

# Validez de la DJ Rectificatoria en el marco de un Procedimiento de Fiscalización<sup>(\*)</sup>

RTF N°: 14157-3-2008  
EXPEDIENTE N°: 237-2005 y 2045-2005  
INTERESADO: G Y N ROJAS S.A.  
ASUNTO: Impuesto General a las Ventas y multas  
PROCEDENCIA: Lima  
FECHA: Lima, 19 de diciembre de 2008

**VISTAS** las apelaciones interpuestas por G Y N ROJAS S.A., con Registro Único de Contribuyente N° 20100095531, contra las Resoluciones de Intendencia N° 0150140002743 y 0150140003240, emitidas el 17 de noviembre de 2004 y 31 de enero de 2005 por la Intendencia de Principales Contribuyentes Nacionales de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, que declararon infundadas las reclamaciones formuladas contra las Órdenes de Pago N° 011-001-0028696, 011-001-0028697 y 011-001-0028699 a 011-001-0028704 y contra las Resoluciones de Multa N° 011-002-0005941 a 011-002-0005954, giradas por Impuesto General a las Ventas de enero, febrero, abril, mayo, agosto y octubre a diciembre de 2002, y por la comisión de las infracciones tipificadas en los numerales 1 y 2 del artículo 178° del Código Tributario.

## CONSIDERANDO:

Que de conformidad con el artículo 149° de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, corresponde acumular los procedimientos contenidos en los Expedientes N° 237-2005 y 2045-2005.

Que la Administración refiere que las órdenes de pagos impugnadas fueron emitidas al amparo del artículo 78° del Código Tributario, sobre la base de la información consignada en las declaraciones rectificatorias presentadas por la recurrente respecto del Impuesto General a las Ventas correspondiente a los períodos enero a diciembre de 2002, en las cuales se recogieron los reparos efectuados en el respectivo procedimiento de fiscalización, determinándose mayores obligaciones tributarias a las originalmente declaradas.

Que señala que con la presentación de dichas declaraciones rectificatorias quedó acreditada la comisión de las infracciones tipificadas en los numerales 1 y 2 del artículo 178° del Código Tributario, por lo que se emitieron las resoluciones de multa impugnadas, conforme con el criterio contenido en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 196-1-998.

Que anota que si bien con posterioridad a la notificación de las citadas órdenes de pago, efectuada el 12 de julio de 2004, la recurrente, con fecha 22 del mismo mes y año, presentó nuevas rectificatorias por los períodos de enero a diciembre de 2002, en las que consignó la misma información anotada en las declaraciones originales, tales rectificatorias no surtieron efecto al haber sido presentadas con posterioridad al término de la fiscalización, ocurrida el 21 de junio de 2004, de acuerdo con el tercer párrafo del artículo 88° del Código Tributario, que dispone que no surten efecto las declaraciones rectificatorias una vez culminado el proceso de verificación o fiscalización por tributos y períodos que hayan sido motivo de verificación o fiscalización.

Que asimismo precisa que las rectificatorias mencionadas en el considerando anterior no eximen de las infracciones acotadas, ni en la determinación de las multas; agrega que al haberse emitido las resoluciones de multa con errores de cálculo, procede al recálculo de las sanciones, en virtud del artículo 127° del Código Tributario.

Que la recurrente sostiene que el artículo 88° del Código Tributario, vigente durante los períodos materia de acotación, no contenía ninguna limitación en cuanto a la presentación de declaraciones rectificatorias, por lo que la Administración debió tener en cuenta las segundas rectificatorias presentadas el 22 de julio de 2004 respecto de los tributos impugnados, y que en mérito a su facultad discrecional debió reabrir la fiscalización para efecto de verificar la veracidad de tales rectificatorias, por lo que solicita se revoque la apelada y deje sin efecto los valores impugnados.

Que indica que nunca fue notificada de los resultados de la fiscalización realizada conforme lo dispuesto por el artículo 75° del Código Tributario, por lo que debe entenderse que dichas declaraciones fueron presentadas durante la fiscalización y tenerse en cuenta para determinar su real situación tributaria.

Que el asunto materia de controversia consiste en determinar la procedencia de las Órdenes de Pago N° 011-001-0028696, 011-001-0028697 y 011-001-0028699 a 011-001-0028704, emitidas por concepto de Impuesto General a las Ventas de enero, febrero, abril, mayo, agosto, octubre a diciembre de 2002, así como de las Resoluciones de Multa N°

(\*) Jurisprudencia de Observancia Obligatoria publicada en el diario oficial *El Peruano*, el 29 de diciembre de 2008.

011-002-0005941 a 011-002-0005954, giradas por las infracciones tipificadas en los numerales 1 y 2 del artículo 178° del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, consistentes en 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 influyan en la determinación de la obligación tributaria y declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias con el fin de obtener indebidamente Notas de Crédito Negociables u otros valores similares o que impliquen un aumento indebido de saldos o créditos a favor del deudor tributario.

Que de conformidad con el artículo 75° del citado Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo N° 953, concluido el procedimiento de fiscalización o verificación, la Administración Tributaria emitirá la correspondiente resolución de determinación, entre otros valores, si fuera el caso.

Que el artículo 88° de dicho código, señala que la declaración tributaria es la manifestación de hechos comunicados a la Administración en la forma y lugar establecidos por ley, reglamento, resolución de superintendencia o norma de rango similar, la cual podrá construir la base para la determinación de la obligación tributaria; asimismo, añade, que la declaración rectificatoria surtirá efecto con su presentación siempre que determine igual o mayor obligación, y que en caso contrario, surtirá efectos si dentro de un plazo de sesenta (60) días hábiles siguientes a su presentación la Administración no emitirá pronunciamientos sobre la veracidad y exactitud de los contenidos en ella, sin perjuicio del derecho de la Administración de efectuar la verificación o fiscalización posterior que corresponda en ejercicio de sus facultades.

Que de lo actuado se aprecia que las Órdenes de Pago N° 011-001-0028696, 011-001-0028697 y 011-001-0028699 a 011-001-0028704, han sido giradas al amparo del artículo 78° del Código Tributario, por Impuesto General a las Ventas de enero, febrero, abril, mayo, agosto, octubre a diciembre de 2002, sustentándose en las declaraciones juradas rectificatorias por dichos períodos que fueron presentadas por la recurrente al 21 de junio de 2004, mediante los Formularios PDT 621 N° 2130398, 2130399, 2130402, 2130403, 2130407, 2131098, 2130412 y 2130413 (fojas 104 a 119 del Expediente N° 237-2005), sobre la base de los reparos al débito y crédito fiscal formulados en la fiscalización dispuesta por Orden de Fiscalización N° 040011098740 (fojas 203 a 210 del mismo expediente).

Que asimismo se aprecia que las Resoluciones de Multa N° 011-002-0005941 a 011-002-0005954 (fojas 46 a 59 del Expediente N° 2045-2005), han sido emitidas por las infracciones prevista en los numerales 1 y 2 del artículo 178° del Código Tributario, sustentándose en las declaraciones antes mencionadas, así como en las rectificatorias presentadas por la recurrente respecto del Impuesto General a las Ventas de marzo, junio, julio y setiembre de 2000, mediante los Formularios 621 N° 2130400, 2130405, 2130406 y 2130409 del 21 de junio de 2004, en los que disminuyó los saldos a favor inicialmente determinados por dichos periodos (fojas 106, 107, 124 a 126, 133, 134, 157 y 158 del citado expediente).

Que conforme al criterio expuesto por este Tribunal en reiterada jurisprudencia como la Resolución N° 11487-3-2008, las referidas órdenes de pago se ajustan a derecho, ya que al

haber presentado la recurrente las declaraciones juradas rectificatorias sobre la base de los reparos formulados en la fiscalización, tal como reconoce ella misma en los recursos de impugnación, no sólo los aceptó sino que modificó expresamente su deuda tributaria de acuerdo a los reparos que le fueron efectuados, realizando un acto voluntario formal al efectuar la presentación de dichas rectificatorias.

Que de igual manera, de acuerdo con el criterio recogido por este Tribunal en la Resolución N° 196-1-98 de 6 de marzo de 1998, publicada en el Diario Oficial El Peruano el 24 de abril de 1998, como precedente de observancia obligatoria, con la presentación de las referidas declaraciones juradas rectificatorias se encuentra acreditado que la recurrente declaró cifras o datos falsos que influyeron en la determinación de la obligación tributaria o que implicaron un aumento debido de saldos a favor, en relación al Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2002, por lo que habría incurrido en la comisión de las infracciones previstas en los numerales 1 y 2 del artículo 178° del Código Tributario.

Que no obstante, con fecha 22 de julio de 2004 la recurrente presentó nuevas rectificatorias por el Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2002, mediante los Formularios 621 N° 2133333, 2133334, 2133335, 2133336, 2133337, 2133338, 2133341, 2133342, 2133344, 2133345, 2133346 y 2133347 (fojas 1 a 58 del Expediente N° 237-2005), las cuales eran en algunos casos las quintas declaraciones rectificatorias presentadas por un período, en las que redujo el débito y/o incrementó el crédito fiscal de dichos períodos, disminuyendo en consecuencia sus obligaciones tributarias conforme al siguiente detalle (ver cuadro).

Que es del caso anotar que conforme lo verificado por la Administración (fojas 277/vuelta del Expediente N° 237-2005), los pagos previos consignados fueron realizados por la recurrente mediante los Recibos N° 2766837, 2749630, 2758118, 2762014, 2419452, 2355356, 2330887, 2289481 y 2282564 del 22 de febrero, 11 de marzo, 13 de mayo, 13 de junio, 18 de setiembre, 29 de noviembre, 13, 18 y 23 de diciembre de 2002 (fojas 133, 141, 160, 179, 185, 197 y 204 del mismo expediente).

Que como se advierte del caso de autos, en el transcurso de la fiscalización o verificación llevada a cabo por la Administración puede ocurrir que el deudor tributario presente una declaración jurada rectificatoria que determine una mayor obligación a la inicialmente declarada, y en base a la cual, la Administración emita una orden de pago al amparo de lo dispuesto por el numeral 1 del artículo 78° del Código Tributario, respecto del nuevo monto declarado por el deudor tributario.

Que no obstante ello, también puede suceder que el deudor tributario presente una segunda declaración rectificatoria en la que liquide una menor obligación, por lo que en este supuesto, debe determinarse si es de aplicación el plazo de sesenta días previsto por el artículo 88° del Código Tributario, y en consecuencia, si la Administración cuenta con un tiempo específico para emitir pronunciamiento sobre la veracidad y exactitud de los datos que contiene la segunda declaración rectificatoria, de manera que, agotado el plazo sin que lo haya hecho, ésta surtirá efectos.

Que sobre el particular se han presentado tres posibles interpretaciones en sentidos divergentes. La primera en el sentido que el plazo de sesenta días previsto por el artículo 88° del

Períodos	Formulario 621 Del 21/06/2004				Formulario 621 Del 22/07/2004		
	Débito Fiscal S/.	Crédito Fiscal S/.	Importe a Pagar/ Saldo a Favor	Pagos Previos S/.	Débito Fiscal S/.	Crédito Fiscal S/.	Importe a Pagar/Saldo a Favor
Enero	238 765,00	197 813,00	40 952,00	27 304,00	235 098,00	207 794,00	27 304,00
Febrero	266 473,00	226 948,00	39 525,00	17 641,00	255 958,00	238 317,00	17 461,00
Marzo	216 015,00	242 669,00	(26 654,00)	—	214 620,00	242 850,00	(28 230,00)
Abril	274 921,00	186 431,00	61 836,00	29 485,00	272 294,00	214 578,00	29 485,00
Mayo	258 400,00	204 964,00	53 436,00	25 348,00	257 816,00	232 468,00	25 348,00
Junio	179 864,00	194 363,00	(14 499,00)	—	179 648,00	200 984,00	(21 336,00)
Julio(*)	355 379,00	346 551,00	(5 671,00)	—	351 657,00	352 208,00	(21 887,00)
Agosto	268 738,00	200 656,00	60 882,00	21 234,00	246 105,00	203 064,00	21 234,00
Setiembre	277 107,00	319 523,00	(42 416,00)	—	275 898,00	323 459,00	(47 561,00)
Octubre	224 872,00	99 518,00	57 338,00	39 162,00	223 697,00	111 374,00	39 162,00
Noviembre	286 417,00	284 095,00	2 322,00	622,00	286 125,00	285 503,00	622,00
Diciembre	284 706,00	283 264,00	1 442,00	0,00	269 054,00	284 725,00	(15 671,00)

(\*) El 24 de junio de 2004, mediante el Formulario 621 N° 2131097 de fojas 122 y 123 del Expediente N° 2045-2005, la recurrente modificó el crédito fiscal de julio de 2002, al monto de S/. 348 080,00 e incrementando el saldo a favor a la suma de S/. 7 200,00, sin embargo, conforme se aprecia del cuadro precedente, el 22 de julio de 2004, dicho saldo fue incrementado a S/. 21 887,00.

Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 953, es aplicable cuando la Administración deba verificar una segunda declaración jurada rectificatoria que reduce el monto de la deuda tributaria, presentada en un procedimiento de fiscalización o verificación en curso, luego de haberse presentado en él una primera declaración jurada rectificatoria que la incrementó, y sobre cuya base se emitió la correspondiente orden de pago, la segunda, que el referido plazo no es aplicable cuando la Administración deba verificar una segunda declaración jurada rectificatoria que reduce el monto de la deuda tributaria, presentada en un procedimiento de fiscalización o verificación en curso, luego de haberse presentado en él una primera declaración jurada rectificatoria que la incrementó, y sobre cuya base se emitió la correspondiente orden de pago, y la tercera, que una vez iniciado un procedimiento de fiscalización o verificación las declaraciones juradas rectificatorias presentadas por el deudor tributario no surten efecto, sea que determinen igual, mayor o menor deuda tributaria.

Que la primera de las citadas interpretaciones ha sido adoptada mediante acuerdo contenido en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2008-36 de 17 de diciembre de 2008, estableciéndose que: "El plazo de sesenta días previsto por el artículo 88° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF y modificado por Decreto Legislativo N° 953, es aplicable cuando la Administración Tributaria deba verificar una segunda declaración jurada rectificatoria que reduce el monto de la deuda tributaria, presentada en un procedimiento de fiscalización o verificación en curso, luego de haberse presentado en él, una primera declaración jurada rectificatoria que la incrementó y sobre cuya base, la Administración emitió la correspondiente orden de pago".

Que dicho acuerdo se sustenta en los fundamentos que a continuación se reproducen:

"El artículo 59° del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, establece que por el acto de determinación, el deudor verifica la realización del hecho generador de la obligación tributaria, señala la base imponible y la cuantía del tributo y la Administración Tributaria verifica la realización del hecho generador de la obligación tributaria, identifica al deudor tributario, señala la base imponible y la cuantía del tributo.

Asimismo, de acuerdo con lo previsto por el artículo 60° del citado Código, la determinación de la obligación tributaria se inicia por acto o declaración del deudor tributario o por la Administración Tributaria, por propia iniciativa o denuncia de terceros.

Por su parte, el artículo 61° del referido Código señala que la determinación de la obligación tributaria efectuada por el deudor tributario, está sujeta a fiscalización o verificación por la Administración, la que puede modificarla cuando constate la omisión o inexactitud en la información proporcionada, emitiendo la resolución de determinación, orden de pago o resolución de multa<sup>(1)</sup>.

De conformidad con las normas expuestas, en el caso de tributos autoliquidados por el deudor tributario, la determinación de la obligación tributaria se inicia por su declaración, la que, al encontrarse sujeta a verificación o fiscalización por la Administración, puede ser modificada emitiéndose una resolución de determinación mediante la que se le dará a conocer los resultados de la verificación o fiscalización realizada.

En el supuesto bajo análisis, durante el procedimiento de verificación o fiscalización, el deudor tributario puede presentar una declaración jurada rectificatoria determinando una mayor obligación, la cual, de acuerdo con lo establecido por el artículo 88° del Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo N° 953, surtirá efecto con su presentación. Así, sobre la base de dicha declaración rectificatoria, la Administración está autorizada a emitir una orden de pago para exigir su cancelación, de acuerdo con lo previsto por el numeral 1) del artículo 78° del citado Código.

No obstante haberse emitido el orden de pago, puede ocurrir que el deudor tributario presente una segunda declaración jurada rectificatoria en la que se determine un monto menor al declarado anteriormente y que generó la emisión del citado valor, por lo que corresponde dilucidar si en tal supuesto es aplicable el plazo de sesenta días previsto por el artículo 88° del Código Tributario.

(1) El artículo 76° del Código Tributario define a la resolución de determinación como el acto por el cual la Administración Tributaria pone en conocimiento del deudor tributario el resultado de su labor destinada a controlar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, y establece la existencia del crédito o de la deuda tributaria, y el artículo 78° del mismo Código define a la orden de pago como el acto en virtud del cual la Administración exige al deudor tributario la cancelación de la deuda tributaria, sin necesidad de emitirse previamente la resolución de determinación, entre otros supuestos, en el caso de tributos autoliquidados, por anticipos o pagos a cuenta exigidos de acuerdo a ley, por tributos derivados de errores materiales de redacción o de cálculo en las declaraciones, comunicaciones o documentos de pago, etc.

El referido artículo 88° establece que las declaraciones rectificatorias en las que se determina una menor obligación surtirán efecto si dentro de un plazo de sesenta días hábiles siguientes a su presentación, la Administración Tributaria no emitiera pronunciamiento sobre la veracidad y exactitud de los datos contenidos en ella, sin perjuicio del derecho de ésta de efectuar la verificación o fiscalización posterior que corresponda en ejercicio de sus facultades.

Como se aprecia, la indicada norma al establecer que las referidas declaraciones surtirán efecto si dentro del plazo de sesenta días la Administración no emitiera pronunciamiento sobre la veracidad y exactitud de lo declarado por el deudor tributario, no distingue, para efecto de su aplicación, entre las declaraciones rectificatorias presentadas dentro de un procedimiento de verificación o fiscalización y aquellas presentadas fuera de éste.

En tal sentido, dado que la norma no precisa que lo dispuesto por ella solo resulta aplicable cuando la declaración jurada rectificatoria se haya presentado antes de que se inicie la fiscalización o verificación, procede que igualmente se aplique en casos como el planteado, donde la fiscalización o verificación ya se hubiera iniciado, no existiendo fundamento o razón objetiva que justifique realizar distinción alguna donde la ley no lo hace, y dar un tratamiento diferente a los dos supuestos mencionados.

Cabe precisar que la emisión de la correspondiente orden de pago como consecuencia de la presentación de la primera declaración jurada rectificatoria, no implica la conclusión del procedimiento de verificación o fiscalización, pudiendo la Administración continuar con su labor y emitir la resolución de determinación que corresponda<sup>(2)</sup>.

Por lo tanto, en el supuesto planteado en que el deudor tributario presenta una segunda declaración jurada rectificatoria estableciendo una menor obligación, corresponde que la Administración la verifique y emita pronunciamiento respecto de la veracidad y exactitud de lo expresado en ella, para lo cual bien puede valerse, de ser el caso, de las actuaciones ya realizadas en la fiscalización o verificación en curso, siendo aplicable para tal efecto el plazo de sesenta días establecido por el artículo 88° del Código Tributario.

Distinto es el caso de los supuestos previstos por el citado artículo 88° en los que se establece que no surtirán efectos aquella declaración rectificatoria presentada con posterioridad al plazo otorgado por la Administración Tributaria según lo dispuesto por el artículo 75° del Código Tributario<sup>(3)</sup> o una vez culminado el procedimiento de verificación o fiscalización por tributos y periodos que hayan sido motivo de verificación o fiscalización, salvo que esta determine una mayor obligación. Esta disposición encuentra su fundamento en el hecho que en los supuestos mencionados ya existe un pronunciamiento por parte de la Administración Tributaria respecto a la situación tributaria del deudor tributario, de modo que no se justifica que surta efecto la presentación de una declaración jurada rectificatoria que determine una menor obligación tributaria, siendo que en el caso que exista discrepancia sobre los resultados de la fiscalización, el deudor tiene expedito su derecho a iniciar el respectivo procedimiento contencioso tributario.

Por tanto, en el curso de un procedimiento de fiscalización o verificación y mientras no se presente alguno de los supuestos antes mencionados, la declaración rectificatoria que se pre-

sente y determine una menor obligación, surtirá efecto si dentro de un plazo de sesenta días hábiles siguientes a su presentación, la Administración Tributaria no emitiera pronunciamiento sobre la veracidad y exactitud de los datos contenidos en ella.

El hecho que la mencionada declaración rectificatoria surta efecto debido a la falta de pronunciamiento por parte de la Administración Tributaria en el plazo indicado, no implica que ésta no pueda continuar con su labor de fiscalización o verificación y emita la resolución de determinación que corresponda<sup>(4)</sup>, sino únicamente que la orden de pago girada en base a la anterior declaración rectificatoria quede sin efecto”.

Que el criterio antes citado tiene carácter vinculante para todos los vocales de este Tribunal, según lo establecido por el acuerdo recogido en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2002-10 de 17 de setiembre de 2002.

Que asimismo, conforme con lo aprobado por Acuerdo de Sala Plena que consta en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2008-25 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 materia de análisis, según la copia de parte de los actuados en el procedimiento de fiscalización iniciado a la recurrente con Orden de Fiscalización N° 040011098740, respecto del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2002 (fojas 203 a 267 del Expediente N° 237-2005), la Administración no habría emitido resoluciones de determinación a fin de establecer en forma definitiva la obligación tributaria resultante de dicho procedimiento, sino que por el contrario, en base a las declaraciones rectificatorias presentadas por la recurrente el 21 de junio de 2004, en las que determinó un mayor impuesto a pagar o disminuyó el saldo a favor, emitió órdenes de pago por el Impuesto General a las Ventas

(2) Al respecto, el artículo 1° del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT, aprobado por Decreto Supremo N° 085-2007-EF, publicado el 29 de junio de 2007, establece que se entenderá por procedimiento de fiscalización aquel por el cual al 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. A su vez, el artículo 10° del mismo reglamento señala que el procedimiento de fiscalización concluye con la notificación de las resoluciones de determinación y/o, en su caso, de las resoluciones de multa, las cuales podrán tener anexos. Asimismo, el artículo 76° del Código Tributario establece que mediante la resolución de determinación, la Administración Tributaria pone en conocimiento del deudor el resultado de su labor destinada a controlar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, estableciéndose la existencia de crédito o deuda tributaria. En ese sentido, la orden de pago girada a consecuencia de la presentación de una declaración jurada rectificatoria, no refleja el resultado de la labor de la Administración realizada con el fin mencionado, sino solo una autodeclaración formulada por el deudor tributario y por ello, la emisión de dicho valor no pone término al procedimiento de fiscalización o verificación iniciado.

(3) El artículo 75° del Código Tributario establece que concluido el proceso de fiscalización o verificación, la Administración Tributaria emitirá la correspondiente resolución de determinación, resolución de multa u orden de pago, si fuera el caso; no obstante, previamente a la emisión de las resoluciones referidas, podrá comunicar sus conclusiones a los contribuyentes, indicándoles expresamente las observaciones formuladas y, cuando corresponda, las infracciones que se les imputan, siempre que a su juicio la complejidad del caso tratado lo justifique. Asimismo, la norma prevé que en estos casos, dentro del plazo que la Administración Tributaria establezca en dicha comunicación, el que no podrá ser menor a tres días hábiles, el contribuyente o responsable podrá presentar por escrito sus observaciones a los cargos formulados, debidamente sustentadas, a efecto que ésta las considere, de ser el caso, siendo que la documentación que se presente luego de transcurrido el mencionado plazo o será merituada en el proceso de fiscalización o verificación.

(4) A tal efecto, debe considerarse que de acuerdo con lo previsto por el artículo 62°-A del Código Tributario, el procedimiento de fiscalización debe ser realizado dentro del plazo establecido por la citada norma, la cual también regula los casos de excepción al plazo, prórrogas, causales de suspensión, efectos y vencimiento de éste.

de enero, febrero, abril, mayo, agosto, octubre a diciembre de 2002, así como resoluciones de multa sustentadas en las citadas rectificatorias.

Que de lo expuesto, se concluye que aquel procedimiento de fiscalización no ha culminado con la emisión de los mencionados valores, pues éstos no son el resultado de la fiscalización sino que provienen de las obligaciones declaradas por la propia recurrente.

Que en tal sentido, atendiéndose a que el 22 de julio de 2004 la recurrente presentó nuevas declaraciones rectificatorias en la que consignó una menor obligación respecto del Impuesto General a las Ventas de enero, febrero, abril, mayo, agosto y octubre a diciembre de 2002, y un mayor saldo a favor por el mismo tributo correspondiente a los períodos de marzo, junio, julio y setiembre de 2002 (fojas 1 a 58 del Expediente N° 237-2005), de conformidad con el criterio anteriormente expuesto, la Administración se encontraba obligada a verificar dichas rectificatorias en el plazo de sesenta (60) días hábiles a que refiere el artículo 88° del Código Tributario.

Que de autos se advierte que venció el citado plazo sin que la Administración hubiese emitido pronunciamiento sobre la veracidad y exactitud de los datos contenidos en las rectificatorias presentadas el 22 de julio de 2004, habiéndose limitado a señalar en las resoluciones apeladas que estas declaraciones no surtían efectos al haber sido presentadas con posterioridad a la culminación de la fiscalización (fojas 275 del Expediente N° 237-2005 y foja 231/vuelta del Expediente N° 2045-2005), por lo que dichas rectificatorias surtieron efectos.

Que en virtud a lo expuesto, y dado que en las últimas declaraciones juradas rectificatorias presentadas, la recurrente consignó los mismos montos que en sus declaraciones originales, cancelando en su oportunidad las deudas declaradas, corresponde revocar las resoluciones de intendencia apeladas, debiéndose dejar sin efecto las Órdenes de Pago N° 011-001-0028696, 011-001-0028697, 011-001-0028699 a 011-001-0028704, y las Resoluciones de Multa N° 011-002-0005941 a 011-002-0005954, al no estar acreditada la comisión de alguna infracción.

Con los vocales Casalino Mannarelli, Queuña Díaz y Zúñiga Dulanto, a quien se llamó para completar Sala, e interviniendo como ponente la vocal Casalino Mannarelli.

RESUELVE:

**1. ACUMULAR** los procedimientos contenidos en los Expedientes N° 237-2005 y 2045-2005.

**2. REVOCAR** las Resoluciones de Intendencia N° 0150140002743 y 0150140003240 del 17 de noviembre de 2004 y 31 de enero de 2005, y **DEJAR SIN EFECTO** las Órdenes de Pago N° 011-001-0028696, 011-001-0028697, 011-001-0028699 a 011-001-0028704 y las Resoluciones de Multa N° 011-002-0005941 a 011-002-0005954.

**3. DECLARAR** que de acuerdo con el artículo 154° del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 154-99-EF, la presente resolución constituye precedente de observancia obligatoria, disponiéndose su publicación en el Diario Oficial El Peruano, en cuanto establece el siguiente criterio:

“El plazo de sesenta días previsto por el artículo 88° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF y modificado por Decreto Le-

gislativo N° 953, es aplicable cuando la Administración Tributaria deba verificar una segunda declaración jurada rectificatoria que reduce el monto de la deuda tributaria, presentada en un procedimiento de fiscalización o verificación en curso, luego de haberse presentado en él, una primera declaración jurada rectificatoria que la incrementó y sobre cuya base, la Administración emitió la correspondiente orden de pago”.

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

CASALINO MANNARELLI  
Vocal Presidenta

QUEUÑA DÍAZ  
Vocal

ZÚÑIGA DULANTO  
Vocal

VELÁSQUEZ LÓPEZ RAYGADA  
Secretario Relator