación por la Administración Tributaria, la que podrá modificarla cuando constate la omisión o inexactitud en la información proporcionada, emitiendo la resolución de determinación, orden de pago o resolución de multa.

*A su vez, el artículo 62° del citado código, modificado por Decreto Legislativo N° 953, dispone que la facultad de fiscalización de la Administración Tributaria se ejerce en forma discrecional, de acuerdo con lo establecido por el último párrafo de la Norma IV del Título Preliminar del mismo código<sup>4</sup>, siendo que el ejercicio de la función fiscalizadora incluye la inspección, investigación y el control del cumplimiento de obligaciones tributarias, incluso de aquellos sujetos*

<sup>2</sup> Asimismo, fueron notificados en tal fecha.

<sup>3</sup> Cabe indicar que en el expediente que motiva el tema se Sala Plena, se fiscalizó el Impuesto General a las Ventas de noviembre de 2007 a octubre de 2008.

<sup>4</sup> Según el cual, en los casos en que la Administración Tributaria se encuentra facultada para actuar discrecionalmente oplatá por la decisión administrativa que considere más conveniente para el interés público, dentro del marco que establece la ley.

que gocen de inafectación, exoneración o beneficios tributarios.

*Para tal efecto, el numeral 1 de dicho artículo indica que la Administración puede exigir a los deudores tributarios la exhibición y/o presentación de sus libros, registros y/o documentos que sustenten la contabilidad y/o que se encuentren relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias, los mismos que deberán ser llevados de acuerdo con las normas correspondientes, o documentación relacionada con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias en el supuesto de deudores tributarios que de acuerdo a las normas legales no se encuentren obligados a llevar contabilidad, así como documentos y correspondencia comercial relacionada con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias.*

*Por su parte, el numeral 5 del artículo 87° del referido código, modificado por Decreto Legislativo N° 953, prevé que los administrados se encuentran obligados a facilitar las labores de fiscalización y determinación que realiza la Administración y en especial, deben permitir el control efectuado por ésta, así como presentar o exhibir, en las oficinas fiscales o ante los funcionarios autorizados, según señale la Administración, las declaraciones, informes, libros de actas, registros y libros contables y demás documentos relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias, en la forma, plazos y condiciones que le sean requeridos, así como formular las aclaraciones que le sean solicitadas.*

*Sobre el procedimiento de fiscalización, la Décimo Tercera Disposición Complementaria Final del Decreto Legislativo N° 981<sup>5</sup>, que modificó el Código Tributario, estableció que las normas reglamentarias y complementarias que regulen dicho procedimiento se aprobarían mediante decreto supremo en un plazo de sesenta días hábiles.*

Así, se aprobó el Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT, mediante Decreto Supremo N° 085-2007-EF, publicado el 29 de junio de 2007.

En cuanto a los documentos emitidos por la Administración en dicho procedimiento, el artículo 2° del citado reglamento dispone que durante el procedimiento de fiscalización la SUNAT emitirá, entre otros, cartas, requerimientos, resultados del requerimiento y actas.

Al respecto, señala que mediante el requerimiento se solicita al sujeto fiscalizado, la exhibición y/o presentación de informes, análisis, libros de actas, registros y libros contables y demás documentos y/o información, relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias o para fiscalizar y que será utilizado para:

a) *Solicitar la sustentación legal y/o documentaria respecto de las observaciones e infracciones imputadas durante el transcurso del procedimiento de fiscalización; o*

b) *Comunicar, de ser el caso, las conclusiones del procedimiento de fiscalización indicando las observaciones formuladas e infracciones detectadas en éste, de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 75° del Código Tributario.*

Se precisa que el requerimiento, además de lo establecido por el artículo 2° del citado reglamento, deberá indicar el lugar y la fecha en que el sujeto fiscalizado debe cumplir con dicha obligación.

De otro lado, el artículo 6° del anotado reglamento señala que el resultado del requerimiento es el documento mediante el cual se comunica al sujeto fiscalizado el cumplimiento o incumplimiento de lo solicitado en el requerimiento. A ello se agrega que también puede utilizarse para notificarle los resultados de la evaluación efectuada a los descargos que hubiera presentado respecto de las observaciones formuladas e infracciones imputadas durante el transcurso del procedimiento de

fiscalización. Asimismo, prevé que este documento se utilizará para detallar si, cumplido el plazo otorgado por la SUNAT de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 75° del Código Tributario, el sujeto fiscalizado presentó o no sus observaciones debidamente sustentadas, así como para consignar la evaluación efectuada por el agente fiscalizador de éstas.

En relación al cierre de los requerimientos, el artículo 8° del anotado reglamento dispone lo siguiente:

"El Requerimiento es cerrado cuando el Agente Fiscalizador elabora el resultado del mismo, conforme a lo siguiente:

a) Tratándose del primer Requerimiento, el cierre se efectuará en la fecha consignada en dicho Requerimiento para cumplir con la exhibición y/o presentación. De haber una prórroga, el cierre del Requerimiento se efectuará en la nueva fecha otorgada. Si el Sujeto Fiscalizado no exhibe y/o no presenta la totalidad de lo requerido, se podrá reiterar la exhibición y/o presentación mediante un nuevo Requerimiento.

Si el día señalado para la exhibición y/o presentación el Agente Fiscalizador no asiste al lugar fijado para ello, se entenderá, en dicho día, iniciado el plazo a que se refiere el artículo 62-A del Código Tributario, siempre que el Sujeto Fiscalizado exhiba y/o presente la totalidad de lo requerido en la nueva fecha que la SUNAT le comunique mediante Carta. En esta última fecha, se deberá realizar el cierre del Requerimiento.

b) En los demás Requerimientos, se procederá al cierre vencido el plazo consignado en el Requerimiento o, la nueva fecha otorgada en caso de una prórroga; y, culminada la evaluación de los descargos del Sujeto Fiscalizado a las observaciones imputadas en el Requerimiento.

De no exhibirse y/o no presentarse la totalidad de lo requerido en la fecha en que el Sujeto Fiscalizado debe cumplir con lo solicitado se procederá, en dicha fecha, a efectuar el cierre del Requerimiento".

En este marco normativo se analizará el alcance del segundo párrafo del inciso b) del anotado artículo 8° cuando el administrado presenta parcialmente la documentación o información requerida, a efecto de determinar la fecha en la que el requerimiento debe ser cerrado.

Para tal efecto, debe considerarse la naturaleza y fines del procedimiento de fiscalización así como los principios que le resultan aplicables.

El artículo I del citado reglamento de fiscalización define al procedimiento de fiscalización como al procedimiento mediante el cual la SUNAT comprueba la correcta determinación de la obligación tributaria incluyendo la obligación tributaria aduanera así como el cumplimiento de las obligaciones formales relacionadas a ellas y que culmina con la notificación de la resolución de determinación y de ser el caso, de las resoluciones de multa que correspondan por las infracciones que se detecten en el referido procedimiento.

Cabe indicar que en diversas resoluciones de este Tribunal, como la N° 10907-5-2008<sup>6</sup>, se ha señalado que el procedimiento de fiscalización se presenta como una ordenación de actuaciones procedimentales conducentes a la emisión de actos finales o resoluciones mediante

<sup>5</sup> Publicado el 15 de marzo de 2007.

<sup>6</sup> Así también, véase las RTF N° 18713-5-2011, 18708-8-2012, 04524-1-2014, 00980-10-2015, 03152-4-2015, 00558-3-2016, entre otras.

los cuales la Administración Tributaria determinará la situación tributaria de un contribuyente, teniendo cada acto final o procedimental carácter independiente, y pudiendo este último, a su vez, originarse en un sub procedimiento específico.

En tal sentido, el procedimiento de fiscalización es un procedimiento administrativo que tiene por finalidad establecer si los administrados han determinado correctamente sus obligaciones tributarias y si vienen cumpliendo sus obligaciones formales relacionadas con ellas.

Conforme con dicha naturaleza y fin, en el transcurso del procedimiento de fiscalización la Administración requiere al sujeto fiscalizado que presente y/o exhiba determinada documentación o información a efecto de su revisión, con el fin de establecer el correcto cumplimiento de las obligaciones del administrado. Es por tal motivo que el último párrafo del artículo 4° del citado reglamento dispone que la información o documentación exhibida y/o presentada por el sujeto fiscalizado, en cumplimiento de lo solicitado en el requerimiento, se mantendrá a disposición del agente fiscalizador hasta la culminación de su evaluación.

En tal sentido, la información o documentación es requerida al administrado con un propósito, esto es, su evaluación a fin de establecerse el correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias sustanciales y formales, siendo que dicha evaluación no solo garantiza el cumplimiento de la finalidad del procedimiento de fiscalización, sino que éste se realice respetando el debido procedimiento. En efecto, el derecho de defensa del administrado implica que la Administración sustente sus observaciones o reparos, lo que se hace a partir de la evaluación de lo presentado por el administrado.

Al respecto, conforme con la Norma IV del Título Preliminar de la Ley N° 27444<sup>7</sup>, los administrados gozan de todos los derechos y garantías inherentes al debido procedimiento administrativo, que comprende el derecho a exponer sus argumentos, a ofrecer y producir pruebas y a obtener una decisión motivada y fundada en derecho.

Por consiguiente, se aprecia, por un lado, que la finalidad del procedimiento de fiscalización se alcanza mediante la evaluación de lo presentado por el administrado, puesto que así podrá determinarse si ha cumplido correctamente sus obligaciones, mientras que por otro, dicha evaluación está relacionada con el ejercicio del derecho de defensa del administrado.

Tomando en cuenta lo señalado, se considera que cuando el segundo párrafo del anotado inciso b) del artículo 8° dispone que “De no exhibirse y/o no presentarse la totalidad de lo requerido en la fecha en que el Sujeto Fiscalizado debe cumplir con lo solicitado se procederá, en dicha fecha, a efectuar el cierre del Requerimiento”, sólo hace referencia a aquellos casos en los que el sujeto fiscalizado no presenta documentación o información alguna puesto que en dicho caso no hay documentación o información a evaluar.

En cambio, si se presentase parcialmente la documentación o información requerida, la Administración procederá a evaluarla a fin de determinar el cumplimiento o incumplimiento de las obligaciones del administrado y en tal sentido, el cierre del requerimiento se producirá cuando ello culmine<sup>8</sup>.

Ello se sustenta en el artículo 6° del citado reglamento, según el cual, el resultado del requerimiento es el documento mediante el cual se comunica el cumplimiento o incumplimiento de lo solicitado en el requerimiento, el que también puede utilizarse para notificar los resultados de la evaluación efectuada a los descargos que hubiera presentado el sujeto fiscalizado respecto de las observaciones formuladas e infracciones imputadas durante el transcurso del procedimiento de fiscalización, lo que únicamente puede efectuarse si previamente la Administración evalúa la documentación e información presentada en cumplimiento de lo requerido, aunque sea parcialmente.

Lo interpretado es concordante con lo previsto por el primer párrafo del mismo inciso b), conforme con el cual, “En los demás Requerimientos, se procederá al cierre vencido el plazo consignado en el Requerimiento

o, la nueva fecha otorgada en caso de una prórroga; y, culminada la evaluación de los descargos del Sujeto Fiscalizado a las observaciones imputadas en el Requerimiento”. Por consiguiente, conforme con dicha norma, en el caso de estos requerimientos, el cierre se produce vencido el plazo otorgado y culminada la evaluación que debe efectuar la Administración.

Sobre el particular, considerando la finalidad del procedimiento de fiscalización y a partir de una lectura conjunta de las normas citadas, se interpreta que dichas normas tienen por finalidad que el cierre del requerimiento se produzca culminada la evaluación correspondiente, de haberse presentado documentación o información puesto que solo así se podrían efectuar observaciones y analizar descargos.

Lo señalado sobre el alcance del segundo párrafo del inciso b) del artículo 8°, en el sentido que será cerrado en la fecha indicada en el requerimiento solamente cuando el administrado no presente documentación o información alguna (puesto que en dicho caso no hay documentación o información a evaluar), observa la misma lógica que el citado reglamento prevé en el caso del cierre del requerimiento emitido en virtud del artículo 75° del Código Tributario. En efecto, según el artículo 9° del anotado reglamento<sup>9</sup>, dicho requerimiento será cerrado una vez culminada la evaluación de los descargos que hubiera presentado el sujeto fiscalizado en el plazo señalado para su presentación o una vez vencido dicho plazo, cuando no presente documentación alguna.

Por otro lado, se aprecia que una interpretación literal de la norma analizada, conforme con la cual, ante el cumplimiento parcial de lo requerido, debe procederse al cierre en la fecha señalada en el requerimiento, podría significar que la Administración tenga que proceder a dicho cierre antes de poder efectuar la evaluación correspondiente, siendo que en determinados casos, no podría determinarse a ciencia cierta si la documentación o información requerida ha sido presentada en forma completa (por ejemplo, cuando ésta es voluminosa), lo que no solo afecta la labor de fiscalización de la Administración sino también el derecho de defensa del administrado, quien tiene derecho a que se evalúe lo presentado.

En tal sentido, la referida interpretación implicaría no solo las consecuencias señaladas sino también la declaración de nulidad del cierre del requerimiento que no se efectuó en la fecha correspondiente y la de todos los actos posteriores que tengan vinculación con éste<sup>10</sup>, puesto que se consideraría que se ha prescindido del procedimiento establecido.

Por tanto, de una lectura conjunta de las normas, y considerando la naturaleza y fines del procedimiento de fiscalización, se considera que el cierre del segundo y posteriores requerimientos no debe producirse necesariamente en la fecha fijada en el requerimiento, sino que ello se encuentra supeditado a si el sujeto fiscalizado no exhibe y/o entregue documentación o información alguna, puesto que de presentar o exhibir parcialmente lo solicitado, deberá analizarse o evaluarse lo presentado,

<sup>7</sup> *Aplicable supletoriamente, conforme con la Norma IX del Título Preliminar del Código Tributario, conforme con la cual, “En lo no previsto por este Código o en otras normas tributarias podrán aplicarse normas distintas a las tributarias siempre que no se les opongan ni las desnaturalicen. Supletoriamente se aplicarán los Principios del Derecho Tributario, o en su defecto, los Principios del Derecho Administrativo y los Principios Generales del Derecho”. El Texto Único Ordenado de dicha Ley se aprobó mediante Decreto Supremo N° 006-2017-JUS, publicado el 20 de marzo de 2017.*

<sup>8</sup> *Cabe señalar que ello es aplicable en el caso de requerimientos mediante los que se reitera lo solicitado en el primer requerimiento. En efecto, dicho requerimiento reiterativo no puede ser considerado como aquel regulado en el inciso a) del artículo 8° del reglamento, al tratarse de un requerimiento posterior al primero.*

<sup>9</sup> *Modificado por Decreto Supremo N° 049-2016-EF, publicado el 20 de marzo de 2016.*

<sup>10</sup> *En aplicación del artículo 13° de la Ley N° 27444.*

tras lo cual, se debe cerrar el requerimiento elaborando su resultado, a fin de salvaguardar los derechos del administrado.

A mayor abundamiento, debe tenerse en consideración que lo expuesto guarda concordancia con lo regulado por el artículo 5° del citado reglamento, que establece que mediante acta se dejará constancia de los hechos constatados en el procedimiento de fiscalización excepto de aquellos que deban constar en el resultado del requerimiento.

En efecto la Administración Tributaria está facultada para dejar constancia mediante acta de los hechos constatados en el procedimiento de fiscalización, entre otros, de la documentación e información presentada y/o exhibida, que ha sido solicitada a partir del segundo requerimiento en adelante, con la finalidad de dejar constancia de que se cumplió con ponerla a disposición en la fecha fijada para ello, siendo ello así, el cierre del citado requerimiento puede efectuarse en una fecha posterior, una vez culminada la evaluación de dicha documentación o información<sup>11</sup>.

Por lo tanto, se concluye que en el caso del segundo y demás requerimientos de fiscalización, si el sujeto fiscalizado presenta y/o exhibe parcialmente lo solicitado, el cierre del requerimiento se efectuará una vez culminada la evaluación de la documentación o información presentada<sup>12</sup>.

Que el mencionado criterio tiene carácter vinculante para todos los vocales del Tribunal Fiscal, conforme con lo establecido con el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2002-10 de 17 de setiembre de 2002, sobre la base de la cual se emite la presente resolución.

Que el primer párrafo del artículo 154° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, modificado por Ley N° 30264, dispone que las resoluciones del Tribunal Fiscal que interpreten de modo expreso y con carácter general el sentido de normas tributarias, las emitidas en virtud del artículo 102°, las emitidas en virtud de un criterio recurrente de las Salas Especializadas, así como las emitidas por los Resolutores - Secretarios de Atención de Quejas por asuntos materia de su competencia, 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. En este caso, en la resolución correspondiente el Tribunal Fiscal señalará que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria y dispondrá la publicación de su texto en el diario oficial.

Que según el Acuerdo que consta en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2017-16 de 21 de setiembre de 2017, el criterio adoptado se ajusta a lo previsto por el artículo 154° del Código Tributario, por lo que corresponde que se emita una resolución de observancia obligatoria, disponiéndose su publicación en el diario oficial "El Peruano".

Que en el caso de autos, mediante Requerimientos N° 0222090000271 y 0222090000674 (segundo y tercer requerimiento), la Administración solicitó la exhibición y/o presentación de diversos documentos tributarios y contables, consignando como fecha para la presentación de lo solicitado el 26 de enero y 9 de febrero de 2009, respectivamente.

Que en los Resultados de los Requerimientos N° 0222090000271 y 0222090000674 la Administración dejó constancia que la recurrente exhibió y/o presentó parcialmente lo solicitado.

Que de autos se verifica que los Requerimientos N° 0222090000271 y 0222090000674 fueron cerrados el 11 de febrero de 2009, esto es, una vez vencido el plazo señalado en dichos requerimientos y luego que la Administración culminó con la evaluación de los documentos presentados por la recurrente, lo que se encuentra arreglado a ley.

Que estando a lo expuesto y toda vez que los Requerimientos N° 0222090000271 y 0222090000674 fueron cerrados con arreglo a ley, la nulidad alegada carece de sustento.

#### A) Resoluciones de Determinación N° 024-003-0059632 a 024-003-0059634

##### I) Reparó a la base imponible por ingreso omitido

Que de los Anexos N° 2 y 4 de la Resolución de Determinación N° 024-003-0059632 (fojas 1220 y 1222), se aprecia que la Administración reparó la base imponible del Impuesto General a las Ventas de agosto de 2008, por el importe de S/. 42 461,00, por haber omitido declarar los ingresos correspondientes a la Factura N° 001-000007.

Que de acuerdo con el artículo 29° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF, modificado por el Decreto Legislativo N° 950, los sujetos del impuesto, sea en calidad de contribuyentes como de responsables, deben presentar una declaración jurada sobre las operaciones gravadas y exoneradas realizadas en el período tributario del mes calendario anterior, en la cual dejarán constancia del Impuesto mensual, del crédito fiscal y, en su caso, del Impuesto retenido o percibido. Igualmente determinarán y pagarán el Impuesto resultante o, si correspondiere, determinarán el saldo del crédito fiscal que haya excedido al Impuesto del respectivo período.

Que según lo dispuesto por el artículo 37° de la referida ley, modificado por el mencionado decreto legislativo, los contribuyentes del Impuesto están obligados a llevar un Registro de Ventas e Ingresos y un Registro de Compras, en los que anotarán las operaciones que realicen, de acuerdo con las normas que señale el reglamento.

Que el numeral 3.1 del artículo 10° del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado mediante Decreto Supremo N° 29-94-EF sustituido por el Decreto Supremo N° 130-2005-EF, establece que para determinar el valor mensual de las operaciones realizadas, los contribuyentes del impuesto deberán anotar sus operaciones, así como las modificaciones al valor de tales operaciones en el mes en que éstas se realicen.

Que mediante el Punto 1 del Anexo N° 01 del Requerimiento N° 0222090000674 (foja 1134), la Administración comunicó a la recurrente que de la revisión de su Registro de Ventas, observó que se registró la Factura N° 001-000007 como anulada, y que sin embargo de su revisión y de la información obtenida de terceros verificó que fue emitida consignando una base imponible de S/. 42 460,60, un Impuesto General a las Ventas de S/. 8 067,51, y que dicha operación fue cancelada el 10 de setiembre de 2008 por el cliente mediante depósito en su cuenta bancaria; por lo que solicitó a la recurrente que sustentara las razones por las que registró como anulada la mencionada factura.

Que en atención a lo solicitado, la recurrente mediante escrito de 9 de febrero de 2009 (foja 135), dio cuenta de la aceptación del reparo.

<sup>11</sup> Así, por ejemplo, en el caso de la RTF N° 13865-1-2014 se señaló que: "Que con Requerimiento N° (...) la Administración solicitó a la recurrente diversa documentación con relación a sus operaciones de compra y venta correspondientes a los períodos fiscalizados, señalándose que debía cumplir lo solicitado el 27 de setiembre de 2013 a las 14:30 horas". Asimismo, se indicó que: "Que según Acta de Presencia N° (...), la verificación de lo solicitado se llevó a cabo en la fecha señalada (...), dejando constancia el auditor de la Administración que la recurrente proporcionó la documentación requerida, la que se encontraría sujeta a evaluación, concluyéndose la diligencia a las 16:18 horas". A ello se agregó que: "...en el resultado del Requerimiento N° (...), cerrado y notificado el 15 de octubre de 2013 (...), la Administración dejó constancia que la recurrente había cumplido con proporcionar la totalidad de la documentación que le había sido solicitada con el mencionado requerimiento". En tal sentido, se concluyó que "...el cierre del requerimiento en una fecha posterior a la verificación efectuada se encuentra arreglado a lo dispuesto por el artículo 8° del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT, por lo que la nulidad que invoca la recurrente sustentada en las circunstancias señaladas no resulta amparable".

Que en el Punto 1 del Anexo N° 01 del Resultado del Requerimiento N° 0222090000674 (fojas 1107 y 1108), la Administración señaló que la recurrente no sustentó la observación formulada.

Que de autos se aprecia que en el Registro de Ventas del mes de agosto de 2008, la Factura N° 001-000007 fue registrada como anulada (foja 123), pese a que de su copia (foja 126) se observa que fue emitida el 31 de agosto de 2008 a [REDACTED], por concepto de chatarra pesada tipo B y chatarra liviana tipo C, por la suma de S/. 50 528,11 (base imponible de S/. 42 460,60, Impuesto General a las Ventas de S/. 8 067,51), que fue recibida por el cliente el 4 de setiembre de 2008 y que fue cancelada mediante depósito en cuenta bancaria, por lo que no debió ser anotada como anulada, verificándose de autos que la recurrente había omitido declarar el ingreso correspondiente por la Factura N° 001-000007, en su declaración del Impuesto General a las Ventas presentada con Formulario Virtual PDT 621 N° 161374494 (foja 1078), por lo que el reparo se encuentra arreglado a ley.

Que cabe agregar que la recurrente presentó declaración rectificatoria del Impuesto General a las Ventas de agosto de 2008, mediante Formulario Virtual PDT 621 N° 0163554158 (fojas 1061 a 1064), aceptando el reparo.

Que en tal sentido, toda vez que el reparo se encuentra arreglado a ley, corresponde mantenerlo, y confirmar la apelada en este extremo.

#### **II) Reparó al crédito fiscal por no efectuar el depósito de detracción**

Que según se aprecia de los Anexos N° 3 y 4 de las Resoluciones de Determinación N° 024-003-0059632 a 024-003-0059634 (fojas 1220 y 1221), la Administración reparó el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de agosto a octubre de 2008, por los importes de S/. 24 752,00, S/. 99 298,00 y S/. 77 319,00, al considerar que la recurrente no efectuó el depósito de la detracción.

Que mediante el Punto 2 del Anexo N° 01 del Requerimiento N° 0222090000674 (fojas 1128 a 1133), la Administración comunicó a la recurrente que de la revisión de los comprobantes de pago de compras, observó que se registró más de un comprobante de pago de compras emitido por un mismo proveedor, el mismo día, por el producto "TM Chatarra y/o Chatarra de Hierro", precisando que las adquisiciones de dichos productos se encontraban sujetas al sistema de deducciones, detallando los comprobantes de pago en el Anexo N° 02 del citado requerimiento (fojas 1117 a 1127); por lo que le solicitó que sustentara las razones por las que se emitió más de un comprobante de pago por un mismo tipo de operación de igual naturaleza y modalidad y por qué no efectuó las deducciones del Impuesto General a las Ventas con relación a dichos comprobantes de pago.

Que asimismo, señaló que la recurrente registró comprobantes de pago por adquisiciones de planchas de hierro, vigas de hierro, tubos de hierro y ejes de hierro, y que en aquéllos no se detalló la cantidad, medidas, calidad, entre otras características de los bienes adquiridos, según Anexo N° 03 del citado requerimiento (fojas 1110 a 1116); y que al realizar la recurrente solamente venta de chatarra, concluyó que tales adquisiciones correspondían a chatarra; por lo que le solicitó que sustentara las razones por las que no efectuó las deducciones.

Que en respuesta, la recurrente mediante escrito de 9 de febrero de 2009 (fojas 133 a 135), indicó respecto a los comprobantes de pago detallados en el Anexo N° 02 del Requerimiento N° 0222090000674, que el hecho que registre más de un comprobante de pago emitido por un mismo proveedor en un mismo día por el producto chatarra de hierro, no implicaba que dichas adquisiciones se encontraran sujetas al sistema de deducciones; y que en su caso dichas operaciones no se encontraban afectas a tal sistema por ser inferiores al monto establecido en el

inciso a) del artículo 8° del Decreto Legislativo N° 940, es decir, a S/. 700,00.

Que con relación a los comprobantes de pago detallados en el Anexo N° 03 del citado requerimiento, alegó que los materiales adquiridos no se encontraban señalados taxativamente en el Anexo N° 2 de la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT, por lo que tales operaciones no estaban sujetas al sistema de deducciones.

Que en el Punto 2 de Anexo N° 01 del Resultado del Requerimiento N° 0222090000674 (fojas 1099 a 1107), la Administración señaló respecto a los comprobantes de pago consignados en el Anexo N° 2 de dicho requerimiento, que al tratarse de una misma operación comercial por día, debieron ser consignadas en un solo comprobante de pago, más aún si los pagos efectuados por las operaciones fueron realizados en el mismo día que se emitieron los comprobantes de pago y/o se efectuó la transacción comercial, y las cantidades adquiridas son similares o idénticas, concluyendo así que dichas operaciones se encontraban sujetas al sistema de deducciones, y que al no haberse efectuado el depósito de éstas, procedía a reparar el crédito fiscal de dichos comprobantes de pago, conforme con el detalle contenido en el Anexo N° 02 del Resultado del Requerimiento N° 0222090000674 (fojas 1088 a 1098).

Que asimismo refirió con relación a los comprobantes detallados en el Anexo N° 03 de dicho requerimiento, que de las facturas de venta y guías de remisión exhibidas por la recurrente, observó que ésta vende "chatarra" (pesada y/o liviana) y que no vende "planchas, vigas, ejes o tubos de hierro"; que la recurrente no acreditó con documento alguno, entre otros, que contaba con maquinaria, equipos o herramientas con las que pudo transformar los productos que adquirió, como producto final chatarra, no demostró que contaba con personal que realizara los trabajos de transformación, ni exhibió documentos de control o liquidación alguna que acreditase el control y stocks de los bienes transformados; que el domicilio fiscal no contaba con la infraestructura adecuada para realizar dicha transformación. En tal sentido, concluyó que la recurrente adquirió chatarra, recortes metálicos o subproductos y no planchas, tubos, ejes de hierro como alegaba, por lo que las operaciones estarían sujetas al sistema de deducciones, y que al no encontrarse acreditado que la recurrente realizó los depósitos de detracción, efectuó reparos al crédito fiscal con relación a dichos comprobantes, conforme al detalle contenido en el Anexo N° 03 del referido resultado del requerimiento (fojas 1082 a 1087).

Que el inciso a) del artículo 3° del Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N° 940, Ley del Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias con el Gobierno Central, aprobado por el Decreto Supremo N° 155-2004-EF establece que se entenderá por operaciones sujetas al Sistema, entre otras, a la venta de bienes muebles gravada con el Impuesto General a las Ventas y/o Impuesto Selectivo al Consumo o cuyo ingreso constituya renta de tercera categoría para efecto del Impuesto a la Renta.

Que por su parte, el inciso a) del numeral 5.1 del artículo 5° de la norma referida señala como sujetos obligados a efectuar el depósito, entre otros, al adquirente del bien mueble, tratándose de las operaciones a que se refiere el inciso a) del artículo 3°.

Que el numeral 1 de la Primera Disposición Final del mencionado Decreto Legislativo, sustituido por el artículo 9° de la Ley N° 28605, establece que se podrá ejercer el derecho al crédito fiscal o saldo a favor del exportador, a que se refieren los artículos 18°, 19°, 23°, 34° y 35° de la Ley de IGV o cualquier otro beneficio vinculado con la devolución del IGV, en el período en que hayan anotado el comprobante de pago respectivo en el Registro de Compras de acuerdo a las normas que regulan el mencionado impuesto, siempre que el depósito se efectúe en el momento establecido por la SUNAT de conformidad con el artículo 7°. En caso contrario, el derecho se ejercerá a partir del período en que se acredita el depósito.

Que de otro lado, el artículo 7° de la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT, que aprueba las normas reglamentarias del Decreto Legislativo N° 940, establece que tratándose de los bienes señalados en el Anexo 2, las operaciones sujetas al Sistema son la venta gravada con el Impuesto General a las Ventas y el retiro considerado venta al que se refiere el inciso a) del artículo 3° de la ley del citado impuesto.

Que el inciso a) del numeral 8.1 del artículo 8° del precitado reglamento, señala que el Sistema no se aplicará, tratándose de las operaciones indicadas en el artículo 7°, cuando el importe de la operación sea igual o menor a S/. 700,00.

Que en el numeral 6 del Anexo N° 2 de la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT, se detalla como bienes sujetos al Sistema, a los residuos, subproductos, desechos, recortes y desperdicios comprendidos entre otras, en las subpartidas nacionales: 7204.10.00.00 ó 7204.50.00.00, referidas a chatarra.

Que en el caso de autos, la Administración reparó el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de agosto a octubre de 2008 a que se refieren los comprobantes de pago detallados en los Anexos N° 02 y 03 del Resultado del Requerimiento N° 0222090000674, por cuanto consideró que la recurrente no acreditó haber efectuado los depósitos de deducciones, pese a que aquéllos estaban referidos a adquisiciones de bienes sujetos al sistema de deducciones, en este caso, chatarra.

Que en cuanto a los comprobantes de pago contenidos en el Anexo N° 02 del Resultado del Requerimiento N° 0222090000674 (fojas 1088 a 1098), se aprecia que cada uno de éstos fue emitido por concepto de chatarra, por un monto inferior a S/. 700,00, es decir, al límite establecido en el inciso a) del artículo 8° de la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT, no obstante ello, la Administración estableció que los citados comprobantes de pago corresponden a operaciones que de manera conjunta sobrepasan dicho importe, sustentando su conclusión en que fueron emitidos por un mismo proveedor y en un mismo día, por el mismo tipo de producto (chatarra) y por cantidades similares, y que por tanto la recurrente en su calidad de adquirente estaba obligada a efectuar los depósitos de las deducciones correspondientes a las operaciones sustentadas en dichos comprobantes de pago, de acuerdo con las normas antes citadas, a efecto de ejercer el derecho al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas.

Que de lo actuado, se aprecia que pese a que los comprobantes de pago mencionados tienen elementos comunes -conforme se ha indicado precedentemente-, tales como un mismo proveedor, misma fecha de emisión, y mismo producto, tales circunstancias por sí solas no permiten establecer de manera fehaciente que los bienes adquiridos mediante distintos comprobantes de pago correspondan a una sola operación de compra, como sostiene la Administración, no advirtiéndose elementos adicionales que permitan amparar dicho argumento, así como tampoco existe alguna presunción legal al respecto, por lo que corresponde levantar el reparo efectuado por los referidos comprobantes de pago, y revocar la resolución apelada en este extremo.

Que respecto a los comprobantes de pago contenidos en el Anexo N° 03 del Requerimiento N° 0222090000674 y su resultado (fojas 1082 a 1087 y 1110 a 1116), la Administración considera que los bienes adquiridos como planchas de hierro, vigas de hierro, tubos de hierro y ejes de hierro, corresponden en realidad a la adquisición de chatarra, sustentándose únicamente en que la recurrente vende chatarra (pesada y/o liviana) a su cliente [REDACTED] según verificó de los comprobantes de pago y guías de remisión exhibidos durante la fiscalización<sup>12</sup>.

Que sobre el particular, no se advierte de autos que la Administración haya realizado actuaciones o verificaciones

adicionales que permitan demostrar que los bienes adquiridos correspondan a chatarra, es decir, a un tipo de bien distinto por el cual fueron emitidos los comprobantes de pago reparados, como podría haber sido el seguimiento de los inventarios, cruces de información con terceros, entre otras comprobaciones, que permitiesen establecer que los referidos bienes materia de reparo hubiesen sido comercializados como chatarra.

Que de conformidad con lo antes expuesto, dado que no obra medio probatorio alguno que acredite que los bienes adquiridos por la recurrente correspondían a chatarra y no a los consignados en dichos comprobantes de pago, y por ende que las operaciones bajo análisis deban estar sujetas a deducciones por tal concepto, corresponde levantar el reparo por tales comprobantes de pago y revocar la apelada en este extremo.

Que al haberse revocado la apelada en este extremo, no resulta relevante emitir pronunciamiento respecto a los alegatos formulados por la recurrente.

Que toda vez que se ha mantenido el reparo a la base imponible por ingreso no declarado en el mes de agosto de 2008, y levantado el reparo al crédito fiscal por no efectuar el depósito de deducción por los meses de agosto a octubre de 2008, corresponde que la Administración reliquide el importe de la Resolución de Determinación N° 024-003-0059632, emitida por Impuesto General a las Ventas de agosto de 2008, asimismo, debe dejarse sin efecto las Resoluciones de Determinación N° 024-003-0059633 y 024-003-0059634, giradas por Impuesto General a las Ventas de setiembre y octubre de 2008.

#### **B) Resoluciones de Multa N° 024-002-0105499 a 024-002-0105501**

Que las Resoluciones de Multa N° 024-002-0105499 a 024-002-0105501 (fojas 1217 a 1219) fueron giradas por la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

Que de conformidad con el numeral 1 del artículo 178° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, sustituido por Decreto Legislativo N° 953, dispone 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 corresponde 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 considerando que las Resoluciones de Multa N° 024-002-0105500 y 024-002-0105501 (fojas 1217 y 1218), se sustentan en el reparo al Impuesto General a las Ventas de setiembre y octubre de 2008, contenido en las Resoluciones de Determinación N° 024-003-0059633 y 024-003-0059634, el cual ha sido levantado, corresponde emitir similar pronunciamiento y, en consecuencia, dejar sin efecto la anotadas resoluciones de multa y revocar la apelada en este extremo.

Que por otro lado, teniendo en cuenta que la Resolución de Multa N° 024-002-0105499 (foja 1219), ha sido emitida en base a los reparos al Impuesto General a las Ventas de agosto de 2008, contenidos en la Resolución de Determinación N° 024-003-0059632, y al haberse

<sup>12</sup> Los que no obran en el expediente.

establecido que debe reliquidarse dicho valor, procede concluir en el mismo sentido en el extremo de la citada resolución de multa, a efecto de que la Administración proceda a reliquidarla una vez determinado el monto del tributo omitido en dicha resolución de determinación. A tal efecto, la Administración deberá tener en cuenta el pago parcial realizado por la recurrente mediante Formulario Virtual Boleta de Pago 1662 N° 0104604766 (foja 1065).

#### C) Resolución de Multa N° 024-002-0105502

Que la Resolución de Multa N° 024-002-0105502 (foja 1216), fue girada por la infracción tipificada en el numeral 2 del artículo 175° del Código Tributario, por el importe de S/. 700,00, más intereses.

Que conforme con el artículo 11<sup>o</sup><sup>13</sup> del Decreto Legislativo N° 1257<sup>14</sup>, vigente a partir del 9 de diciembre del 2016, en concordancia con la Sexta Disposición Complementaria Final del Decreto Legislativo N° 1311<sup>15</sup>, se reguló la extinción de las deudas tributarias pendientes de pago correspondientes a los deudores tributarios señalados en el artículo 5° del citado decreto, siempre que, por cada tributo o multa, ambos por periodo, o liquidación de cobranza o liquidación referida a la declaración aduanera, la deuda tributaria actualizada al 30 de setiembre de 2016, fuera menor a S/. 3 950,00 y que no se encuentre dentro de los supuestos señalados en el artículo 4°.

Que el artículo 12° del aludido decreto, precisa que la SUNAT, respecto de las deudas tributarias a que se refiere el artículo precedente, realizará las siguientes acciones: a) Declarará la procedencia de oficio de los recursos de reclamación en trámite de aquellas deudas extinguidas; b) No ejercerá o, de ser el caso, concluirá cualquier acción de cobranza coactiva respecto de la deuda extinguida; y, c) Tratándose de deuda impugnada ante el Tribunal Fiscal o el Poder Judicial, comunicará a dichas entidades respecto de la extinción de la deuda.

Que mediante Oficio N° 054-2017-SUNAT/600000 de 10 de abril de 2017 (foja 1286), la Administración ha informado a este Tribunal que la deuda contenida en la Resolución de Multa N° 024-002-0105502, se encuentra extinguida en aplicación de lo dispuesto en el artículo 11° del Decreto Legislativo N° 1257.

Que estando a lo comunicado por la Administración, corresponde revocar la apelada en este extremo.

#### D) Resoluciones de Multa N° 024-002-0105503 a 024-002-0105505

Que según se aprecia de las Resoluciones de Multa N° 024-002-0105503 a 024-002-0105505 y sus anexos (fojas 1202 a 1215), éstas han sido emitidas por la infracción tipificada en el inciso 1 del numeral 12.2 del artículo 12° del Decreto Legislativo N° 940, al no haberse efectuado el depósito de las detracciones en los meses de agosto a octubre de 2008, respecto los comprobantes de pago detallados en los Anexos N° 02 y 03 del Requerimiento N° 0222090000674 y su respectivo resultado.

Que el inciso 1 del numeral 12.2 del artículo 12° del Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N° 940, vigente en el periodo impugnado, establece que constituye infracción el hecho que el sujeto obligado no efectúe el íntegro del depósito a que se refiere el Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias con el Gobierno Central, en el momento establecido, la que se encuentra sancionada con una multa equivalente al 100% del importe no depositado.

Que al haberse determinado anteriormente que la recurrente no estaba obligada a efectuar las detracciones por las adquisiciones a que se refieren los referidos comprobantes de pago, se concluye que no incurrió en la citada infracción, por lo que corresponde revocar la apelada en este extremo y dejar sin efecto las anotadas resoluciones de multa.

Con las vocales Guarníz Cabell y Ruiz Abarca, a quien se llamó para completar Sala, e interviniendo como ponente la vocal Villanueva Aznarán.

#### RESUELVE:

1. **REVOCAR** la Resolución de Intendencia N° 026-014-0057776/SUNAT de 31 de marzo de 2011 en el extremo concerniente al reparo al crédito fiscal por no efectuar el depósito de detracción, y **DEJAR SIN EFECTO** las Resoluciones de Determinación N° 024-003-0059633 y 024-003-0059634, y las Resoluciones de Multa N° 024-002-0105500, 024-002-0105501, 024-002-0105503 a 024-002-0105505; y, en el extremo referido a la Resolución de Multa N° 024-002-0105502, conforme con lo expuesto en la presente resolución.

2. **CONFIRMAR** la Resolución de Intendencia N° 026-014-0057776/SUNAT de 31 de marzo de 2011, en lo demás que contiene; debiendo la Administración proceder conforme lo señalado en la presente resolución.

3. **DECLARAR** que de acuerdo con el artículo 154° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N° 133-2013-EF, modificado por Ley N° 30264, la presente resolución constituye precedente de observancia obligatoria, disponiéndose su publicación en el diario oficial "El Peruano" en cuanto establece el criterio siguiente:

"En el caso del segundo y demás requerimientos de fiscalización, si el sujeto fiscalizado presenta y/o exhibe parcialmente lo solicitado, el cierre del requerimiento se efectuará una vez culminada la evaluación de la documentación o información presentada".

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

GUARNÍZ CABELL  
VOCAL PRESIDENTE

VILLANUEVA AZNARÁN  
VOCAL

RUIZ ABARCA  
VOCAL

Toledo Sagástegui  
Secretaria Relatora

<sup>13</sup> Artículo 11°. Extinción de deudas:

11.1 Extinganse las deudas tributarias pendientes de pago a la fecha de vigencia del presente decreto legislativo, inclusive las multas y las deudas contenidas en liquidaciones de cobranza y liquidaciones referidas a las declaraciones aduaneras, por los tributos cuya administración tiene a su cargo la SUNAT, cualquiera fuera su estado, correspondiente a los deudores tributarios a que se refiere el artículo 5°, siempre que, por cada tributo o multa, ambos por periodo, o liquidación de cobranza o liquidación referida a la declaración aduanera, la deuda tributaria actualizada al 30 de setiembre de 2016, fuera menor a S/ 3 950,00 (tres mil novecientos cincuenta y 00/100 soles).

11.2 Tratándose de deuda tributaria expresada en dólares estadounidenses, para determinar si son menores a S/ 3 950,00 (tres mil novecientos cincuenta y 00/100 soles), se calculará dicha deuda utilizando el tipo de cambio de S/ 3,403 (tres y 403/1000 soles).

11.3 Lo dispuesto en el párrafo 11.1 se aplica a las deudas tributarias acogidas a fraccionamiento, cuando el saldo pendiente de pago al 30 de setiembre de 2016 sea menor a S/ 3 950,00 (tres mil novecientos cincuenta y 00/100 soles).

11.4 Si el saldo pendiente de pago de un fraccionamiento a que se refiere el párrafo anterior se encuentra expresado en dólares estadounidenses, para efectos de determinar si es menor a S/ 3 950,00 (tres mil novecientos cincuenta y 00/100 soles), se calculará dicha deuda utilizando el tipo de cambio de S/ 3,403 (tres y 403/1000 soles).

11.5 No se aplica lo dispuesto en el presente artículo a las deudas señaladas en el artículo 4°, ni a aquellas de los sujetos a que se refiere el artículo 6°.

<sup>14</sup> Publicado en el diario oficial "El Peruano" el 8 de diciembre de 2016.

<sup>15</sup> Publicado en el diario oficial "El Peruano" el 30 de diciembre de 2016.