



# Tribunal Fiscal

Nº 03171-5-2005

**EXPEDIENTE Nº** : 2819-05  
**INTERESADO** :  
**ASUNTO** : Multa  
**PROCEDENCIA** : Lima  
**FECHA** : Lima, 20 de mayo de 2005

**VISTA** la apelación de puro derecho interpuesta por \_\_\_\_\_ contra las Resoluciones de Multa N°s. 012-002-0004999 a 012-002-0005021, emitidas por la Intendencia de Principales Contribuyentes Nacionales de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT) por la infracción tipificada en el numeral 1) del artículo 178° del Código Tributario.

## CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta no califican como tributo, esto es, que no constituyen obligaciones tributarias, sino anticipos que tienen por objeto el pago por adelantado del impuesto cuyo hecho imponible se verifica al 31 de diciembre de cada año, siendo inclusive susceptibles de ser devueltos o compensados contra pagos futuros, por lo que resulta imposible jurídicamente y atentatorio del principio de legalidad aplicarles la infracción prevista por el numeral 1) del artículo 178° del Código Tributario y su sanción equivalente a una multa del 50% del tributo omitido, la cual sólo procede imponer una vez que se haya verificado el nacimiento del impuesto.

Que indica que en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N°s. 04184-2-2003 y 02600-5-2003 de observancia obligatoria y la sentencia expedida por el Tribunal Constitucional en el Expediente Nº 033-2004-AI/TC, se ha indicado que los pagos a cuenta no constituyen tributos, sino anticipos del Impuesto a la Renta, y que si bien el Tribunal Fiscal en la Resolución Nº 04435-4-2003, que no constituye precedente de observancia obligatoria, ha señalado que los pagos a cuenta constituyen obligaciones tributarias, reconoce que son distintas, pero vinculadas a la obligación tributaria sustantiva que se devenga solamente al final del ejercicio, lo que no desmerece los argumentos expuestos en las resoluciones de observancia obligatoria, que permiten concluir que la sanción en función al tributo omitido a que se refiere el numeral 1) del citado artículo 178° no resulta de aplicación a los pagos a cuenta.

Que añade que aun cuando pueda interpretarse que con el Decreto Legislativo Nº 953, que modificó el Código Tributario, las omisiones a los pagos a cuenta constituyen supuestos sancionables de acuerdo con el numeral 1) del artículo 178° del Código Tributario, sólo sería de aplicación a partir de su entrada en vigencia, esto es, para periodos posteriores a los de las multas materia de impugnación.

Que de conformidad con lo dispuesto por el primer párrafo del artículo 151° del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo Nº 135-99-EF, podrá interponerse recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal dentro del plazo de veinte (20) días hábiles siguientes a la notificación de los actos de la Administración, cuando la impugnación sea de puro derecho, no siendo necesario interponer reclamación ante instancias previas, debiendo aquél calificarla como tal, en caso contrario, remitirá el recurso al órgano competente, notificando al interesado para que se tenga por interpuesta la reclamación.

Que agrega la norma que el referido recurso de apelación deberá ser presentado ante el órgano recurrido, quien dará la alzada luego de verificar que se haya cumplido con los requisitos de admisibilidad generales establecidos por el artículo 146° del mismo cuerpo legal y que no exista reclamación en trámite sobre la misma materia.

*[Firma manuscrita]*



# Tribunal Fiscal

Nº 03171-5-2005

Que el recurso presentado cumple con los requisitos en mención, advirtiéndose de sus argumentos que la recurrente cuestiona las resoluciones de multa giradas por la infracción tipificada en el numeral 1) del artículo 178° del Código Tributario, respecto de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero a diciembre del ejercicio 2001 y enero y marzo a diciembre del ejercicio 2002, aduciendo básicamente la inaplicabilidad de dicha infracción y su respectiva sanción a los pagos a cuenta, atendiendo a que no constituyen tributos.

Que en tal sentido, la controversia se circunscribe a determinar si procede la aplicación de la infracción tipificada en el numeral 1) del artículo 178° del Código Tributario a los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta, atendiendo a la naturaleza de éstos, no existiendo hechos que probar, por lo que procede calificar la apelación como de puro derecho, al tratarse de un problema circunscrito a la interpretación o aplicación de normas, correspondiendo que esta instancia emita pronunciamiento.

Que de acuerdo con el numeral 1) del artículo 178° del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo Nº 135-99-EF, vigente en los períodos bajo análisis, constituía infracción relacionada con el cumplimiento de obligaciones tributarias, el no incluir en las declaraciones ingresos, rentas, patrimonio, actos gravados, o tributos retenidos o percibidos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias que influyeran en la determinación de la obligación tributaria.

Que respecto a la naturaleza de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta, cabe señalar que el artículo 85° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por Decreto Supremo Nº 054-99-EF, aplicable al caso de autos, establece que los contribuyentes que obtengan rentas de tercera categoría abonarán con carácter de pago a cuenta del Impuesto a la Renta que en definitiva les corresponda por el ejercicio gravable, cuotas mensuales que determinarán de acuerdo a los sistemas regulados en el citado artículo, esto es, mediante el sistema de aplicar un coeficiente o el porcentaje (2%) sobre los ingresos netos del mes, según sea el caso.

Que asimismo, el artículo 81° de la referida ley dispone que la determinación y pago a cuenta mensual tiene carácter de declaración jurada.

Que de diversas resoluciones de este Tribunal, tales como la Nº 02600-5-2003 de 16 de mayo de 2003 invocada por la propia recurrente y la Nº 796-2-2001 de 28 de junio de 2001, se puede inferir que los pagos a cuenta son anticipos que constituyen una obligación tributaria distinta pero vinculada a la obligación tributaria sustantiva que se devenga al final del periodo.

Que asimismo, la Resolución Nº 04435-4-2003 de 8 de agosto de 2003, también mencionada por la propia recurrente, reitera que aún cuando los pagos a cuenta sean obligaciones tributarias vinculadas al Impuesto a la Renta anual, el Código Tributario los trata como obligaciones tributarias distintas toda vez que su pago fuera de los plazos establecidos genera intereses moratorios, de conformidad con lo establecido por los artículos 33° y 34° del Código Tributario, desde la fecha de vencimiento del anticipo y no desde la fecha de la obligación principal.

Que en ese sentido, siendo los pagos a cuenta obligaciones tributarias, les resulta de aplicación la infracción dispuesta por el numeral 1) del artículo 178° del Código Tributario cuando no se incluya en las declaraciones ingresos, rentas, patrimonio, actos gravados o tributos retenidos o percibidos, o se declare cifras o datos falsos u omita circunstancias que influyan en la determinación de la obligación tributaria, debiendo precisarse que la sanción (50% del tributo omitido), en el caso de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta, se encuentra referida al monto de la obligación tributaria. Cabe anotar que este criterio ha sido recogido en diversas resoluciones de este Tribunal, como las N°s. 03912-5-2004 y 04841-5-2004 de 11 de junio y 9 de julio de 2004.

ca [firmas]



# Tribunal Fiscal

Nº 03171-5-2005

Que como se observa, la conclusión a la que se ha arribado en el presente análisis no niega el carácter de anticipos de los pagos a cuenta, habiéndose determinado en atención a su carácter de obligación tributaria que les resulta de aplicación la infracción del numeral 1) del artículo 178° en mención y su respectiva sanción, lo cual no contraviene el criterio recogido en las resoluciones de este Tribunal y del Tribunal Constitucional mencionadas por la recurrente en su recurso.

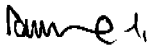
Que finalmente, el informe oral solicitado por la recurrente no se llevó a cabo por su inasistencia, tal como aparece en la Constancia N° 0190-2005-EF/TF.

Con las vocales Chau Quispe, Olano Silva y Pinto de Aliaga, e interviniendo como ponente la vocal Olano Silva.

## RESUELVE:

Declarar **INFUNDADA** la apelación de puro derecho interpuesta.

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

  
**CHAU QUISPE**  
**VOCAL PRESIDENTA**

  
**OLANO SILVA**  
**VOCAL**

  
**PINTO DE ALIAGA**  
**VOCAL**

  
**Morfano Valdivia**  
Secretario Relator  
OS/MV/RI/njt.