



Tribunal Fiscal

N° 03209-1-2022

EXPEDIENTE N° : 12498-2017
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto General a las Ventas y otros
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 6 de mayo de 2022

VISTA la apelación interpuesta por
con RUC N° , contra la Resolución de Intendencia N° de 25 de julio
de 2017 emitida por la Intendencia Lima de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración
Tributaria - SUNAT, que declaró infundada la reclamación contra las Resoluciones de Determinación N°
, giradas por Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de
2004 e Impuesto a la Renta del ejercicio 2004, y las Resoluciones de Multa N°
emitidas por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que en su recurso de apelación, escrito ampliatorio y de alegatos, la recurrente expone los siguientes argumentos:

- Diversos hechos han afectado su derecho de defensa y el debido procedimiento como que el auditor se presentó en sus oficinas en una hora distinta de la señalada en los Requerimientos N° y que no consta la fecha de notificación de los Resultados de los Requerimientos N° y que la Carta N° 1 fue emitida sin motivación, notificada por cedulón y dispuso que la documentación requerida fuera exhibida el 22 de julio de 2005 a las 15:30 horas, por lo que debe declararse la nulidad del procedimiento de fiscalización.
- Mediante Resolución de Intendencia N° se dejó sin efecto la Resolución de Determinación N° girada por Impuesto a la Renta del ejercicio 2004 así como su multa vinculada, sustentándose en cuestiones de fondo, porque no se acreditó la comparabilidad de las empresas utilizadas como referente para la determinación de la obligación tributaria; por ende las acciones de la Administración para determinar y aplicar sanciones en relación al citado tributo y periodo quedaron agotadas y el nuevo procedimiento de fiscalización iniciado con Orden de Fiscalización N° adolece de nulidad, debido a que la Administración ya no contaba con dichas facultades puesto que fueron ejercidas de manera única, integral y definitiva con la emisión de los citados valores, por lo que efectuar una nueva determinación, vulneraría el principio de seguridad jurídica.
- El plazo de prescripción de la facultad de la Administración para determinar la obligación tributaria y aplicar sanciones respecto del Impuesto a la Renta del ejercicio 2004, empezó a computarse el 5 de setiembre de 2007, día siguiente de la notificación de la Resolución de Intendencia N° y venció el 5 de setiembre de 2011, lo que se corrobora en el hecho que en el Expediente N° no se discutió la validez de la Resolución de Determinación N° ni Resolución de Multa N° por tanto, desde el 5 de setiembre de 2007 la Administración pudo determinar el Impuesto a la Renta del ejercicio 2004.
- En la Resolución N° 06764-1-2015 no se emitió pronunciamiento sobre dichos valores, por cuanto no era posible instaurar o mantener un procedimiento contencioso tributario respecto de valores que fueron dejadas sin efecto, cita la Resolución del Tribunal Fiscal N° 07760-5-2015 y que la Administración tenía expedito su derecho a determinar la obligación tributaria a partir del 5 de setiembre de 2007, siendo que la determinación contenida en la Resolución de Determinación N° y la Resolución de



Tribunal Fiscal

N° 03209-1-2022

Multa N° _____, notificadas el 3 de enero de 2017, califica como extemporánea.

- El Requerimiento N° _____, que sustenta las resoluciones impugnadas, adolece de nulidad, toda vez que fue notificado luego de transcurrido el plazo del año de fiscalización, contado desde que cumplió con exhibir la documentación solicitada en el Requerimiento N° _____, por tanto, la Administración sólo estaba facultada a notificar nuevos requerimientos hasta el 20 de mayo de 2006.
- La Administración no contaba con la facultad para determinar la obligación tributaria sobre base presunta, al no incurrir en la causal prevista en el numeral 2 del artículo 64 del Código Tributario, debido a que presentó la declaración rectificatoria del Impuesto a la Renta del ejercicio 2004, en la forma y condiciones establecidas en el artículo 88 del Código Tributario, no estableciéndose la obligación de adjuntar documentación que sustente las correcciones efectuadas, como señala la Administración. Si existían dudas sobre la referida declaración, la Administración debió ejercer la facultad de determinación dentro del procedimiento de fiscalización, y siendo que la declaración surtió efectos dentro de los 45 días de haberse presentado, su cuestionamiento por parte de la Administración viola el principio de conducta procedimental señalado en el artículo IV de la Ley N° 27444, toda vez que se presumen dudas sin haberlas acreditado, no constituyendo causal para determinar la obligación tributaria sobre base presunta.
- La determinación de la obligación tributaria sobre base presunta no se ajusta a derecho y vulnera el segundo párrafo del artículo 59 de la Ley del Impuesto a la Renta, debido a que la Administración no acreditó que a su caso no le era aplicable alguna otra presunción establecida en el Código Tributario, se le pretende imputar el promedio de renta de tres contribuyentes similares que desconoce su identidad y los criterios de elección, siendo comparables secretos, lo que vulnera su derecho de defensa y el debido procedimiento, situación que no le permitió impugnar adecuadamente, debiendo dejarse sin efecto dicha acotación. La Resolución N° 06036-2-2006 ha establecido el criterio de que el vicio derivado de la no exteriorización de los comparables y de los criterios aplicados para su elección, viola el procedimiento legal establecido.
- La Resolución N° 06764-1-2015 declaró la nulidad de las Resoluciones de Determinación N° _____ y de la Resolución de Intendencia N° _____, Resoluciones de Multa N° _____ y de la Resolución de Intendencia N° _____ relacionados con el Impuesto General a las Ventas, y si bien el plazo de prescripción estaba suspendido durante 12 meses, plazo máximo que tenía este Tribunal para resolver, al emitir la Resolución N° 06764-1-2015 luego de casi 8 años ya había acaecido la prescripción de las facultades de determinar, aplicar sanciones y de exigir el pago de la deuda tributaria como establece el artículo 46 del Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo N° 1311, de aplicación inmediata al tratarse de una norma procedimental. La Administración reconoció la referida prescripción en la Resolución de Intendencia N° _____, al resolver que carecía de objeto pronunciarse respecto de su pedido de prescripción por sustracción de la materia, lo que implica que su pretensión ya se había alcanzado en la práctica, por lo que al notificarse el inicio de un nuevo procedimiento de fiscalización, la Administración ya no contaba con la facultad para determinar, aplicar sanciones ni exigir pago alguno, por lo que dicho procedimiento adolece de nulidad e ilegalidad.
- El plazo de prescripción de la facultad de la Administración para determinar la obligación tributaria respecto del Impuesto General a las Ventas de enero a noviembre y de diciembre de 2004, luego de la nulidad establecida en la Resolución N° 06764-1-2015, venció el 2 de enero de 2009 y 2010, respectivamente, por tanto la pretensión de volver a determinar la obligación tributaria es ilegal, por aplicación del artículo 46 del Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo N° 1311, y de la Resolución de Intendencia N° _____.
- Los bienes adquiridos en los comprobantes de pago emitidos por 13 de sus proveedores, se encuentran vinculados a la realización de actividades que le generan rentas gravadas, y en el Resultado del Requerimiento N° _____ ni en las resoluciones de determinación impugnadas, la Administración ha señalado en cuál de los 2 supuestos establecidos en el artículo 44 de la Ley del Impuesto General a las Ventas, están incursas las operaciones reparadas, lo que impide ejercer su derecho de defensa, siendo que los reparos no se encuentran debidamente sustentados y deben quedar sin efecto.



Tribunal Fiscal

N° 03209-1-2022

- Durante el procedimiento de fiscalización y en la instancia de reclamación aportó elementos de prueba que acreditaron con un nivel razonable, que los comprobantes de pago observados corresponden a operaciones reales y que no fueron meritados por la Administración, a pesar de que sus proveedores pagaron el Impuesto General a las ventas, no se le permitió utilizarlo, generándose un doble pago de dicho impuesto. Cita la Resolución N° 02791-5-2010.
- Del total de 13 proveedores, sólo se citaron a 8 y sólo asistieron 4 proveedores, de cuyas manifestaciones la Administración pretende sustentar los reparos, a pesar que las diligencias se tomaron sin tener en cuenta las garantías mínimas del debido procedimiento administrativo, pues no se les notificó adecuadamente para efectuar repreguntas y cuestionamientos, vulnerándose su derecho de defensa, no correspondiendo extraer consecuencia jurídica de diligencias afectadas de nulidad. Al asistir solamente 4 de sus proveedores, se resta fehaciencia y objetividad al referido medio probatorio, debido a que se debió citar a todos sus proveedores, ejerciendo la Administración sus facultades para ello.
- De los 4 proveedores asistentes, 3 desconocieron haber efectuado operaciones con ella y sólo uno de ellos reconoció la veracidad de las operaciones, no obstante, no le dieron mérito alguno, y sin fundamentación alguna, la Administración consideró las declaraciones de quienes no reconocieron las operaciones efectuadas, sin tener en cuenta que esas declaraciones no son objetivas, toda vez que dichos proveedores delegaron en terceras personas la obtención del RUC y de los comprobantes de pago, cuando dichos trámites eran personales, y que de haber declarado la verdad se les hubieran imputado ventas que presumiblemente no habían declarado.
- La Administración debe abstenerse de efectuar cualquier cobranza de la deuda tributaria impugnada y/o de tomar en cuenta cualquier consecuencia derivada de los actos reclamados, en tanto no se pronuncie respecto del presente procedimiento.
- La Administración no se encontraba facultada a requerir mayor información y/o documentación relacionada con el Impuesto a la Renta del ejercicio 2004, por lo que solicita la nulidad del Requerimiento N° _____ y de los valores impugnados. No corresponde la capitalización de intereses de los valores impugnados conforme lo establece la Ley N° 30230.
- El reparo al Impuesto General a las Ventas por operaciones no reales no se sustenta en requerimiento emitido dentro del procedimiento de fiscalización. En mérito del principio de verdad material la Administración debía verificar y determinar cómo efectivamente se realizaron los hechos, no pudiendo imputársele los incumplimientos de las obligaciones de sus proveedores y la Administración no ha efectuado una evaluación conjunta y razonada de los medios probatorios, por ende no ha realizado una actuación probatoria arreglada a derecho, por lo que los valores deben ser dejados sin efecto.
- Las resoluciones de multa deben dejarse sin efecto al haberse acreditado que los reparos efectuados carecen de sustento y que no se ha configurado la infracción acotada debido a que la Administración no ha observado el principio de subjetividad, lo que vulnera garantías y derechos fundamentales previstos en la Constitución Política del Perú. Según los criterios del Tribunal Constitucional, la potestad sancionadora de la Administración Pública debe respetar las garantías esenciales mínimas que le imponen los principios del derecho penal, como los principios de culpabilidad, legalidad, tipicidad, presunción de inocencia o de licitud, entre otros, citando las sentencias emitidas por el Tribunal Constitucional recaídas en los Expedientes N° 003-2005-PI/TC y 2868-2004-AA/TC, los artículos 246, 252 y 253 de la Ley del Procedimiento Administrativo General, diversa doctrina sobre la potestad sancionadora de la Administración, y las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 082-3-97 y 2727-4-96.
- No corresponde la aplicación de intereses moratorios debido a la duración irrazonable del procedimiento administrativo por causa no imputable a ella. Precisa que el incremento desproporcionado de la deuda se debe fundamentalmente a los intereses moratorios devengados, al haber transcurrido más de 12 años desde que se inició el procedimiento administrativo de fiscalización, quedando evidenciado de forma reiterada que la duración prolongada del procedimiento se debió exclusivamente a la indebida y por demás arbitraria demora en la tramitación de su recurso de apelación.



Tribunal Fiscal

N° 03209-1-2022

- Se ha vulnerado su derecho a ser juzgado en un plazo razonable, el que constituye una manifestación implícita del derecho al debido proceso, por lo que solicita se considere el criterio de la sentencia de Casación N° 4823-2009, que ha acogido reiterada jurisprudencia del Tribunal Constitucional, como la recaída en los Expedientes N° 1255-2003-AA/TC, 00361-2008-PA/TC, 8127-2006-PA/TC, 02516-2008-PA/TC, 06130-2009-PA/TC, 02131-2011-PA/TC, 01620-2010-PA/TC, 01277-2012-PA/TC, 0522-2011-PA/TC, 911-2006-PA/TC, 9111-2006-PA/TC, 01866-2010-PA/TC y 10044-2006-PA/TC, 2947-2011-PHC/TC y 2915-2004-HC/TC, que reconoce en sede administrativa la no aplicación de intereses moratorios por excesiva demora en resolver, por lo que solicita se ordene que la Administración se abstenga del cobro de los intereses moratorios devengados de las resoluciones de multa impugnadas, como consecuencia de la duración prolongada del procedimiento por causa no imputable a ella.
- Si bien la Ley N° 30230 entró en vigencia con posterioridad a la fecha que se resolvió su recurso de apelación (de 13 de diciembre de 2013), ello no impide que se declare la suspensión de los intereses moratorios devengados a partir del vencimiento de los plazos máximos legales para resolver los recursos impugnatorios presentados, al existir una clara vulneración al derecho a obtener un pronunciamiento en un plazo razonable, por el incumplimiento de la autoridad de su deber constitucional de resolver los recursos dentro de tales plazos, siendo que la demora y los errores benefician a la Administración al incrementar intereses y determinar supuestas sanciones, pues no determinó correctamente la sanción desde sus inicios y hasta el 2017 continuó incurriendo en vicios al respecto, por lo que no corresponde que se exija el pago de intereses moratorios, toda vez que la deuda solo genera intereses desde el momento en que se encuentra definitivamente establecida. Cita la resolución de la Tercera Sala Civil de la Corte Superior de Justicia recaída en el Expediente N° 35201-2013.
- Son aplicables los criterios establecidos por el Tribunal Constitucional en la sentencia recaída en el Expediente N° 04082-2012-AA/TC, sobre la inaplicación de intereses por demora injustificada en resolver.
- Las resoluciones de determinación del Impuesto General a las Ventas son nulas, pues en el primer procedimiento de fiscalización se vulneraron las garantías del debido procedimiento y sus actuaciones fueron declaradas nulas por la Resolución N° 06764-1-2015, porque los reparos no se sustentan en requerimiento válido y los valores se emitieron luego de 11 años del cierre de los requerimientos que pretenden servir de sustento. Invoca las Resoluciones N° 18691-10-2011 y 520-2-2020.
- Se debe tener en cuenta la Sentencia recaída en el Expediente N° 02051-2016-PA/TC del Tribunal Constitucional, según la cual se debe reanudar el cómputo del plazo de prescripción en los casos que los órganos encargados de resolver el presente expediente se excedieron del plazo legal para hacerlo. No cabe duda que al 3 de enero de 2017 ya había acaecido la prescripción del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2004. Asimismo, se debe suspender el cobro de intereses moratorios debido a que el Tribunal Constitucional ha establecido como criterio vinculante que en los casos en que el órgano competente exceda del plazo legal con el que cuenta para resolver, como en su caso, se debe suspender el cómputo de los intereses moratorios.

Que por su parte, la Administración señala que como resultado del procedimiento de fiscalización iniciado a la recurrente reparó el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2004, por no haberse acreditado la realidad de las operaciones, de acuerdo con el inciso a) del artículo 44 de la Ley del Impuesto General a las Ventas; asimismo, reparó la base imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2004, por presunción de renta neta equivalente al promedio de renta neta de empresas similares, y detectó la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, verificándose que las acotaciones y sanciones aplicadas resultan arregladas a ley, por lo que declaró infundada la reclamación interpuesta.

Que en el presente caso, como antecedente se tiene que mediante Carta N° _____ y Requerimiento N° _____ notificados el 16 de mayo de 2005 (fojas 16847 a 16849, 16892 y 16892), la Administración inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización a fin de verificar el cumplimiento de sus obligaciones tributarias relativas al Impuesto a la Renta e Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2004, y como resultado emitió las Resoluciones de Determinación N° _____ (fojas 16951 a 16995), por Impuesto General a las Ventas de enero a



Tribunal Fiscal

N° 03209-1-2022

diciembre de 2004, por operaciones no reales, la Resolución de Determinación N° (fojas 16936 a 16938), por Impuesto a la Renta del ejercicio 2004, por presunción de renta neta equivalente al promedio de renta neta de empresas similares y las Resoluciones de Multa N° (fojas 16935 y 16939 a 16950), por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, vinculadas al Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2004 e Impuesto a la Renta del ejercicio 2004.

Que mediante recurso de reclamación de 23 de agosto de 2005 (fojas 18224 a 18303), la recurrente inició el proceso contencioso tributario contra los citados valores, el que fue declarado fundado en parte mediante la Resolución de Intendencia N° de 9 de agosto de 2007 (fojas 18513 a 18559), dejándose sin efecto el reparo al Impuesto a la Renta del ejercicio 2004 por presunción de renta neta equivalente al promedio de renta neta de empresas similares al no haberse seguido con el procedimiento debido para su correcta determinación, por lo que afirmando que había causal para la determinación sobre base presunta, la Administración levantó el reparo y dispuso enviar los actuados al área de auditoría a efectos de que realice una nueva determinación y en ese orden de ideas dejó sin efecto la Resolución de Determinación N° girada por Impuesto a la Renta del ejercicio 2004 en virtud al citado reparo, así como la Resolución de Multa N° Asimismo, se mantuvo el reparo al crédito fiscal por operaciones no reales correspondientes a los periodos de enero a diciembre de 2004.

Que la recurrente el 24 de setiembre de 2007 formuló apelación contra la anotada Resolución de Intendencia N° (fojas 18560 a 18664), en todos sus extremos, es decir impugnó lo resuelto respecto del reparo al Impuesto a la Renta del ejercicio 2004 y del reparo al Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2004.

Que este Tribunal en la Resolución N° 06764-1-2015 de 10 de julio de 2015 (fojas 18744 a 18746) señaló que en la instancia de reclamación, al haber la Administración dejado sin efecto el reparo por presunción de renta neta equivalente al promedio de renta neta de empresas similares por no haberse seguido con el procedimiento debido para su correcta determinación, y como consecuencia, al haberse dejado sin efecto la Resolución de Determinación N° girada por Impuesto a la Renta del ejercicio 2004 en virtud al citado reparo, así como la Resolución de Multa N°; la materia de controversia únicamente consistía en determinar si el reparo al crédito fiscal por operaciones no reales de enero a diciembre de 2004, fue efectuado conforme a ley; resolviendo declarar nulas las Resoluciones de Determinación N° a giradas por Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2004 y las Resoluciones de Multa N° a vinculadas al citado tributo y periodos, así como la Resolución de Intendencia N° en el extremo referido a dichos valores, debido a que su emisión se efectuó de forma anticipada a la eficacia de los actos administrativos que las sustentaban (resultados de los requerimientos de la fiscalización), lo que acarreó su nulidad, en virtud de lo establecido en el numeral 2 del artículo 109 del Código Tributario, al haber sido emitidas con prescindencia del procedimiento legal establecido.

Que respecto del reparo al Impuesto a la Renta del ejercicio 2004 por presunción de renta neta equivalente al promedio de renta neta de empresas similares, la Administración continuó con el procedimiento de fiscalización mediante la notificación de la Carta N° y del Requerimiento N° y su resultado (fojas 18845 a 18851 y 18853 a 18864), y como resultado, el 3 de enero de 2017 notificó la Resolución de Determinación N° girada por Impuesto a la Renta del ejercicio 2004 (fojas 19110 a 19112), y la Resolución de Multa N° emitida por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, vinculada al referido tributo y periodo (fojas 19095 y 19096).

Que como consecuencia de la declaración de nulidad contenida en la Resolución N° 06764-1-2015, el 3 de enero de 2017 la Administración notificó las Resoluciones de Determinación N° a giradas por Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2004 (fojas 19113 a 19127), y las Resoluciones de Multa N° a emitidas por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, vinculadas al citado tributo y periodos (fojas 19097 a 19109).



Tribunal Fiscal

N° 03209-1-2022

Que el 27 de enero de 2017 la recurrente interpuso recurso de reclamación contra los precitados valores (fojas 18940 a 18961 y 19015 a 19029), y presentó argumentos de hecho y de derecho respecto del reparo al Impuesto a la Renta del ejercicio 2004 por presunción de renta neta equivalente al promedio de renta neta de empresas similares y del reparo al crédito fiscal por operaciones no reales de enero a diciembre de 2004. Asimismo, solicitó la prescripción de la acción de la Administración para determinar las referidas obligaciones tributarias, aplicar sanciones y exigir el pago de los tributos y multas, determinados e impuestos, respectivamente, en los indicados valores; e invocó nulidades.

Que el referido recurso de reclamación fue resuelto mediante la resolución apelada, declarándolo infundado y, en consecuencia, confirmó los indicados valores, asimismo, desestimó la prescripción solicitada.

Que en tal sentido, corresponde verificar si dichos valores fueron emitidos conforme a ley, considerando los argumentos esbozados por la recurrente, no obstante, procede previamente analizar las nulidades alegadas por esta.

NULIDAD

Que el artículo 62 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por el Decreto Legislativo N° 953¹, aplicable al caso de autos, establecía que el ejercicio de la función fiscalizadora incluye la inspección, investigación y el control del cumplimiento de obligaciones tributarias, incluso de aquellos sujetos que gocen de inafectación, exoneración o beneficios tributarios, y que para este efecto 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 que deberán ser llevados de acuerdo con las normas correspondientes.

Que según el numeral 5 del artículo 87 del referido código, los administrados estaban obligados a facilitar las labores de fiscalización y determinación que realice la Administración y en especial deberán permitir el control por parte de esta última, así como presentar o exhibir, en las oficinas fiscales o ante los funcionarios autorizados, según señalara 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, agregando que dicha obligación incluye la de proporcionar los datos necesarios para conocer los programas y los archivos en medios magnéticos o de cualquier otra naturaleza; así como la de proporcionar o facilitar la obtención de copias de las declaraciones, informes, libros de actas, registros y libros contables y demás documentos relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias, las mismas que deberán ser refrendadas por el sujeto fiscalizado o, de ser el caso, su representante legal.

Que este Tribunal ha señalado en la Resolución N° 02320-5-2003, entre otras, que la facultad de fiscalización de la Administración se materializa con la notificación de los actos administrativos que constan en instrumentos o documentos (requerimientos), que efectúa la citada entidad a los deudores tributarios mediante los cuales se le solicita la exhibición de sus libros, registros contables o cualquier otra documentación que considere necesaria a efecto de verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Que en las Resoluciones N° 00148-1-2004 y 03199-5-2006, entre otras, se ha indicado que los requerimientos constituyen actos iniciales o instrumentales mediante los que la Administración solicita la presentación de diversa documentación e información con la cual realizará una verificación, mientras que en los resultados de los requerimientos se deja constancia de la documentación recibida y, de ser el caso, del examen efectuado sobre ella, y son los que sustentan, en rigor, los reparos que constarán en las resoluciones de determinación o de multa respectivas.

Que según el numeral 1.2 del artículo IV del Título Preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley N° 27444, aplicable supletoriamente a los procedimientos tributarios de conformidad con la

¹ Vigente desde el 6 de febrero de 2004 hasta el 31 de marzo de 2007.



Tribunal Fiscal

N° 03209-1-2022

Norma IX del Título Preliminar del Código Tributario, el procedimiento administrativo se sustenta en el principio del debido procedimiento, según el cual los administrados gozan del derecho a exponer sus argumentos, a ofrecer y producir pruebas y a obtener una decisión motivada y fundada en derecho.

Que en el caso de autos, con relación al procedimiento de fiscalización del Impuesto a la Renta del ejercicio 2004 y del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2004, programado según Orden de Fiscalización N° [redacted] (foja 16889), se tiene que mediante el Requerimiento N° [redacted]

notificado el 16 de mayo de 2005 (fojas 16847 a 16849), que constituye el primer requerimiento en el referido procedimiento, la Administración solicitó a la recurrente diversa documentación e información por dichos tributos y periodos, señalando que su presentación debía realizarse al cuarto día hábil de notificado dicho requerimiento, esto es, el 20 de mayo de 2005 a las 9:00 horas en las oficinas de la Administración; apreciándose que la recurrente mediante escrito del 17 de mayo de 2005, signado con el N° [redacted] (foja 16680) solicitó a la Administración una nueva fecha y lugar para la presentación de la información solicitada, lo que fue aceptado parcialmente por la Administración mediante Carta N° [redacted] (foja 16685), además mediante escrito del 1 de julio de 2005 presentado en mesa de partes y signado con el N° [redacted] (foja 16462) la recurrente informó de los puntos solicitados que no le correspondía presentar; dejándose constancia en el resultado del citado requerimiento (fojas 16844 a 16846) que la recurrente exhibió todo lo solicitado de acuerdo a lo que le correspondía; en consecuencia, no se evidencia vulneración alguna al derecho de defensa de la recurrente². Cabe señalar que con Acta de Presencia de Notario Público de 22 de julio de 2005 (foja 16689), el Notario Público [redacted] certificó la notificación del resultado de requerimiento en el domicilio fiscal de la recurrente realizada el 22 de julio de 2005, dejando constancia que si bien fue recibido por [redacted] en representación de la recurrente, éste se negó a firmar los cargos de recepción, certificando el acta de negativa de recepción; en consecuencia, no se aprecia vicio de nulidad del procedimiento de fiscalización en cuanto a la fecha de notificación.

Que de otro lado, mediante Requerimiento N° [redacted], notificado el 16 de mayo de 2005 (foja 16837 a 16843), la Administración solicitó a la recurrente, el resumen de las compras mensuales por proveedor y de las ventas mensuales por cliente así como el detalle de importes detraídos por clientes, información del comprobante emitido y el análisis del crédito fiscal por tipo de operación, la cual debía ser presentada el 20 de mayo de 2005 a las 9:00 horas en las oficinas de la Administración; apreciándose que mediante escrito del 17 de mayo de 2005, signado con el N° [redacted] (foja 16679) la recurrente solicitó a la Administración una nueva fecha y lugar para la presentación de la información solicitada, lo que fue aceptado parcialmente por la Administración mediante Carta N° [redacted] (foja 16685); dejándose constancia en el resultado del citado requerimiento (foja 16836) que la recurrente presentó lo solicitado; en consecuencia, no se evidencia vulneración alguna al derecho de defensa de la recurrente. Asimismo, mediante Acta de Presencia de Notario Público de 22 de julio de 2005 (foja 16689), el Notario Público [redacted] certificó la notificación del referido resultado de requerimiento en el domicilio fiscal de la recurrente realizada el 22 de julio de 2005, dejando constancia que fue firmado y sellado por [redacted]

en representación de la recurrente, no apreciándose vicio de nulidad del procedimiento de fiscalización en cuanto a la fecha de notificación.

Que mediante Requerimiento N° [redacted], notificado el 15 de junio de 2005 (fojas 16821 a 16835), la Administración solicitó a la recurrente la documentación sustentatoria de los préstamos a accionistas contabilizados en la cuenta 14 - Cuentas por cobrar Accionista, del principio de causalidad de los gastos registrados en la cuenta 639013 - Consumo Refrigerio y de los gastos deducibles detallados en el Anexo N° 01.01 adjunto al citado requerimiento, la cual debía ser presentada el 21 de junio de 2005 a las 9:00 horas en las oficinas de la Administración, lo que fue cumplido por la recurrente mediante escrito recibido en mesa de partes de la Administración el 21 de junio de 2005 signado con N° [redacted] (fojas 16677 y 16678); advirtiéndose que el resultado del referido requerimiento fue cerrado el 22 de julio de 2005 al culminar la evaluación de lo presentado por la recurrente (fojas 16819 y 16820); en tal sentido, no se aprecia que se hubiera vulnerado el derecho de defensa de la recurrente. Asimismo, mediante Acta de Presencia de Notario Público de 22 de julio de 2005 (foja 16689), el Notario Público [redacted] certifica la notificación del citado resultado de requerimiento en el domicilio fiscal de la recurrente realizada el 22 de

² Es preciso mencionar que la fiscalización de autos se desarrolló con anterioridad a la dación del Decreto Supremo N° 085-2007-EF, que aprobó el Reglamento de Fiscalización de la SUNAT.



Tribunal Fiscal

N° 03209-1-2022

julio de 2005, dejando constancia que fue firmado y sellado por _____ en representación de la recurrente, no apreciándose vicio de nulidad del procedimiento de fiscalización en cuanto a la fecha de notificación.

Que el 21 de junio de 2005, la Administración notificó el Requerimiento N° _____ (fojas 16775 a 16818), en el cual solicitó a la recurrente que presente copias adquirente y SUNAT de los comprobantes de pago compras detallados en el Anexo N° 01.01 adjunto al citado requerimiento, así como copias de Libros Principales y Registros Auxiliares correspondientes a los periodos materia de fiscalización, documentación que debía ser presentada el 27 de junio de 2005 a las 9:00 horas en las oficinas de la Administración, lo que fue cumplido por la recurrente mediante escrito recibido en mesa de partes de la Administración el 27 de junio de 2005 signado con N° _____ (foja 16463); advirtiéndose que el resultado del referido requerimiento fue cerrado el 22 de julio de 2005 al culminar la evaluación de lo presentado por la recurrente (fojas 16750 a 16774); en tal sentido, no se aprecia vulneración alguna a su derecho de defensa. Asimismo, mediante Acta de Presencia de Notario Público de 22 de julio de 2005 (foja 16689), el Notario Público _____ certifica la notificación del citado resultado de requerimiento en el domicilio fiscal de la recurrente realizada el 22 de julio de 2005, dejando constancia que fue firmado y sellado por _____ en representación de la recurrente, no apreciándose vicio de nulidad del procedimiento de fiscalización en cuanto a la fecha de notificación.

Que mediante Requerimiento N° _____ notificado el 1 de julio de 2005 (fojas 16746 a 16749), la Administración solicitó a la recurrente, entre otros, la presentación de alegatos y documentación que sustente la fehaciencia de las adquisiciones efectuadas a diversos proveedores, la cual debía ser presentada el 7 de julio de 2005 a las 9:00 horas en las oficinas de la Administración, siendo que recién el 13 de julio de 2005 mediante escrito de sustentación presentado al auditor (fojas 17074 a 17084), la recurrente cumplió con lo solicitado parcialmente; advirtiéndose que el resultado del referido requerimiento fue cerrado el 22 de julio de 2005 al culminar la evaluación de lo presentado por la recurrente (fojas 16750 a 16774); en tal sentido, no se aprecia vulneración alguna a su derecho de defensa. Asimismo, mediante Acta de Presencia de Notario Público de 22 de julio de 2005 (foja 16689), el Notario Público _____ certificó que la notificación del citado resultado de requerimiento fue realizada en el domicilio fiscal de la recurrente el 22 de julio de 2005, dejando constancia que si bien fue recibido por _____ en representación de la recurrente, éste se negó a firmar los correspondientes cargos de recepción, certificando el acta de negativa de recepción; en consecuencia, no se aprecia vicio de nulidad del procedimiento de fiscalización en cuanto a la fecha de notificación.

Que finalmente el 15 de julio de 2005, la Administración notificó el Requerimiento N° _____ (fojas 16693 a 16699), en el cual solicitó a la recurrente la presentación de alegatos y documentación que sustente los reparos a la renta neta imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2004, entre otros, por presunción de renta neta equivalente al promedio de renta neta de empresas similares; la cual debía ser presentada el 21 de julio de 2005 a las 9:30 horas en las oficinas de la Administración, apreciándose que en respuesta al citado requerimiento, la recurrente presentó el escrito de 22 de julio de 2005, signado con N° _____ (fojas 16438 a 16447); sin embargo, el citado requerimiento fue cerrado el 22 de julio de 2005 dejándose constancia que la recurrente no cumplió con sustentar lo requerido (fojas 16690 a 16692); en consecuencia, no se evidencia vulneración alguna al derecho de defensa de la recurrente. Asimismo, mediante Acta de Presencia de Notario Público de 22 de julio de 2005 (foja 16689), el Notario Público _____ certificó que la notificación del citado resultado de requerimiento fue realizada en el domicilio fiscal de la recurrente el 22 de julio de 2005, dejando constancia que si bien fue recibido por _____ en representación de la recurrente, éste se negó a firmar los correspondientes cargos de recepción, certificando el acta de negativa de recepción; en consecuencia, no se aprecia vicio de nulidad del procedimiento de fiscalización en cuanto a la fecha de notificación.

Que de acuerdo con lo expuesto, los cierres de los Requerimientos N° _____ que sustentan los reparos efectuados al Impuesto a la Renta del ejercicio 2004 y al Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2004, se efectuaron con arreglo a ley, careciendo de sustento lo alegado por la recurrente en sentido contrario.



Tribunal Fiscal

N° 03209-1-2022

Que cabe indicar que el hecho que los requerimientos mencionados no fueran cerrados en la fecha en que debía presentar la recurrente la documentación solicitada, sino luego de su evaluación, no acarrea la nulidad del procedimiento, no habiéndose vulnerado con ello el derecho de defensa de la recurrente.

Que sobre lo argumentado por la recurrente respecto a que el auditor de la Administración se presentó en hora y/o día distinto a lo señalado en los Requerimientos N° (); cabe precisar que la información requerida en dichos requerimientos debía ser presentada en las oficinas de la Administración, por lo que carece de sustento dicho argumento no resultando atendible la nulidad invocada; siendo inclusive que se aprecia que en respuesta a los citados requerimientos, la recurrente presentó los escritos de 13 y 22 de julio de 2005 (fojas 16438 a 16447 y 16451 a 16461) con diversa información y/o documentación de índole comercial, contable y tributaria que le fue solicitada, en cuanto le resultaba aplicable.

Que de lo expuesto, no se aprecia que en este caso se hubiese configurado una situación lesiva a los derechos de la recurrente, como es el derecho al debido procedimiento administrativo, que comprende el derecho a exponer argumentos, a ofrecer y producir pruebas y a obtener una decisión motivada y fundada en derecho, toda vez que el propósito de los aludidos requerimientos se restringió a recabar determinada información y/o documentación relacionada a los tributos y periodos materia de revisión, a fin que la Administración continuara con su labor de fiscalización, siendo que dicho propósito fue atendido, dado que la recurrente cumplió con lo solicitado.

Que en ese sentido, esta instancia constata que los hechos señalados por la recurrente en la emisión y cierre de los Requerimientos N° (), no impidieron o limitaron el ejercicio de los derechos y garantías inherentes al debido procedimiento administrativo que le asiste a la recurrente, como son el derecho a exponer argumentos, a ofrecer y producir pruebas y a obtener una decisión motivada y fundada en derecho.

Que en cuanto a lo alegado por la recurrente en relación a que las observaciones correspondientes a operaciones no reales para el Impuesto General a las Ventas no fueron puestas en su conocimiento a través de algún requerimiento emitido dentro de la Orden de Fiscalización N° () ni en el Requerimiento N° (), siendo recién a través de las resoluciones de determinación que formalmente se pone en su conocimiento el reparo al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas; cabe indicar que dicho reparo se sustenta en los requerimientos emitidos en el procedimiento de fiscalización programado según Orden de Fiscalización N° () (foja 16889) e iniciado mediante la Carta N° (foja 16892), siendo puesto en conocimiento de la recurrente el referido reparo mediante el Resultado del Requerimiento N° (), por lo que lo alegado al respecto carece de sustento.

RESOLUCIÓN DE DETERMINACIÓN N°

Y RESOLUCIÓN DE MULTA N°

Que la Resolución de Determinación N° (fojas 19110 a 19112) fue emitida por Impuesto a la Renta del ejercicio 2004³, y la Resolución de Multa N° (fojas 19095 y 19096) fue girada por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, sobre la base de la citada resolución de determinación.

Que dichos valores fueron emitidos como consecuencia del procedimiento de fiscalización iniciado mediante Carta N° () y el Requerimiento N° () notificados el 16 de mayo de 2005 (fojas 16847 a 16849, 16892 y 16892).

Que del Anexo N° 02 a la citada resolución de determinación (foja 19110), se aprecia que la determinación se sustenta en el Requerimiento N° () y su resultado; en el que la Administración señala que la determinación del ejercicio 2004 se dio en atención a la Resolución de Intendencia N° ().

³ Por la que la Administración efectuó el reparo a la base imponible por presunción de renta neta equivalente al promedio de renta neta de empresas similares.



Tribunal Fiscal

N° 03209-1-2022

que “dejó sin efecto” la Resolución de Determinación N°

Que como se indicó, mediante la referida resolución de intendencia se resolvió el recurso de reclamación interpuesto por la recurrente, entre otros, contra la Resolución de Determinación N° y la Resolución de Multa N° no obstante, contrariamente a lo señalado por la Administración en la resolución apelada (foja 19070/vuelta), mediante la Resolución de Intendencia N° no se declaró la nulidad de dichos valores, sino que fueron dejados sin efecto.

Que lo anterior fue confirmado por este Tribunal mediante la Resolución N° 06764-1-2015 que señaló “*Que en la instancia de reclamación, la Administración dejó sin efecto el reparo por presunción de renta neta equivalente al promedio de renta neta de empresas similares al no haberse seguido con el procedimiento debido para su correcta determinación, por lo que, afirmando que había causal para la determinación sobre base presunta, levantó el reparo y dispuso enviar los actuados al área de auditoría a efectos de que realice una nueva determinación. Como consecuencia, en la resolución apelada se deja sin efecto la Resolución de Determinación N° , girada por Impuesto a la Renta del ejercicio 2004 en virtud al citado reparo, así como la Resolución de Multa N° (...)*”.

Que al respecto, según el artículo 60 del Código Tributario la determinación de la obligación tributaria se inicia: 1. Por acto o declaración del deudor tributario y 2. Por la Administración; por propia iniciativa o denuncia de terceros; y que para tal efecto cualquier persona puede denunciar a la Administración Tributaria la realización de un hecho generador de obligaciones tributarias.

Que conforme con el artículo 61 del citado código la determinación de la obligación tributaria efectuada por el deudor tributario está sujeta a fiscalización o verificación por la Administración, 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.

Que el primer párrafo del artículo 75 del citado código establece que, concluido el procedimiento de fiscalización o verificación, la Administración emitirá la correspondiente resolución de determinación, resolución de multa u orden de pago, si fuera el caso.

Que en ese sentido nuestro sistema tributario reconoce que la Administración tiene la facultad de fiscalizar o verificar a los administrados tributarios y que una vez culminada dicha fiscalización o verificación debe emitir en atención al artículo 75 del Código Tributario una resolución de multa, orden de pago o resolución de determinación, de ser el caso.

Que el artículo 108 del referido Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo N° 953, establece que después de la notificación, la Administración solo podrá revocar, modificar, sustituir o complementar sus actos en los siguientes casos: 1) Cuando se detecten los hechos contemplados en el numeral 1 del artículo 178, así como en los casos de connivencia entre el personal de la Administración y el deudor tributario, y 2) Cuando la Administración detecte que se han presentado circunstancias posteriores a su emisión que demuestran su improcedencia o cuando se trate de errores materiales, tales como los de redacción o cálculo. Agrega dicho artículo que la Administración debe señalar los casos en que existieran circunstancias posteriores a la emisión de sus actos, así como errores materiales, y dictará el procedimiento para revocar, modificar, sustituir o complementar sus actos, según corresponda.

Que en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 11209-4-2012 se ha señalado que “*(...) sobre el particular, este Tribunal en la Resolución N° 04638-1-2005, emitida con carácter de observancia obligatoria, ha señalado respecto a la determinación de la obligación tributaria, que nuestro sistema tributario reconoce a la Administración dicha facultad, para lo cual debe emitir y notificar una resolución de determinación por un tributo y periodo concretos, dentro de un determinado periodo de tiempo, cual es el de prescripción, determinación que supone en la actualidad y dada la eliminación de las acotaciones parciales, una acción única, integral y definitiva, salvo los casos de excepción previstos en el artículo 108 del Código Tributario, por lo que una vez efectuada ésta y plasmada en una resolución de determinación, culmina la potestad de la Administración para determinar la deuda tributaria del contribuyente, estando impedida de desconocer sus propios actos y dando paso a su acción para exigir el pago de la misma*”.



Tribunal Fiscal

N° 03209-1-2022

Que adicionalmente, en la Resolución N° 00713-5-2000 se indica que la resolución de determinación lo que hace es poner fin al ejercicio de la acción de determinación⁴.

Que por todo lo expuesto, siendo que en el caso materia de autos la fiscalización que dio origen a la Resolución de Determinación N° _____ y a la Resolución de Multa N° _____ se realizó de manera integral, y al no haberse declarado la nulidad de dichos valores, tales actos han puesto fin a la acción de determinación de la Administración y solo pueden ser complementados, modificados o sustituidos en los casos establecidos por el artículo 108 del Código Tributario⁵; en consecuencia, la Administración no se encontraba facultada a efectuar una nueva determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2004 mediante la Orden de Fiscalización N° _____ y la notificación de la Carta N° _____ y Requerimiento N° _____ (fojas 18853 a 18864 y 18870) que sustentaron la emisión de la Resolución de Determinación N° _____ y la Resolución de Multa N° _____

Que toda vez que en el caso de autos no se encuentra acreditada la configuración de alguno de los supuestos previstos por el artículo 108 del Código Tributario, antes glosado, de conformidad con lo dispuesto por el numeral 2 del artículo 109 del Código Tributario, que señala que son nulos los actos de la Administración cuando son dictados prescindiendo totalmente del procedimiento legal establecido, corresponde declarar la nulidad de la Carta N° _____ Requerimiento N° _____ Resolución de Determinación N° _____ y de la Resolución de Multa N° _____ así como de la resolución apelada en este extremo⁶, al haber sido emitidas prescindiendo del procedimiento legal establecido.

Que en atención al sentido del fallo, carece de relevancia emitir pronunciamiento sobre los demás argumentos expuestos por la recurrente a fin de cuestionar las citadas Resoluciones de Determinación N° _____ y de Multa N° _____ los referidos a la prescripción de la acción de la Administración para la determinación y exigir el pago del Impuesto a la Renta del ejercicio 2004 y aplicar sanciones vinculadas al mismo tributo y periodo, así como la nulidad del Requerimiento N° _____ por haberse emitido luego del año de fiscalización.

Que asimismo, carece de relevancia emitir pronunciamiento en relación a los alegatos de la recurrente referidos a que la Carta N° _____ no fue debidamente notificada y que mediante la misma la Administración no habría precisado las razones por las que denegó su solicitud de prórroga del Requerimiento N° _____, toda vez que mediante dicho requerimiento la Administración solicitó a la recurrente la presentación de alegatos y documentación que sustente los reparos a la renta neta imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2004.

RESOLUCIONES DE DETERMINACIÓN N° _____ A

Que los citados valores fueron emitidos por Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2004 al efectuarse el reparo al crédito fiscal por operaciones no reales (foja 19113), por lo que la controversia consiste en determinar si el reparo y multas vinculadas se encuentran arreglados a ley; sin embargo, previamente corresponde analizar el extremo que desestimó la prescripción solicitada por la recurrente.

Prescripción

Que corresponde analizar si la facultad de la Administración para determinar la obligación tributaria, aplicar sanciones y exigir el pago de las obligaciones tributarias vinculadas con el Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2004 y las multas por la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178 del

⁴ Si bien mediante el Decreto Legislativo N° 1113 se modificaron los artículos 61, 62-A, 76, 77 y 88 del Código Tributario, estableciéndose las figuras de fiscalización parcial y resoluciones parciales de acotación, según la Quinta Disposición Complementaria Final de la referida norma, dichas modificaciones entraron en vigencia a los sesenta días hábiles siguientes a su publicación, efectuada el 5 de julio de 2012, por lo que no es de aplicación al presente caso.

⁵ Criterio similar establecido en la Resolución N° 03885-9-2019.

⁶ De conformidad con lo dispuesto por el numeral 13.1 del artículo 13 del Texto Único Ordenado de la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley N° 27444, aprobado por Decreto Supremo N° 004-2019-JUS, el cual señala que "La nulidad de un acto sólo implica la de los sucesivos en el procedimiento, cuando estén vinculados a él".



Tribunal Fiscal

N° 03209-1-2022

Código Tributario vinculadas con el citado tributo y periodos, contenidas en las Resoluciones de Determinación N° (fojas 19113 a 19127) y las Resoluciones de Multa N° (fojas 19097 a 19109), se encuentran prescritas conforme con lo alegado por la recurrente.

Que según el artículo 48 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, la prescripción puede oponerse en cualquier estado del procedimiento administrativo o judicial.

Que este Tribunal ha establecido en la Resolución N° 09028-5-2001, entre otras, que la prescripción puede oponerse: (i) En vía de acción, dando inicio a un procedimiento no contencioso vinculado a la determinación de la deuda tributaria, y (ii) En vía de excepción, como un medio de defensa previa dentro de un procedimiento contencioso-administrativo pues su finalidad es deslegitimar la pretensión de la Administración de cobrar la deuda tributaria acotada.

Que en el presente caso, la prescripción invocada por la recurrente tiene por finalidad constituir un medio de defensa dentro del procedimiento contencioso, alegada en el recurso de reclamación presentado el 27 de enero de 2017 (fojas 18940 a 18961), por lo que corresponde analizar si al exceder los plazos para resolver los recursos de reclamación y apelación establecidos en el artículo 46 del Código Tributario, modificado por el Decreto Legislativo N° 1311, situación que se habría reconocido por la Resolución de Intendencia N° , al 3 de enero de 2017, la pretensión de determinar la obligación tributaria ya había prescrito, debido a que con la nulidad establecida por la Resolución del Tribunal Fiscal N° 06764-1-2015, los 4 años del término prescriptorio vencieron el 2 de enero de 2009 y 2010.

Que el artículo 43 del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, sustituido por el Decreto Legislativo N° 953⁷, dispone que la acción de la Administración para determinar la deuda tributaria, así como la acción para exigir su pago y aplicar sanciones prescribe a los 4 años y a los 6 años para quienes no hubieran presentado la declaración respectiva.

Que de acuerdo con los numerales 1, 2 y 4 del artículo 44 del referido código, el término prescriptorio se computa desde el 1 de enero del año siguiente a la fecha en que vence el plazo para la presentación de la declaración anual respectiva; desde el 1 de enero siguiente a la fecha en que la obligación sea exigible, respecto de tributos que deban ser determinados por el deudor tributario no comprendidos en el inciso anterior, esto es, en los que no existe obligación de presentar declaración jurada anual; y, desde el 1 de enero siguiente a la fecha en que se cometió la infracción o, cuando no sea posible establecerla, a la fecha en que la Administración detectó la infracción.

Que a su vez, según el numeral 7 del artículo 44 del mencionado código, incorporado por Decreto Legislativo N° 1113⁸, el término prescriptorio se computará desde el día siguiente de realizada la notificación de las resoluciones de determinación o de multa, tratándose de la acción de la Administración para exigir el pago de la deuda contenida en ellas.

Que el literal b) del numeral 1 del artículo 45 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por el Decreto Legislativo N° 981⁹, establecía que el plazo de prescripción de la facultad de la Administración para determinar la obligación tributaria se interrumpe por el reconocimiento expreso de la obligación tributaria; disposición que se mantuvo en el Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF.

Que el literal c) del numeral 1 del artículo 45 del anotado código, sustituido por Decreto Legislativo N° 981, antes de ser modificado por el Decreto Legislativo N° 1113, establecía que el plazo de prescripción de la facultad de la Administración para determinar la obligación tributaria se interrumpe por la notificación de cualquier acto de la Administración dirigido al reconocimiento o regularización de la obligación tributaria o

⁷ Publicado en el diario oficial El Peruano el 5 de febrero de 2004, vigente a partir del día siguiente.

⁸ Publicado en el diario oficial El Peruano el 5 de julio de 2012, vigente a partir del 28 de setiembre de 2012.

⁹ Publicado en el diario oficial El Peruano el 15 de marzo de 2007, vigente a partir del 1 de abril de 2007.



Tribunal Fiscal

N° 03209-1-2022

al ejercicio de la facultad de fiscalización de la Administración, para la determinación de la obligación tributaria. Con la modificación del indicado Decreto Legislativo N° 1113, se introdujo como excepción a dicho supuesto de interrupción, a aquellos actos que se notifiquen cuando la SUNAT, en el ejercicio de la citada facultad de determinación, realice un procedimiento de fiscalización parcial.

Que el literal a) del numeral 3 del artículo 45 del citado código, sustituido por Decreto Legislativo N° 981, antes de ser modificado por el Decreto Legislativo N° 1113, establecía que el plazo de prescripción de la acción para aplicar sanciones se interrumpía por la notificación de cualquier acto de la Administración dirigido al reconocimiento o regularización de la infracción o al ejercicio de la facultad de fiscalización de la Administración, para la aplicación de las sanciones. Con la modificación del indicado Decreto Legislativo N° 1113, se introdujo como excepción a dicho supuesto de interrupción, a aquellos actos que se notifiquen cuando la SUNAT, en el ejercicio de la citada facultad de determinación, realice un procedimiento de fiscalización parcial.

Que el literal a) del numeral 2 artículo 45 del aludido código, modificado por Decreto Legislativo N° 981 y antes de la modificación dispuesta por el Decreto Legislativo N° 1113, establecía que la prescripción de la acción para exigir el pago se interrumpía por la notificación de la resolución de multa. Por medio del Decreto Legislativo N° 1113, se modificó la presente causal de interrupción a efecto de establecer que el referido plazo de prescripción se interrumpe por la notificación de la orden de pago.

Que el literal f) del numeral 2 del artículo 45 del mismo código, modificado por Decreto Legislativo N° 981, establecía que el plazo de prescripción de la acción para exigir el pago de la obligación tributaria se interrumpía por la notificación del requerimiento de pago de la deuda tributaria que se encuentre en cobranza coactiva y por cualquier otro acto notificado al deudor, dentro del procedimiento de cobranza coactiva.

Que el último párrafo del citado artículo 45, dispone que el nuevo término prescriptorio se computaría desde el día siguiente al acaecimiento del acto interruptorio.

Que de acuerdo con los literales a) de los numerales 1 y 2 del artículo 46 del código en mención, modificado por Decreto Legislativo N° 981, el plazo de prescripción de la acción para determinar la obligación tributaria, aplicar sanciones y exigir su pago se suspende durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario.

Que la Resolución N° 00161-1-2008, que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria, ha señalado que la notificación de una resolución de determinación o de multa que es declarada nula, no interrumpe el plazo de prescripción de las acciones de la Administración para determinar la deuda tributaria, exigir su pago o aplicar sanciones, y que se suspende el plazo prescriptorio de las acciones de la Administración para determinar la deuda tributaria, exigir su pago o aplicar sanciones, durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario en el que se declara la nulidad de la resolución de determinación o de multa.

Que según el literal a) del artículo 104 del aludido Código Tributario modificado por Decreto Legislativo N° 981, la notificación de los actos administrativos se realizará por correo certificado o por mensajero, en el domicilio fiscal, con acuse de recibo o con certificación de la negativa a la recepción efectuada por el encargado de la diligencia. El acuse de recibo deberá contener, como mínimo: i) Apellidos y nombres, denominación o razón social del deudor tributario; ii) Número de RUC del deudor tributario o número del documento de identificación que corresponda; iii) Número de documento que se notifica; iv) Nombre de quien recibe y su firma, o la constancia de la negativa; y, v) Fecha en que se realiza la notificación.

Que agrega el citado artículo que la notificación efectuada por medio de este inciso, así como la contemplada en el inciso f), efectuada en el domicilio fiscal, se considera válida mientras el deudor tributario no haya comunicado el cambio del mencionado domicilio. La notificación con certificación de la negativa a la recepción se entiende realizada cuando el deudor tributario o tercero a quien está dirigida la notificación o cualquier persona mayor de edad y capaz que se encuentre en el domicilio fiscal del destinatario rechace la recepción del documento que se pretende notificar o, recibéndolo, se niegue a suscribir la constancia



Tribunal Fiscal

N° 03209-1-2022

respectiva y/o no proporciona sus datos de identificación, sin que sea relevante el motivo de rechazo alegado.

Que del documento “Extracto de Presentaciones y Pagos” (foja 18770), se aprecia que la recurrente presentó las declaraciones juradas originales del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2004, el 11 de febrero, 11 de marzo, 16 de abril, 17 de mayo, 16 de junio, 19 de julio, 19 de agosto, 21 de setiembre, 25 de octubre, 10 de noviembre y 13 de diciembre de 2004 y 13 de enero de 2005, mediante Formularios 621 N°

, respectivamente, por lo que el plazo de prescripción aplicable a tales tributos es de 4 años para determinar, aplicar sanciones y exigir el pago.

i. Facultad para determinar obligación tributaria y aplicar sanciones respecto del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2004

Que conforme al numeral 2 del artículo 44 del Código Tributario, el plazo de prescripción respecto del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2005, empezaron a computarse a partir del 1 de enero del año siguiente a la fecha en que la obligación fue exigible, esto es, desde el 1 enero de 2005 y 2006, respectivamente; y de no producirse causales de interrupción o suspensión, dicho cómputo, culminaría el primer día hábil de los años 2009 y 2010.

Que de otro lado, conforme al numeral 4 del mismo artículo, el plazo de prescripción respecto de la infracción que tiene lugar a partir de la declaración jurada relativa a dichos tributos y periodos presentadas los días 11 de febrero, 11 de marzo, 16 de abril, 17 de mayo, 16 de junio, 19 de julio, 19 de agosto, 21 de setiembre, 25 de octubre, 10 de noviembre y 13 de diciembre de 2004 y 13 de enero de 2005, también empezó a computarse desde el 1 enero de los años 2005 y 2006; y, de no producirse causales de interrupción o suspensión, dicho cómputo culminaría el primer día hábil de los años 2009 y 2010.

Que de la resolución apelada se aprecia que la Administración ha considerado como causal de suspensión del plazo prescriptorio, la presentación del recurso de reclamación interpuesto por la recurrente el 23 de agosto de 2005.

Que de autos se aprecia que el 23 de agosto de 2005, la recurrente interpuso recurso de reclamación (fojas 18224 a 18303), entre otras, contra las Resoluciones de Determinación N° emitidas por Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2004, y contra las Resoluciones de Multa N° , giradas por la infracción tipificada en el artículo 178, numeral 1 del Código Tributario, vinculadas a aquel tributo y periodos.

Que dicho extremo del referido recurso fue declarado infundado mediante la Resolución de Intendencia N° de 9 de agosto de 2007 (fojas 18513 a 18559), notificada debidamente el 4 de setiembre de 2007¹⁰ (foja 18669), contra la cual se presentó recurso de apelación el 24 de setiembre de 2007 (fojas 18560 a 18664), siendo resuelto por este Tribunal mediante la Resolución N° 06764-1-2015 de 10 de julio de 2015 (fojas 18744 a 18746), notificada el 18 de agosto de 2015¹¹, que declaró nulas las Resoluciones de Determinación N° y Resoluciones de Multa N° , así como la Resolución de Intendencia N° en el extremo referido a dichos valores, debido a que su emisión se efectuó de forma anticipada a la eficacia de los resultados de los requerimientos de la fiscalización que las sustentaban, lo que acarreó su nulidad, en virtud de lo establecido en el numeral 2 del artículo 109 del Código Tributario.

Que en tal sentido, de acuerdo con el criterio expuesto en la Resolución N° 00161-1-2008 antes citada, si bien el plazo de prescripción de la acción de la Administración para determinar obligación tributaria por el Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2004 y aplicar sanciones relativas a ellas, no se interrumpió con la notificación de las Resoluciones de Determinación N° y las Resoluciones de Multa N° —cuya nulidad fue declarada

¹⁰ Con acuse de recibo, de conformidad con lo normado en el inciso a) del artículo 104 del Código Tributario.

¹¹ Con acuse de recibo, de conformidad con lo normado en el inciso a) del artículo 104 del Código Tributario.



Tribunal Fiscal

N° 03209-1-2022

por la Resolución del Tribunal Fiscal N° 06764-1-2015–, los plazos prescriptorios se mantuvieron suspendidos entre el 23 de agosto de 2005 y 4 de setiembre de 2007 (durante la reclamación contra los valores referidos), y desde el 24 de setiembre de 2007 hasta el 18 de agosto de 2015 (durante lo que restó del procedimiento contencioso), considerando lo dispuesto en el literal a) del numeral 1 del artículo 46 del Código Tributario, modificado por el Decreto Legislativo N° 981¹²; reiniciándose el 19 de agosto de 2015 el cómputo del plazo de prescripción de la acción de la Administración para determinar las deudas por tales conceptos y aplicar sanciones relativas a ellos.

Que como consecuencia de la declaración de nulidad, el 3 de enero de 2017 la Administración notificó las Resoluciones de Determinación N° _____ giradas por Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2004, y las Resoluciones de Multa N° _____

emitidas por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario (foja 19128), por lo que a la fecha de interposición del recurso de reclamación en el que invocó la prescripción, esto es, al 27 de enero de 2017 (fojas 18940 a 18961), no se encontraba prescrita la acción de la Administración para determinar las deudas por tales conceptos y aplicar sanciones relativas a ellos, por lo que corresponde confirmar la apelada en este extremo.

ii. Facultad para exigir el pago de las Resoluciones de Determinación N° _____ y Resoluciones de Multa N° _____

Que las Resoluciones de Determinación N° _____ fueron emitidas por el Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2004 y las Resoluciones de Multa N° _____¹³, fueron giradas por las infracciones tipificadas en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario vinculadas al Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2004.

Que al haberse verificado que la recurrente presentó las declaraciones juradas del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2004¹⁴, según el artículo 43 del Código Tributario, el plazo prescriptorio aplicable respecto de la acción de la Administración para exigir su pago, es de 4 años. Dicho plazo es aplicable respecto de la prescripción de la acción para exigir el pago de las multas vinculadas a aquellos conceptos.

Que las Resoluciones de Determinación N° _____ y las Resoluciones de Multa N° _____ fueron notificadas conforme a ley el 3 de enero de 2017 (foja 19128), dentro de los plazos de prescripción de las acciones de la Administración para determinar tales obligaciones tributarias y aplicar dichas sanciones, tal como se estableció en los apartados precedentes.

Que por consiguiente, en aplicación de lo dispuesto en el numeral 7 del artículo 44 del Código Tributario, el cómputo de los plazos de prescripción de la acción para exigir el pago de la deuda contenida en los mencionados valores, se inició el día siguiente de su notificación, esto es, el 4 de enero de 2017, y de no verificarse causales de interrupción y/o suspensión, culminaría el 4 de enero de 2021.

Que por lo expuesto, contrariamente a lo sostenido por la recurrente, a la fecha de interposición del recurso de reclamación en el que invocó la prescripción, esto es, al 27 de enero de 2017 (fojas 18940 a 18961), no habían transcurrido tales plazos prescriptorios, por lo que no había operado la prescripción invocada en relación con la acción para exigir el pago de las deudas contenidas en los mencionados valores, por lo que corresponde confirmar la apelada en este extremo.

Que con relación a lo señalado por la recurrente de que la Resolución de Intendencia N° _____ contiene un reconocimiento explícito de que la facultad de la Administración para determinar la obligación tributaria, aplicar sanciones y exigir el pago de las obligaciones tributarias

¹² En similar sentido se ha pronunciado este Tribunal en las Resoluciones N° 02498-4-2012, 11737-5-2014 y 3416-5-2016.

¹³ Las citadas resoluciones de multa consignan como fechas de infracción el 11 de febrero, 11 de marzo, 16 de abril, 17 de mayo, 16 de junio, 19 de julio, 19 de agosto, 21 de setiembre, 25 de octubre, 10 de noviembre y 13 de diciembre de 2004 y 13 de enero de 2005.

¹⁴ Según "Extracto de Presentaciones y Pagos" (foja 18770).



Tribunal Fiscal

N° 03209-1-2022

vinculadas con el Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2004 se encontraban prescritas, cabe señalar que de autos se aprecia que el 1 de setiembre de 2015 (fojas 18886 a 18889), la recurrente solicitó la prescripción de la acción de la Administración para determinar la obligación tributaria, aplicar sanciones y exigir el pago de las obligaciones tributarias vinculadas con el Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2004, y mediante la Resolución de Intendencia N° de 10 de setiembre de 2015 (fojas 18890 a 18895), la Administración declaró sin objeto el pronunciamiento respecto de la solicitud de prescripción de la acción para determinar la obligación tributaria, aplicar sanciones y exigir el pago de la deuda por el Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2004, al considerar que "(...) carece de objeto emitir pronunciamiento, cuando se produce la sustracción de la materia (...) y que (...) se han verificado actos que hacen inexigibles y/o extinguen las obligaciones tributarias, de acuerdo a lo señalado en el Anexo N° 2, que forma parte integrante de la Resolución".

Que en tal sentido, la Administración no emitió pronunciamiento sobre la prescripción solicitada no siendo posible concluir que ésta hubiera efectuado un reconocimiento explícito de que su facultad para determinar la obligación tributaria, aplicar sanciones y exigir el pago de las obligaciones tributarias vinculadas con el Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2004 se encontraban prescritas, verificándose inclusive del Anexo N° 2 a la citada resolución (fojas 18890 a 18892) la existencia de causales de interrupción y/o suspensión, por lo que lo alegado al respecto no resulta atendible.

Que respecto a la invocación de la recurrente de la aplicación del penúltimo párrafo del artículo 46 del Código Tributario, introducido mediante Decreto Legislativo N° 1311, cabe señalar que el mencionado penúltimo párrafo del artículo 46 del Código Tributario fue modificado por el Decreto Legislativo N° 1311, publicado el 30 diciembre 2016, dispone que "Para efectos de lo establecido en el presente artículo, la suspensión que opera durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario o de la demanda contencioso administrativa, en tanto se dé dentro del plazo de prescripción, no es afectada por la declaración de nulidad de los actos administrativos o del procedimiento llevado a cabo para la emisión de los mismos. En el caso de la reclamación o la apelación, la suspensión opera sólo por los plazos establecidos en el presente Código Tributario para resolver dichos recursos, reanudándose el cómputo del plazo de prescripción a partir del día siguiente del vencimiento del plazo para resolver respectivo".

Que la Primera Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Legislativo N° 1311 dispuso que: "La modificación del penúltimo párrafo del artículo 46 del Código Tributario se aplica respecto de las reclamaciones que se interpongan a partir de la vigencia del presente decreto legislativo y, de ser el caso, de las apelaciones contra las resoluciones que las resuelvan o las denegatorias fictas de dichas reclamaciones".

Que de acuerdo a las normas citadas, la modificación introducida por el Decreto Legislativo N° 1311 no resulta aplicable para el cómputo del plazo de prescripción efectuado en el caso de autos, al haberse presentado el recurso de reclamación el 23 de agosto de 2005, antes de la publicación y vigencia del mencionado decreto legislativo.

Que debe indicarse que el artículo 46 del Código Tributario, aplicable al caso de autos, con las modificaciones introducidas por los Decretos Legislativos N° 953, 981 y 1113, no establecía que el plazo de prescripción se reanude luego de vencido el plazo de ley para resolver las reclamaciones o apelaciones; por lo que el cómputo del plazo de prescripción quedó suspendido entre el 23 de agosto de 2005 y 4 de setiembre de 2007 durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario iniciado por la recurrente al interponer recurso de reclamación contra las Resoluciones de Determinación N°

y Resoluciones de Multa N° manteniéndose tal suspensión desde el 24 de setiembre de 2007 hasta el 18 de agosto de 2015, fecha de notificación de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 06764-1-2015 que declaró nulas las citadas resoluciones; en consecuencia el cómputo de dicho plazo de prescripción se mantuvo suspendido durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario, de acuerdo con lo dispuesto en el inciso a) del numeral 2 del artículo 46 del precitado código, por lo que tal invocación carece de sustento.

Que en cuanto a la sentencia recaída en el Expediente N° 02051-2016-PA/TC, en el extremo referido a la prescripción, debe señalarse que este Tribunal ha establecido como criterio reiterado, a través de las



Tribunal Fiscal

N° 03209-1-2022

Resoluciones N° 01406-3-2021, 01603-3-2021, 05442-4-2021 y 02851-10-2021 que en cuanto a «...la sentencia recaída en el Expediente N° 02051-2016-PA/TC, en el extremo referido a la prescripción, cabe indicar que tal pronunciamiento ha sido emitido para un caso particular, con motivo de la resolución de la interposición de una demanda de amparo, es decir, tomando en cuenta los hechos acontecidos en el caso específico, por lo que la referida sentencia solo se aplica al caso concreto, al ser ello consustancial con la propia naturaleza de los procesos constitucionales de control difuso, cuyos alcances se restringen únicamente a las partes; en ese sentido, no resulta aplicable al caso de autos», por lo que no resulta amparable lo solicitado.

Que adicionalmente, debe señalarse que toda vez que lo que pretende la recurrente es que se inaplique el penúltimo párrafo del artículo 46 del Código Tributario, antes de la modificación efectuada por el Decreto Legislativo N° 1311, en línea con lo resuelto en la Sentencia recaída sobre el Expediente N° 02051-2016-PA/TC; cabe anotar, por un lado, que conforme a los artículos 101 y 102 del Código Tributario, este Tribunal no se encuentra facultado para inaplicar normas con rango de ley, y por otro, que según la sentencia emitida el 18 de marzo de 2014 en el Expediente N° 04293-2012-PA/TC, el Tribunal Constitucional ha resuelto dejar sin efecto el precedente vinculante contenido en la sentencia emitida en el Expediente N° 03741-2004-PA/TC, conforme con el cual, se autorizó a los tribunales administrativos, como el Tribunal Fiscal, a realizar el control difuso, señalando a su vez que el sistema de control de constitucionalidad de las normas corresponde únicamente al Tribunal Constitucional y al Poder Judicial.

Reparos al crédito fiscal

Que según el Anexo N° 03 de las Resoluciones de Determinación N° (foja 19113), la Administración reparó el crédito fiscal de enero a diciembre de 2004 por comprobantes de pago emitidos por operaciones no reales, señalando como base legal el inciso a) del artículo 44 de la Ley del Impuesto General a las Ventas, sustentándose en el Requerimiento N° 0222050001064.

Que mediante el punto 7 del Requerimiento N° (fojas 16747 y 16748), la Administración solicitó a la recurrente, respecto de enero a diciembre de 2004, que sustentara la fehaciencia de las adquisiciones efectuadas a

según el detalle contenido en el Anexo N° 01.01 del Requerimiento N° (fojas 16776 a 16816), para lo cual debía presentar i) contratos, adendas y otros celebrados con cada uno de los proveedores, así como órdenes de compra, proformas, cotizaciones, cartas, escritos u otros documentos relacionados; ii) proporcionar los apellidos y nombres del personal de cada uno de los proveedores con quienes trató a efectos de realizar las operaciones de compra; iii) guía de remisión, notas de débito y crédito de corresponder; iv) comprobantes de egreso tales como vouchers, recibos de caja, boletas de depósito en cuentas bancarias, cheques y/o letras en la que se acredite y sustente la fecha y modalidad de cancelación de las operaciones de compra; v) estados de cuenta bancarios donde se identifiquen los cargos por las compras realizadas; vi) relación detallada de los principales productos adquiridos a los proveedores; viii) guías de ingreso de suministro, bienes y/o productos con su correspondiente guía de remisión y comprobante de pago; y viii) guías de salida de suministro, bienes y/o productos con su correspondiente ordenes de salida, memorando, cargos de recepción, entre otros.

Que en el punto 7 del Resultado del Requerimiento N° (fojas 16727 a 16743), la Administración dio cuenta que la recurrente no presentó y/o exhibió contratos, adendas, proformas, cotizaciones, cartas, escritos u otros documentos relacionados, dejando constancia que respecto de los proveedores, se presentaron órdenes de compra que contaban con firma y sello de recepción; con relación con los proveedores

se presentaron guías de remisión junto con las guías de ingreso de suministros y comprobantes de pago. Asimismo, señaló que de los estados de cuenta corriente del Banco Continental N° presentados, no era posible identificar las operaciones de compra



Tribunal Fiscal

N° 03209-1-2022

realizadas con cargos a dicha cuenta y que de las guías de salida de suministros mensuales se apreciaba a los clientes a quienes se les había destinado los suministros y materiales de limpieza, dejando constancia que además la recurrente había presentado los reportes denominados Ingreso de Materiales y Suministros y Pedidos de Materiales e Implementos así como la lista de apellidos y nombres del personal de cada uno de los proveedores con quién había realizado las operaciones de compra.

Que adicionalmente, la Administración indicó que de la evaluación y análisis de la información presentada y/o exhibida por la recurrente, así como de los cruces de información con los presuntos proveedores, dejó constancia respecto del proveedor [redacted] que se presentaron órdenes de compra con la firma y sello de [redacted], Jefe de Almacén Central de la recurrente, que no se asemeja a su firma registrada en la RENIEC y que dichos documentos no contaban con rúbrica, firma, sello, signo o señal que evidencie la entrega, atención o despacho del proveedor. Señaló que las guías de remisión emitidas por dicho proveedor consignaban como destinatario al [redacted] y como dirección la [redacted], lo cual es improbable debido a que la recurrente no contaba con almacén físico de acuerdo con su propia manifestación según el último párrafo del punto 5 del presente resultado, siendo que en el supuesto que tales guías de remisión se hubieran utilizado para el traslado de los bienes, no contaban con rúbrica, firma, sello, signo o señal que evidencie la recepción o conformidad en su recepción. En cuanto a las guías de ingresos y salidas de suministros y los reportes denominados Ingresos de Materiales y Suministros, refirió que no eran documentos fehacientes debido a que eran documentos internos de la recurrente, no registrando movimientos reales y tangibles de suministros por cuanto la recurrente no contaba con almacén físico, siendo que las Unidades Operativas eran las que recibían directamente los suministros en diferentes fechas y no en forma mensual. Con relación a la fecha y modalidad de cancelación, señaló que la recurrente no presentó y/o exhibió comprobantes de egresos tales como vouchers, recibos de caja, boletas de depósito en cuentas bancarias, transferencias, cheques y/o letras, que acrediten y sustenten la fecha y modalidad de cancelación de las operaciones realizadas con el proveedor; no presentó ni exhibió contratos, adendas, proformas, cotizaciones, cartas, escritos u otros documentos en los que se evidencie la relación comercial con el proveedor, así como las coordinaciones efectuadas con el mismo en relación a la adquisición de bienes. Finalmente, dejó constancia que del cruce de información realizado, el proveedor no acreditó haber realizado operaciones con la recurrente.

Que en el caso del proveedor [redacted], señaló que se presentaron órdenes de compra con la firma y sello de [redacted] Jefe de Almacén Central de la recurrente, que cuentan con la rúbrica del proveedor que no se asemeja a las firmas registradas en la RENIEC de [redacted]

[redacted] quienes habrían sido el personal del proveedor con quienes trató la recurrente en las operaciones de compra. Indicó que las guías de remisión emitidas por dicho proveedor consignaban como destinatario al [redacted] y como dirección la [redacted], lo cual es improbable debido a que la recurrente no contaba con almacén físico de acuerdo con su propia manifestación según el último párrafo del punto 5 del presente resultado, siendo que dichas guías de remisión ofrecían dudas de su veracidad toda vez que no consignaban la dirección del punto de partida y los datos de identificación de la unidad de transporte y conductor, y que en el supuesto que tales guías de remisión se hubieran utilizado para el traslado de los bienes, no contaban con rúbrica, firma, sello, signo o señal que evidencie la recepción o conformidad en la recepción de los mismos. Añadió que realizó la constatación notarial del domicilio fiscal del proveedor, determinando que dicha empresa no realizaba operaciones comerciales en dicha dirección. En cuanto a las guías de ingresos y salidas de suministros y los reportes denominados Ingresos de Materiales y Suministros, refirió que no eran documentos fehacientes debido a que eran documentos internos de la recurrente, no registrando movimientos reales y tangibles de suministros por cuanto la recurrente no contaba con almacén físico, siendo que las Unidades Operativas eran las que recibían directamente los suministros en diferentes fechas y no en forma mensual. Con relación a la fecha y modalidad de cancelación, señaló que la recurrente no presentó y/o exhibió comprobantes de egresos tales como vouchers, recibos de caja, boletas de depósito en cuentas bancarias, transferencias, cheques y/o letras, que acrediten y sustenten la fecha y modalidad de cancelación de las operaciones realizadas con el proveedor; así como no presentó y/o exhibió contratos, adendas, proformas, cotizaciones, cartas, escritos u otros documentos en los que se evidencie la relación comercial con el proveedor, así como las coordinaciones efectuadas con el mismo en relación a la adquisición de bienes. Agregó que los comprobantes de pago del proveedor presentados se encontraban con firmas que no corresponden a las firmas registradas en la RENIEC de [redacted]



Tribunal Fiscal

N° 03209-1-2022

Dejó constancia que del cruce de información realizado, el proveedor no acreditó haber realizado operaciones con la recurrente.

Que en cuanto al proveedor [redacted], indicó que se presentaron órdenes de compra con la firma y sello de [redacted], Jefe de Almacén Central de la recurrente, que no se asemeja a su firma registrada en la RENIEC y que dichos documentos no contaban con rúbrica, firma, sello, signo o señal que evidencie la entrega, atención o despacho del proveedor. Señaló que las guías de remisión emitidas por dicho proveedor consignan como destinatario al [redacted] y que dichas guías de remisión ofrecían dudas de su veracidad toda vez que no consignaban la dirección del punto de partida ni punto de llegada y los datos de identificación de la unidad de transporte y conductor, y que en el supuesto que tales guías de remisión se hubieran utilizado para el traslado de los bienes, no contaban con rúbrica, firma, sello, signo o señal que evidencie la recepción o conformidad en la recepción de los mismos. En cuanto a las guías de ingresos y salidas de suministros y los reportes denominados Ingresos de Materiales y Suministros, refirió que no eran documentos fehacientes debido a que eran documentos internos de la recurrente, no registrando movimientos reales y tangibles de suministros por cuanto la recurrente no contaba con almacén físico, siendo que las Unidades Operativas eran las que recibían directamente los suministros en diferentes fechas y no en forma mensual. Con relación a la fecha y modalidad de cancelación, señaló que la recurrente no presentó y/o exhibió comprobantes de egresos tales como vouchers, recibos de caja, boletas de depósito en cuentas bancarias, transferencias, cheques y/o letras, que acrediten y sustenten la fecha y modalidad de cancelación de las operaciones realizadas con el proveedor; así como no presentó y/o exhibió contratos, adendas, proformas, cotizaciones, cartas, escritos u otros documentos en los que se evidencie la relación comercial con el proveedor, así como las coordinaciones efectuadas con el mismo en relación a la adquisición de bienes. Agregó que los comprobantes de pago del proveedor presentados se encontraban con una firma en el rubro cancelado que no corresponde a la firma registrada en la RENIEC de [redacted] quien habría sido la persona con quien trató la recurrente en las operaciones de compra y que de los comprobantes de pago del rango 001-098 al 001-112 cuentan con firmas diferentes y en otro rango no cuentan con firma alguna. Finalmente, dejó constancia que del cruce de información realizado, el proveedor no acreditó haber realizado operaciones con la recurrente y que de acuerdo con la información recibida de terceros manifestó que [redacted] residía en el exterior desde el año 1999, hecho que fue corroborado en la RENIEC donde se registra como domicilio la ciudad de [redacted].

Que acerca del proveedor [redacted] señaló que se presentaron órdenes de compra con la firma y sello de [redacted] Jefe de Almacén Central de la recurrente, que no se asemeja a su firma registrada en la RENIEC y que dichos documentos no contaban con rúbrica, firma, sello, signo o señal que evidencie la entrega, atención o despacho del proveedor. En cuanto a las guías de ingresos y salidas de suministros y los reportes denominados Ingresos de Materiales y Suministros, refirió que no eran documentos fehacientes debido a que eran documentos internos de la recurrente, no registrando movimientos reales y tangibles de suministros por cuanto la recurrente no contaba con almacén físico, siendo que las Unidades Operativas eran las que recibían directamente los suministros en diferentes fechas y no en forma mensual. Con relación a la fecha y modalidad de cancelación, señaló que la recurrente no presentó y/o exhibió comprobantes de egresos tales como vouchers, recibos de caja, boletas de depósito en cuentas bancarias, transferencias, cheques y/o letras, que acrediten y sustenten la fecha y modalidad de cancelación de las operaciones realizadas con el proveedor; así como no presentó y/o exhibió contratos, adendas, proformas, cotizaciones, cartas, escritos u otros documentos en los que se evidencie la relación comercial con el proveedor, así como las coordinaciones efectuadas con el mismo en relación a la adquisición de bienes. Agregó que los comprobantes de pago del proveedor presentados contaban con una firma en el rubro cancelado, la misma que no pudo ser verificada debido a que el documento nacional de identidad del proveedor, quien era la única persona con quien se habría coordinado las operaciones de compra, se encontraba caducado en los registros de la RENIEC. Finalmente, dejó constancia que del cruce de información realizado, el proveedor no acreditó haber realizado operaciones con la recurrente.

Que respecto del proveedor [redacted], señaló que se presentaron órdenes de compra con la firma y sello de [redacted] Jefe de Almacén Central de la recurrente, así como cuentan con la firma y sello del proveedor, que no se asemejan a las firmas registrada en la RENIEC de [redacted] quién habrían sido la persona con quien coordinó la



Tribunal Fiscal

N° 03209-1-2022

recurrente en las operaciones de compra. Indicó que las guías de remisión emitidas por tal proveedor consignan como destinatario al () y como dirección la

lo cual es improbable debido a que la recurrente no contaba con almacén físico de acuerdo con su propia manifestación según el último párrafo del punto 5 del presente resultado, siendo que dichas guías de remisión ofrecían dudas de su veracidad toda vez que no consignaban la dirección del punto de partida y los datos de identificación de la unidad de transporte y conductor, y que en el supuesto que tales guías de remisión se hubieran utilizado para el traslado de los bienes, no contaban con rúbrica, firma, sello, signo o señal que evidencie la recepción o conformidad en la recepción de los mismos. Añadió que realizó la constatación notarial del domicilio fiscal del proveedor, determinando que dicha empresa no realizaba operaciones comerciales en dicha dirección, y que la misma correspondía a un departamento y no a un establecimiento comercial. En cuanto a las guías de ingresos y salidas de suministros y los reportes denominados Ingresos de Materiales y Suministros, refirió que no eran documentos fehacientes debido a que eran documentos internos de la recurrente, no registrando movimientos reales y tangibles de suministros por cuanto la recurrente no contaba con almacén físico, siendo que las Unidades Operativas eran las que recibían directamente los suministros en diferentes fechas y no en forma mensual. Con relación a la fecha y modalidad de cancelación, señaló que la recurrente no presentó y/o exhibió comprobantes de egresos tales como vouchers, recibos de caja, boletas de depósito en cuentas bancarias, transferencias, cheques y/o letras, que acrediten y sustenten la fecha y modalidad de cancelación de las operaciones realizadas con el proveedor; así como no presentó y/o exhibió contratos, adendas, proformas, cotizaciones, cartas, escritos u otros documentos en los que se evidencie la relación comercial con el proveedor, así como las coordinaciones efectuadas con el mismo en relación a la adquisición de bienes. Agregó que los comprobantes de pago del proveedor presentados contaban con una firma en el rubro cancelado, la que no corresponde a la firma registrada en la RENIEC de (). Dejó constancia que del cruce de información realizado, el proveedor no acreditó haber realizado operaciones con la recurrente.

Que en el caso del proveedor () señaló que se presentaron órdenes de compra con la firma y sello de () Jefe de Almacén Central de la recurrente, así como cuentan con la firma y sello del proveedor que no se asemejan a las firmas registrada en la RENIEC de ()

quién habrían sido la persona con quien coordinó la recurrente en las operaciones de compra. Indicó que las guías de remisión emitidas por dicho proveedor consignan como destinatario al () y como dirección la

lo cual es improbable debido a que la recurrente no contaba con almacén físico de acuerdo con su propia manifestación según el último párrafo del punto 5 del presente resultado, siendo que dichas guías de remisión ofrecían dudas de su veracidad toda vez que no consignaban la dirección del punto de partida y los datos de identificación de la unidad de transporte y conductor, y que en el supuesto que tales guías de remisión se hubieran utilizado para el traslado de los bienes, no contaban con rúbrica, firma, sello, signo o señal que evidencie la recepción o conformidad en la recepción de los mismos. Añadió que realizó la constatación notarial del domicilio fiscal del proveedor, determinando que dicha empresa no realizaba operaciones comerciales en dicha dirección, y que la misma correspondía a un departamento y no a un establecimiento comercial. En cuanto a las guías de ingresos y salidas de suministros y los reportes denominados Ingresos de Materiales y Suministros, refirió que no eran documentos fehacientes debido a que eran documentos internos de la recurrente, no registrando movimientos reales y tangibles de suministros por cuanto la recurrente no contaba con almacén físico, siendo que las Unidades Operativas eran las que recibían directamente los suministros en diferentes fechas y no en forma mensual. Con relación a la fecha y modalidad de cancelación, señaló que la recurrente no presentó y/o exhibió comprobantes de egresos tales como vouchers, recibos de caja, boletas de depósito en cuentas bancarias, transferencias, cheques y/o letras, que acrediten y sustenten la fecha y modalidad de cancelación de las operaciones realizadas con el proveedor; así como no presentó y/o exhibió contratos, adendas, proformas, cotizaciones, cartas, escritos u otros documentos en los que se evidencie la relación comercial con el proveedor, así como las coordinaciones efectuadas con el mismo en relación a la adquisición de bienes. Agregó que los comprobantes de pago del proveedor presentados contaban con una firma en el rubro cancelado, la que no corresponde a la firma registrada en la RENIEC de ().

Finalmente, dejó constancia que del cruce de información realizado, el proveedor no acreditó haber realizado operaciones con la recurrente.

Que en relación con el proveedor () , indicó que se presentaron órdenes de compra



Tribunal Fiscal

N° 03209-1-2022

con la firma y sello de _____, Jefe de Almacén Central de la recurrente, que no se asemeja a su firma registrada en la RENIEC y que dichos documentos no contaban con rúbrica, firma, sello, signo o señal que evidencie la entrega, atención o despacho del proveedor. Señaló que las guías de remisión emitidas por dicho proveedor consignaban como destinatario al _____ y como dirección la _____ lo cual es improbable debido a que la recurrente no contaba con almacén físico de acuerdo con su propia manifestación según el último párrafo del punto 5 del presente resultado, siendo que dichas guías de remisión ofrecían dudas de su veracidad toda vez que no consignaban la dirección del punto de partida y los datos de identificación de la unidad de transporte y conductor, y que en el supuesto que tales guías de remisión se hubieran utilizado para el traslado de los bienes, no contaban con rúbrica, firma, sello, signo o señal que evidencie la recepción o conformidad en la recepción de los mismos. En cuanto a las guías de ingresos y salidas de suministros y los reportes denominados Ingresos de Materiales y Suministros, refirió que no eran documentos fehacientes debido a que eran documentos internos de la recurrente, no registrando movimientos reales y tangibles de suministros por cuanto la recurrente no contaba con almacén físico, siendo que las Unidades Operativas eran las que recibían directamente los suministros en diferentes fechas y no en forma mensual. Con relación a la fecha y modalidad de cancelación, señaló que la recurrente no presentó y/o exhibió comprobantes de egresos tales como vouchers, recibos de caja, boletas de depósito en cuentas bancarias, transferencias, cheques y/o letras, que acrediten y sustenten la fecha y modalidad de cancelación de las operaciones realizadas con el proveedor; así como no presentó y/o exhibió contratos, adendas, proformas, cotizaciones, cartas, escritos u otros documentos en los que se evidencie la relación comercial con el proveedor, así como las coordinaciones efectuadas con el mismo en relación a la adquisición de bienes. Agregó que los comprobantes de pago del proveedor presentados contaban con una firma en el rubro cancelado, la que no corresponde a la firma registrada en la RENIEC de _____, quien era la única persona con quien se habría coordinado las operaciones de compra. Finalmente, dejó constancia que del cruce de información realizado, el proveedor no acreditó haber realizado operaciones con la recurrente, ni ha mantenido vínculo comercial o de otro tipo con dicha empresa.

Que en cuanto al proveedor _____, señaló que se presentaron órdenes de compra con la firma y sello de _____, Jefe de Almacén Central de la recurrente, que no se asemeja a su firma registrada en la RENIEC y que dichos documentos no contaban con rúbrica, firma, sello, signo o señal que evidencie la entrega, atención o despacho del proveedor. En cuanto a las guías de ingresos y salidas de suministros y los reportes denominados Ingresos de Materiales y Suministros, refirió que no eran documentos fehacientes debido a que eran documentos internos de la recurrente, no registrando movimientos reales y tangibles de suministros por cuanto la recurrente no contaba con almacén físico, siendo que las Unidades Operativas eran las que recibían directamente los suministros en diferentes fechas y no en forma mensual. Con relación a la fecha y modalidad de cancelación, señaló que la recurrente no presentó y/o exhibió comprobantes de egresos tales como vouchers, recibos de caja, boletas de depósito en cuentas bancarias, transferencias, cheques y/o letras, que acrediten y sustenten la fecha y modalidad de cancelación de las operaciones realizadas con el proveedor; así como no presentó y/o exhibió contratos, adendas, proformas, cotizaciones, cartas, escritos u otros documentos en los que se evidencie la relación comercial con el proveedor, así como las coordinaciones efectuadas con el mismo en relación a la adquisición de bienes. Agregó que los comprobantes de pago del proveedor presentados contaban con una firma en el rubro cancelado, la que no corresponde a la firma registrada en la RENIEC de _____ quien era la única persona con quien se habría coordinado las operaciones de compra. Finalmente, dejó constancia que del cruce de información realizado, el proveedor no acreditó haber realizado operaciones con la recurrente, ni ha mantenido vínculo comercial o de otro tipo con dicha empresa.

Que respecto del proveedor _____, señaló que se presentaron órdenes de compra con la firma y sello de _____, Jefe de Almacén Central de la recurrente, que no se asemeja a su firma registrada en la RENIEC y que dichos documentos no contaban con rúbrica, firma, sello, signo o señal que evidencie la entrega, atención o despacho del proveedor. Indicó que las guías de remisión emitidas por dicho proveedor consignaban como destinatario al _____ y como dirección la _____ lo cual es improbable debido a que la recurrente no contaba con almacén físico de acuerdo con su propia manifestación según el último párrafo del punto 5 del presente resultado, siendo que dichas guías de remisión ofrecían dudas de su veracidad toda vez que no consignaban la dirección del punto de partida y los datos de identificación de la unidad de transporte y conductor, y que en



Tribunal Fiscal

Nº 03209-1-2022

el supuesto que tales guías de remisión se hubieran utilizado para el traslado de los bienes, no contaban con rúbrica, firma, sello, signo o señal que evidencie la recepción o conformidad en la recepción de los mismos. En cuanto a las guías de ingresos y salidas de suministros y los reportes denominados Ingresos de Materiales y Suministros, refirió que no eran documentos fehacientes debido a que eran documentos internos de la recurrente, no registrando movimientos reales y tangibles de suministros por cuanto la recurrente no contaba con almacén físico, siendo que las Unidades Operativas eran las que recibían directamente los suministros en diferentes fechas y no en forma mensual. Con relación a la fecha y modalidad de cancelación, señaló que la recurrente no presentó y/o exhibió comprobantes de egresos tales como vouchers, recibos de caja, boletas de depósito en cuentas bancarias, transferencias, cheques y/o letras, que acrediten y sustenten la fecha y modalidad de cancelación de las operaciones realizadas con el proveedor; así como no presentó y/o exhibió contratos, adendas, proformas, cotizaciones, cartas, escritos u otros documentos en los que se evidencie la relación comercial con el proveedor, así como las coordinaciones efectuadas con el mismo en relación a la adquisición de bienes. Agregó que los comprobantes de pago del proveedor presentados contaban con una firma en el rubro cancelado, la misma que no corresponden a la firma registrada en la RENIEC de _____, quien era la única persona con quien se habría coordinado las operaciones de compra. Finalmente, dejó constancia que del cruce de información realizado, el proveedor no acreditó haber realizado operaciones con la recurrente, ni ha mantenido vínculo comercial o de otro tipo con dicha empresa.

Que en el caso del proveedor _____, señaló que se presentaron órdenes de compra con la firma y sello de _____ Jefe de Almacén Central de la recurrente, así como cuentan con la firma y sello del proveedor, q; las que no se asemejan a las firmas registrada en la RENIEC de _____, quién habrían sido la persona con quien coordinó la recurrente en las operaciones de compra. En cuanto a las guías de ingresos y salidas de suministros y los reportes denominados Ingresos de Materiales y Suministros, refirió que no eran documentos fehacientes debido a que eran documentos internos de la recurrente, no registrando movimientos reales y tangibles de suministros por cuanto la recurrente no contaba con almacén físico, siendo que las Unidades Operativas eran las que recibían directamente los suministros en diferentes fechas y no en forma mensual. Añadió que realizó la constatación notarial del domicilio fiscal del proveedor, determinándose que dicho proveedor no tuvo domicilio en dicho lugar. Con relación a la fecha y modalidad de cancelación, señaló que la recurrente no presentó y/o exhibió comprobantes de egresos tales como vouchers, recibos de caja, boletas de depósito en cuentas bancarias, transferencias, cheques y/o letras, que acrediten y sustenten la fecha y modalidad de cancelación de las operaciones realizadas con el proveedor; así como no presentó y/o exhibió contratos, adendas, proformas, cotizaciones, cartas, escritos u otros documentos en los que se evidencie la relación comercial con el proveedor, así como las coordinaciones efectuadas con el mismo en relación a la adquisición de bienes. Agregó que los comprobantes de pago del proveedor presentados contaban con una firma en el rubro cancelado, la que no corresponden a la firma registrada en la RENIEC de _____. Dejó constancia que del cruce de información realizado, el proveedor no acreditó haber realizado operaciones con la recurrente.

Que en relación con el proveedor _____, indicó que se presentaron órdenes de compra con la firma y sello de _____, Jefe de Almacén Central de la recurrente, que no se asemeja a su firma registrada en la RENIEC y que dichos documentos no contaban con rúbrica, firma, sello, signo o señal que evidencie la entrega, atención o despacho del proveedor. En cuanto a las guías de ingresos y salidas de suministros y los reportes denominados Ingresos de Materiales y Suministros, refirió que no eran documentos fehacientes debido a que eran documentos internos de la recurrente, no registrando movimientos reales y tangibles de suministros por cuanto la recurrente no contaba con almacén físico, siendo que las Unidades Operativas eran las que recibían directamente los suministros en diferentes fechas y no en forma mensual. Con relación a la fecha y modalidad de cancelación, señaló que la recurrente no presentó y/o exhibió comprobantes de egresos tales como vouchers, recibos de caja, boletas de depósito en cuentas bancarias, transferencias, cheques y/o letras, que acrediten y sustenten la fecha y modalidad de cancelación de las operaciones realizadas con el proveedor; así como no presentó y/o exhibió contratos, adendas, proformas, cotizaciones, cartas, escritos u otros documentos en los que se evidencie la relación comercial con el proveedor, así como las coordinaciones efectuadas con el mismo en relación a la adquisición de bienes. Agregó que los comprobantes de pago del proveedor presentados contaban con una firma en el rubro cancelado, la que



Tribunal Fiscal

N° 03209-1-2022

no corresponden a la firma registrada en la RENIEC de _____ quien era la única persona con quien se habría coordinado las operaciones de compra. Finalmente, dejó constancia que del cruce de información realizado, el proveedor no acreditó haber realizado operaciones con la recurrente.

Que en cuanto al proveedor _____ señaló que se presentaron órdenes de compra con la firma y sello de _____ Jefe de Almacén Central de la recurrente, que no se asemeja a su firma registrada en la RENIEC y que dichos documentos no contaban con rúbrica, firma, sello, signo o señal que evidencie la entrega, atención o despacho del proveedor. Indicó que las guías de remisión emitidas por dicho proveedor consignan como destinatario al _____ y como dirección _____

lo cual es improbable debido a que la recurrente no contaba con almacén físico de acuerdo con su propia manifestación según el último párrafo del punto 5 del presente resultado, siendo que dichas guías de remisión ofrecían dudas de su veracidad toda vez que no consignaban la dirección del punto de partida y muchas de ellas no consignaban el punto de llegada así como los datos de identificación de la unidad de transporte y conductor, y que en el supuesto que tales guías de remisión se hubieran utilizado para el traslado de los bienes, no contaban con rúbrica, firma, sello, signo o señal que evidencie la recepción o conformidad en la recepción de los mismos. En cuanto a las guías de ingresos y salidas de suministros y los reportes denominados Ingresos de Materiales y Suministros, refirió que no eran documentos fehacientes debido a que eran documentos internos de la recurrente, no registrando movimientos reales y tangibles de suministros por cuanto la recurrente no contaba con almacén físico, siendo que las Unidades Operativas eran las que recibían directamente los suministros en diferentes fechas y no en forma mensual. Con relación a la fecha y modalidad de cancelación, señaló que la recurrente no presentó y/o exhibió comprobantes de egresos tales como vouchers, recibos de caja, boletas de depósito en cuentas bancarias, transferencias, cheques y/o letras, que acrediten y sustenten la fecha y modalidad de cancelación de las operaciones realizadas con el proveedor; así como no presentó y/o exhibió contratos, adendas, proformas, cotizaciones, cartas, escritos u otros documentos en los que se evidencie la relación comercial con el proveedor, así como las coordinaciones efectuadas con el mismo en relación a la adquisición de bienes. Agregó que los comprobantes de pago del proveedor presentados contaban con una firma en el rubro cancelado, la que no corresponden a la firma registrada en la RENIEC de _____ quien era la única persona con quien se habría coordinado las operaciones de compra. Dejó constancia que del cruce de información realizado, el proveedor no acreditó haber realizado operaciones con la recurrente.

Que respecto del proveedor _____ señaló que se presentaron órdenes de compra con la firma y sello de _____ Jefe de Almacén Central de la recurrente, que no se asemeja a su firma registrada en la RENIEC y que dichos documentos no contaban con rúbrica, firma, sello, signo o señal que evidencie la entrega, atención o despacho del proveedor. Indicó que las guías de remisión emitidas por dicho proveedor consignan como destinatario al _____ y como dirección _____

lo cual es improbable debido a que la recurrente no contaba con almacén físico de acuerdo con su propia manifestación según el último párrafo del punto 5 del presente resultado, siendo que dichas guías de remisión ofrecían dudas de su veracidad toda vez que no consignaban los datos de identificación de la unidad de transporte y conductor, y que en el supuesto que tales guías de remisión se hubieran utilizado para el traslado de los bienes, no contaban con rúbrica, firma, sello, signo o señal que evidencie la recepción o conformidad en la recepción de los mismos. En cuanto a las guías de ingresos y salidas de suministros y los reportes denominados Ingresos de Materiales y Suministros, refirió que no eran documentos fehacientes debido a que eran documentos internos de la recurrente, no registrando movimientos reales y tangibles de suministros por cuanto la recurrente no contaba con almacén físico, siendo que las Unidades Operativas eran las que recibían directamente los suministros en diferentes fechas y no en forma mensual. Con relación a la fecha y modalidad de cancelación, señaló que la recurrente no presentó y/o exhibió comprobantes de egresos tales como vouchers, recibos de caja, boletas de depósito en cuentas bancarias, transferencias, cheques y/o letras, que acrediten y sustenten la fecha y modalidad de cancelación de las operaciones realizadas con el proveedor; así como no presentó y/o exhibió contratos, adendas, proformas, cotizaciones, cartas, escritos u otros documentos en los que se evidencie la relación comercial con el proveedor, así como las coordinaciones efectuadas con el mismo en relación a la adquisición de bienes. Agregó que los comprobantes de pago del proveedor presentados contaban con una firma en el rubro cancelado, la misma que no corresponden a la firma registrada en la RENIEC de _____ quien era la única persona con quien se habría coordinado las operaciones de compra.

Finalmente, dejó constancia que del cruce de información realizado, el proveedor no acreditó haber



Tribunal Fiscal

N° 03209-1-2022

realizado operaciones con la recurrente.

Que en ese contexto, la Administración reparó el crédito fiscal de enero a diciembre de 2004 de las operaciones no reales de los proveedores que se detallan en el Anexo N° 01.01 adjunto al citado resultado (fojas 16700 a 16725).

Que el artículo 18 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF, dispone que el crédito fiscal está constituido por este impuesto consignado separadamente en el comprobante de pago, que respalde la adquisición de bienes, servicios y contratos de construcción, o el pagado en la importación del bien o con motivo de la utilización en el país de servicios prestados por no domiciliados.

Que el artículo 19 de la referida ley, según texto vigente hasta el 29 de febrero de 2004, antes de la modificación establecida por Decreto Legislativo N° 950, establecía que no dará derecho al crédito fiscal, el impuesto consignado en comprobantes de pago no fidedignos o falsos o que no cumplan con los requisitos legales o reglamentarios; tampoco darán derecho al crédito fiscal los comprobantes que hayan sido otorgados por personas que resulten no ser contribuyentes del impuesto o los otorgados por contribuyentes cuya inclusión en algún régimen especial no los habilite a ello; sin embargo, no se perderá el derecho al crédito fiscal en la adquisición de bienes, servicios y contratos de construcción, cuando el pago del total de la operación incluyendo el pago del impuesto se hubiera efectuado mediante cheque, siempre que se cumpla con los requisitos que señale el reglamento.

Que el citado artículo 19, sustituido por Decreto Legislativo N° 950, vigente desde el 1 de marzo de 2004, establece que no dará derecho a crédito fiscal, el impuesto consignado en comprobantes de pago no fidedignos o falsos o que incumplan con los requisitos legales o reglamentarios; el reglamento establecerá las situaciones en las cuales los comprobantes de pago serán considerados como no fidedignos o falsos; agrega que tratándose de comprobante de pago no fidedignos o que incumplan los requisitos legales y reglamentarios, no se perderá el derecho al crédito fiscal cuando el pago del total de la operación, incluyendo el pago del impuesto y de la percepción, de ser el caso, se hubiera efectuado: i) Mediante los medios de pago que señale el reglamento; y, ii) Siempre que se cumpla con los requisitos que señale el referido reglamento.

Que el segundo párrafo del mencionado artículo, modificado por Decreto Legislativo N° 950¹⁵, vigente desde el 1 de marzo de 2004, añade que sólo otorgan derecho a crédito fiscal las adquisiciones de bienes, las prestaciones o utilidades de servicios, contratos de construcción o importaciones que sean permitidos como gasto o costo de la empresa, de acuerdo a la legislación del Impuesto a la Renta, aun cuando el contribuyente no esté afecto a este último impuesto; y, que se destinen a operaciones por las que se deba pagar el impuesto.

Que el artículo 44 de la aludida ley, según texto vigente hasta el 29 de febrero de 2004, señalaba que el comprobante de pago emitido que no correspondiese a una operación real, obligaría al pago del impuesto consignado en él, por el responsable de su emisión, y de otro lado, quien recibía dicho comprobante, no tenía derecho al crédito fiscal.

Que el artículo 44 de la aludida ley, sustituido por el Decreto Legislativo N° 950, establece que el comprobante de pago o nota de débito emitido que no corresponda a una operación real, obligará al pago del impuesto consignado en estos, por el responsable de su emisión, siendo que aquél que recibe el comprobante de pago o nota de débito no tendrá derecho al crédito fiscal o a otro derecho o beneficio derivado del Impuesto General a las Ventas originado por la adquisición de bienes, prestación o utilización de servicios o contratos de construcción.

Que dicha norma agrega que para estos efectos se considera como operación no real las siguientes situaciones: a) Aquella en la que si bien se emite un comprobante de pago o nota de débito, la operación gravada que consta en este es inexistente o simulada, permitiendo determinar que nunca se efectuó la

¹⁵ Publicado en el diario oficial "El Peruano" el 3 de febrero de 2004.



Tribunal Fiscal

N° 03209-1-2022

transferencia de bienes, prestación o utilización de servicios o contrato de construcción; b) Aquella en que el emisor que figura en el comprobante de pago o nota de débito no ha realizado verdaderamente la operación, habiendo empleado su nombre y documentos para simular dicha operación.

Que como lo ha señalado este Tribunal en las Resoluciones N° 01218-5-2002 y 00886-5-2005, entre otras, para sustentar la deducción de gastos o costos y/o crédito fiscal en forma fehaciente y razonable, no basta acreditar que se cuenta con los comprobantes de pago que respalden las operaciones y que en apariencia cumplan con los requisitos establecidos en el Reglamento de Comprobantes de Pago así como con su registro contable, sino que en efecto éstas se hayan realizado.

Que mediante Resolución N° 01759-5-2003, que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria, este Tribunal ha establecido que una operación es inexistente si se dan algunas de las siguientes situaciones: a) una de las partes (vendedor o comprador) no existe o no participó en la operación, b) ambas partes (vendedor y comprador) no participaron en la operación, c) el objeto materia de venta es inexistente o distinto, y d) la combinación de a) y c) o de b) y c), toda vez que de presentarse alguna de tales situaciones no podría afirmarse que se produjo la entrega física del bien consignado en el comprobante de pago y/o el pago respectivo por tal bien; siendo que dicho criterio ha sido reiterado en la Resolución N° 01580-5-2009.

Que en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 00120-5-2002 y 03708-1-2004, entre otras, se ha señalado que los contribuyentes deben mantener al menos un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba que acrediten que los comprobantes que sustentan su derecho correspondan a operaciones reales. En la misma línea, este Tribunal en las Resoluciones N° 01233-1-2012 y 13687-1-2011, entre otras, ha establecido que si un reparo se origina en el hecho que un contribuyente no ha acreditado la realidad de las operaciones, le corresponde a este y no a la Administración la carga de la prueba, teniendo en consideración que el actuar de la Administración no se sustenta únicamente en observaciones o defectos detectados en los proveedores, sino básicamente en que el contribuyente, a quien corresponde la carga de la prueba, no ha acreditado la realidad de las operaciones.

Que de acuerdo con el criterio contenido en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 01807-4-2004, 01145-1-2005 y 05535-8-2016, entre otras, para acreditar la realización de las operaciones a que se refieren los comprobantes de pago y con ello demostrar la existencia de una relación comercial real entre la recurrente y su proveedor, no basta con sustentar que se cuenta con tales documentos, sino que es necesario que se acredite con documentación adicional la realidad de dichas operaciones observadas.

Que según las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 06368-1-2003 y 05640-5-2006, para demostrar la hipótesis que no existió operación real que sustente la fehaciencia de las operaciones, debe contarse con las pruebas suficientes que así lo demuestren, para lo cual deberá investigarse todas las circunstancias del caso, que comprende el análisis de la contabilidad, el cruce de información con los proveedores, la verificación de los documentos que sustenten el transporte, la entrega y/o almacenamiento de la mercadería, entre otros, y actuarse los medios probatorios pertinentes y sucedáneos, siempre que sean permitidos por el ordenamiento tributario, valorándolos en forma conjunta y con apreciación razonada, y no basándose exclusivamente en incumplimientos de los proveedores.

Que en las Resoluciones N° 04100-4-2007 y 00233-3-2010, entre otras, este Tribunal ha señalado que a fin de determinar la realidad de las operaciones, la Administración puede llevar a cabo acciones destinadas a evaluar la efectiva realización de las operaciones, sobre la base de la documentación proporcionada por el propio contribuyente, cruces de información con los supuestos proveedores emisores de los comprobantes de pago, cuya fehaciencia es materia de cuestionamiento, así como cualquier otra medida destinada a lograr dicho objetivo.

Que de otro lado, conforme con el criterio establecido en reiteradas resoluciones del Tribunal Fiscal, tales como las Resoluciones N° 09239-3-2009 y 12183-3-2012, si en la verificación y cruce de información, los proveedores incumplieran con presentar alguna información o no demostraran la fehaciencia de una operación, tales hechos no pueden ser imputables al usuario o adquirente; y en ese sentido, en la Resolución N° 06440-5-2005, se ha señalado que el incumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los proveedores de la recurrente no es suficiente para desconocer automáticamente el crédito fiscal de



Tribunal Fiscal

N° 03209-1-2022

esta. No obstante, también se ha precisado en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 10934-3-2012, que tal criterio no es aplicable cuando la Administración ha evaluado conjuntamente una serie de hechos comprobados en la fiscalización para concluir que las adquisiciones no son reales.

Que según lo establecido por este Tribunal en las Resoluciones N° 12183-3-2012 y 07174-3-2011, entre otras, cuando en virtud del inciso a) del artículo 44 de la Ley del Impuesto General a las Ventas se concluya que las compras observadas constituyen operaciones inexistentes, los comprobantes de pago que respaldan dichas operaciones no dan derecho al crédito fiscal, sin importar si se utilizaron medios de pago.

Que de las normas citadas y criterios expuestos se tiene que para sustentar válidamente el crédito fiscal para determinar el Impuesto General a las Ventas, estos deben corresponder a una operación real, y asimismo, para determinar la fehaciencia de las operaciones realizadas por los deudores tributarios es necesario en principio, que se acredite la realidad de las transacciones realizadas directamente con sus proveedores, las que pueden sustentarse, entre otros, con la documentación que demuestre haber recibido los bienes tratándose de operaciones de compra de bienes o, en su caso, con indicios razonables de la efectiva prestación de los servicios que señalan haber recibido, siendo posible que la Administración demuestre que las operaciones sustentadas en facturas de compras de los contribuyentes no son reales, actuando una serie de elementos probatorios cuya evaluación conjunta permita llegar a tal conclusión, siempre y cuando dichos elementos probatorios no se basen exclusivamente en incumplimientos de los proveedores.

Que del Comprobante de Información Registrada (foja 19034), se aprecia que la recurrente tiene como actividad económica principal, la limpieza de edificios –CIU 74930, siendo que inició actividades el 1 de setiembre de 1994.

Que las operaciones reparadas se encuentran contenidas en las facturas emitidas po

por la compra de bidones de cera, papel higiénico, sacos de detergentes, paños multiusos, paquetes de bolsa, limpia alfombras, cloros, desinfectantes pino, escobillón industrial, kreso, guantes, franelas, desodorante de ambiente, silicona líquida, chaquetas, gorros, polos, pantalones drill, entre otros.

Que con la finalidad de sustentar que las adquisiciones observadas fueron realizadas por los proveedores detallados en el Anexo N° 01.01 del Resultado del Requerimiento N° la recurrente adjuntó copias de los comprobantes de pago de compras, órdenes de compra, Guías de Remisión - Remitente, Guías de Ingresos y Salidas, Ingresos de materiales y Suministros, Pedido de Materiales e Implementos, Libro de Inventario y Balances, Kárdex Valorizado, estados de cuenta del de la recurrente y contratos suscritos con sus clientes.

Que antes de analizar la documentación presentada, cabe indicar que el presente reparo no se sustenta en la discrepancia que pudiera existir entre las firmas consignadas en las órdenes de compra y en el rubro cancelado de las facturas observadas con las que figura en la RENIEC, tal como lo señala la Administración en la resolución apelada (foja 19137), sino en que la recurrente no acreditó la fehaciencia de las operaciones de compra, por lo que a continuación se verificará si con la documentación presentada la recurrente acreditó el traslado, entrega e ingreso de los bienes a sus instalaciones.

Que en ese sentido, según la jurisprudencia antes mencionada, no basta con acreditar que se cuenta con las facturas observadas y que estas hayan sido anotadas en los registros contables, sino que es necesario que la recurrente acredite que tales operaciones se efectuaron en la realidad con los proveedores detallados en las referidas facturas para lo cual debe contarse con elementos adicionales que demostraran su efectiva realización.

Que las órdenes de compra (fojas 10302 a 11589), elaboradas por la propia recurrente, tampoco sustentan la fehaciencia de las adquisiciones, pues solo dan cuenta de que se habría solicitado bienes, advirtiéndose



Tribunal Fiscal

N° 03209-1-2022

además que no cuentan con un sello de recepción, firma y/o rúbrica¹⁶, ni consignan la fecha de recepción ni la identificación del encargado que las habría recibido, no señalan el plazo de entrega, ni obra en autos documentación que acredite su recepción a los almacenes; por lo que tales circunstancias le restan credibilidad a los citados documentos, no habiendo adjuntado otra documentación como cotizaciones, presupuestos o valorizaciones, entre otros, por tanto estos no sustentan la realidad de las operaciones.

Que en cuanto las Guías de Remisión - Remitente (fojas 7950 a 10299), se verifica que muchas de ellas consignan como domicilio de entrega la ubicada en _____, el que no coincide con su domicilio fiscal ni establecimiento anexo declarado por la recurrente; y, si bien la recurrente señala que no existe norma tributaria que exija contar con un almacén físico en el domicilio declarado y que el giro de negocio lo lleva a cabo íntegramente en los locales de sus clientes, no sustentó en qué lugar se le habría entregado las adquisiciones, considerando la cantidad de bienes adquiridos. Asimismo, las demás guías de remisión no consignan el punto de partida o el punto de llegada, por lo que dichos documentos no permiten acreditar la entrega de los bienes por los proveedores observados a la recurrente.

Que se aprecia que la mayoría de las mencionadas Guías de Remisión – Remitente no contienen identificación, firma ni rúbrica que deje constancia de la recepción de los bienes descritos en ellas, por lo que mal podrían acreditar la entrega de los bienes a la recurrente.

Que asimismo, ninguna de las Guías de Remisión Remitente presentadas por la recurrente señala el vehículo que se utilizó para el traslado, el nombre del conductor o del transportista que se encargó del traslado de los bienes.

Que según ha señalado este Tribunal en las Resoluciones N° 06193-1-2016 y 06445-1-2016, si los datos de los transportistas, de la unidad de transporte y del conductor no se encuentran consignados en las guías de remisión remitente, éstas no pueden acreditar fehacientemente el traslado de los bienes adquiridos, y ello es así dado que no puede verificarse quién lo efectuó.

Que al respecto, según los artículos 18 y 19 del Reglamento de Comprobantes de Pago, aprobado por Resolución de Superintendencia N° 007-99-EF¹⁷, la guía de remisión remitente se emite cuando el traslado se realiza bajo la modalidad de transporte privado o público, para lo cual resulta relevante que se indiquen los datos del transportista (de ser transporte público), los datos del vehículo y del conductor (en cualquier caso); y dado que del contenido de las Guías de Remisión - Remitente, presentadas por la recurrente, no se aprecia los datos del conductor ni del vehículo, tales documentos no pueden acreditar el traslado de los bienes como se pretende.

Que en ese sentido las Guías de Remisión - Remitente no constituyen medios probatorios que otorguen fehaciencia y permitan acreditar la realidad de las operaciones observadas, toda vez que las mismas no tienen evidencian del traslado de los bienes, el punto de llegada y recepción de los productos.

Que si bien la recurrente señala que existen pruebas suficientes que acreditan la existencia de los bienes, pues éstos fueron ingresados a cada uno de los almacenes de la unidades en que prestan servicios, lo que pretende acreditar con fotografía de los almacenes de tales unidades operativas; cabe indicar que tal como

¹⁶ Cabe indicar que si bien en los casos de los proveedores (fojas 11005 a 11228), se observa una rúbrica de conformidad; no obstante, no se ha consignado los datos de identificación de la persona que según la recurrente recibió los citados documentos.

¹⁷ Según el artículo 18 del citado Reglamento de Comprobantes de Pago, cuando el traslado se realice bajo la modalidad del transporte privado, la guía de remisión deberá ser emitida por el propietario o poseedor de los bienes al inicio del traslado, con ocasión de su transferencia, prestación de servicios que involucra o no transformación del bien, cesión en uso, remisión entre establecimientos de una misma empresa y otros. Se consideran como remitentes a los sujetos obligados a emitir guías de remisión conforme a lo señalado en los numerales anteriores. El remitente emitirá una guía de remisión por cada destino. Dicho artículo agrega que cuando el traslado se realice bajo la modalidad de transporte público se emitirán dos guías de remisión: Una por el transportista, y otra por el propietario o poseedor de los bienes al inicio del traslado. Asimismo el numeral 2.12 del artículo 19 del referido reglamento dispone que las guías de remisión remitente deberán consignar los datos de identificación de la unidad de transporte y del conductor: Marca y número de placa del vehículo, y número de licencia de conducir., mientras que el numeral 2.16 señala que no será obligatorio consignar los datos señalados en el numeral 2.12 cuando el traslado se realice bajo la modalidad de transporte público, debiendo en este caso indicarse el número de RUC y nombres y apellidos o denominación o razón social del transportista.



Tribunal Fiscal

N° 03209-1-2022

se ha indicado, según se aprecia de las Guías de Remisión – Remitente, muchas de ellas consignan como domicilio de entrega la ubicada en _____, el que no coincide con su domicilio fiscal ni establecimiento anexo declarado por la recurrente, ni se ha acreditado que corresponda a un almacén que pertenezca a las unidades operativas en las que prestan servicios, siendo que las otras guías de remisión no consignan el punto de llegada, por lo que su alegato carece de sustento.

Que los documentos denominados Guías de Ingresos y Salidas (fojas 1 a 518), Ingresos de materiales y Suministros (913 a 1303) y Pedido de Materiales e Implementos (fojas 519 a 912), que si bien señalan supuestos traslados de bienes efectuados de manera mensual de un almacén central a las unidades ejecutoras (sus clientes de la recurrente), y/o los pedidos efectuados de forma mensual por dichas unidades ejecutoras a la recurrente y/o la cantidad de bienes recibidas por el personal de las referidas unidades ejecutoras, no resultan suficientes para acreditar la fehaciencia de las operaciones observadas, por cuanto son documentos internos elaborados por la propia recurrente, sin que en autos existan pruebas adicionales que permitieran relacionar o verificar que los bienes consignados en las facturas observadas fueron efectivamente los bienes trasladados y recibidos por las unidades ejecutoras.

Que asimismo, la recurrente adjuntó copia del Kárdex Valorizado (fojas 1304 a 5989), en el cual se detalla las fechas de entradas y salidas de los bienes materia de acotación, sin embargo, conforme con lo antes expuesto no se ha acreditado de manera certera el traslado de los bienes descritos en las facturas observadas, y consecuentemente, no puede afirmarse que se ha presentado documentación suficiente que acredite el circuito de adquisición de bienes, por lo que lo consignado en dichos documentos no resulta suficiente para acreditar la realidad de las operaciones objetadas materia de análisis.

Que en cuanto a los estados de cuenta bancarios (fojas 6345 a 6405), cabe señalar que son documentos que solo dan cuenta de los cargos y abonos, retiros en ventanillas y cajero, la fecha y monto de las operaciones que se habrían realizado mensualmente, sin embargo, no permite vincular que tales cargos o retiros se habrían realizado a los indicados proveedores y aun cuando ello se hubiese producido, no resultaban suficientes, al no existir pruebas que evidenciaron que las operaciones que les habrían dado origen correspondan a las operaciones observadas, por lo que no permiten acreditar su fehaciencia.

Que respecto de las copias de los contratos de servicios suscritos con las unidades ejecutoras, es decir, con sus clientes (fojas 5990 a 6237), cabe indicar que dichos documentos acreditan acuerdo de voluntades y las obligaciones asumidas por parte de la recurrente y sus clientes, relaciones comerciales que no son materia de reparo, por tanto dicha documentación no permite acreditar la realidad de las operaciones de compra objeto de reparo.

Que las letras de cambio y Notas de Crédito (fojas 6421 a 6536) presentadas por la recurrente corresponden a operaciones realizadas con el proveedor _____, las que no han sido materia de reparo.

Que en relación con las declaraciones juradas, los certificados de RENIEC y los documentos obtenidos en la página web de SUNAT respecto de los proveedores, se debe indicar que los mismos no resultan idóneos para acreditar la efectiva realización de las operaciones reparadas, puesto que el hecho que los supuestos proveedores se encuentren registrados, hayan presentado sus declaraciones y se encuentren habidos, no implica que los mismos hayan efectuado realmente las operaciones materia de reparo.

Que de otro lado, se aprecia de autos que mediante Cartas N°

(fojas 15810, 15839, 15874, 15891,
16084 y 16107), y Requerimientos N°

(fojas
15792 a 15795, 15799 a 15803, 15822 a 15824, 15830 a 15832, 15856 a 15859, 15865 a 15867, 15886 a 15890, 15907 a 15910, 15929 a 15932, 15937 a 15940, 15956 a 15958, 15968 a 15971, 15975 a 15978,



Tribunal Fiscal

N° 03209-1-2022

15990 a 15993, 15999 a 16002, 16051 a 16058, 16040 a 16047, 16074 a 16076, 16080 a 16082, 16093 a 16097, 16101 a 16105 y 16125 a 16131), la Administración realizó cruces de información con los proveedores

18, ; no obstante, no pudo obtener de dichas actuaciones información y/o documentación que permitiera acreditar la realidad de las operaciones objetadas, debido a que los citados proveedores, no sustentaron la realización de las operaciones observadas con la recurrente, no exhibieron los comprobantes de pago, ni los libros de contabilidad¹⁹ donde se encuentren registradas las referidas operaciones, pese haber sido requeridas por la Administración.

Que adicionalmente a la documentación presentada por la recurrente, la Administración realizó toma de manifestaciones a los proveedores

(fojas 15878 a 15880, 15899 a 15901 y 15920 a 15923) quienes negaron haber realizado operaciones comerciales con la recurrente en el ejercicio 2004; y si bien en la toma de manifestación al proveedor (fojas 16067 a 16070), éste afirmó haber realizado a partir de junio de 2004 la venta de diversos artículos de limpieza a la recurrente describiendo que luego de recibir el pedido reunía los productos solicitados en una cochera cercana y mediante un camión enviado por la propia recurrente hacia entrega de la mercadería solicitada, del cruce de información efectuado no se aprecia que este proveedor hubiera presentado elementos que permitan acreditar la realización de dichas operaciones.

Que además, si bien la recurrente adjuntó a su escrito de reclamación el Libro Planillas, el Libro de Inventario y Balances y declaraciones juradas, cabe precisar que dichos documentos no resultan suficientes para acreditar que las operaciones consignadas en las facturas observadas hayan sido adquiridas de los supuestos proveedores, toda vez que conforme con el criterio de este Tribunal, no basta el registro contable de las operaciones para sustentar su fehaciencia. Asimismo, las declaraciones juradas del Impuesto General a las Ventas presentadas por sus proveedores, no acreditan que las operaciones reparadas se hayan llevado a cabo por cuanto solo dan cuenta del cumplimiento de tal obligación formal por parte de dichos proveedores; mientras que el Libro Planillas solo dan cuenta que la recurrente habría declarado y pagado las remuneraciones, así como las retenciones correspondientes de sus trabajadores.

Que de acuerdo a lo expuesto se verifica que pese a haber sido expresamente requerida la recurrente no ha presentado un mínimo de elementos de prueba que de manera razonable y suficiente permitan acreditar que los proveedores observados efectuaron las operaciones por las que habrían emitido las facturas descritas en el Anexo N° 01.01 del Resultado del Requerimiento N° . Además, respecto de los citados proveedores la Administración para esclarecer los hechos producidos y constatar la realidad, efectuó actuaciones adicionales, como cruces de información y toma de manifestaciones, en los que obtuvo como resultados que éstos tampoco acreditaron haber efectuado las operaciones materia de observación; en consecuencia, en base a un análisis conjunto de todo lo actuado, procede confirmar el reparo por operaciones no reales analizado en el extremo de las facturas emitidas por los proveedores observados, con incidencia en el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2004.

Que lo indicado por la recurrente acerca que no se le puede imputar responsabilidad por el incumplimiento de sus proveedores, no resulta atendible, por cuanto, de lo expuesto, se advierte que la actuación de la Administración no se sustentó únicamente en las observaciones detectadas en los cruces de información, sino básicamente en que la recurrente, a quien le correspondía la carga de la prueba, no acreditó la realidad de las operaciones con los supuestos proveedores a que se referían las facturas observadas.

Que en ese orden de ideas, no resultan aplicables al caso de autos las Resoluciones N° 02816-5-2014, 01995-9-2012, 05291-2-2006 y 09149-3-2012, al encontrarse referidas a casos en los que los reparos se

¹⁸ La notificación de la Carta N° () y Requerimiento N° () del proveedor se realizó mediante la publicación en la página web según foja 15953, no apreciándose de autos que hubiera dado respuesta a lo solicitado por la Administración

¹⁹ Con excepción de los proveedores (), que si bien presentaron los Libros Caja, Diario, Mayor e Inventarios y Balances y los Registros de Ventas y Compras, los presentaron en blanco, según se dejó constancia a fojas 16038, 16049, 16072 y 16078.



Tribunal Fiscal

N° 03209-1-2022

sustentaron en el incumplimiento de obligaciones de los proveedores.

Que si bien la recurrente afirma que la Administración no llevó a cabo cruces de información con las empresas encargadas de transporte de los bienes o los choferes de los vehículos ni con la totalidad de sus proveedores, ello no resulta atendible, ya que de conformidad con el criterio contenido en las Resoluciones N° 19094-2-2011, 09247-10-2013 y 12011-10-2013, no es obligación de la Administración realizar cruces de información con terceros como requisito indispensable para cuestionar la realidad de una operación.

Que con respecto a lo señalado por la recurrente respecto a que las inconsistencias de las Guías de Remisión - Remitente no le eran atribuibles, así como tampoco resultaban suficientes para calificar sus operaciones como falsas, cabe señalar que los citados documentos no acreditan la realidad de las operaciones observadas, los que fueron analizados por la Administración y por esta instancia, no habiendo presentado la recurrente documentación adicional de cuya evaluación se haya concluido la acreditación de la realidad de las operaciones reparadas, no siendo relevante para estos efectos si tales inconsistencias eran o no responsabilidad de la recurrente.

Que en cuanto a que la Administración ha desconocido el crédito fiscal sustentándose en manifestaciones de personas, cabe señalar que el desconocimiento del crédito fiscal no se sustenta en las manifestaciones, sino en la falta de sustentación de la realidad de las operaciones realizadas, como el traslado y entrega de los bienes a la recurrente, no habiendo presentado documentación que sustente sus afirmaciones.

Que con relación a que no se señaló en cuál de las hipótesis del artículo 44 de la Ley del Impuesto General a las Ventas se encuentran incursas las operaciones materia de reparo, cabe señalar que en los anexos de las resoluciones de determinación impugnadas se aprecia que de modo expreso se señala al inciso a) del artículo 44 de la citada ley, como fundamento de derecho que sustenta el presente reparo; por lo que no resulta amparada dicho alegato.

Que acerca de lo alegado en el sentido que la recurrente aportó más de 16 300 folios que sustentarían con un nivel razonable que las operaciones observadas corresponden a operaciones reales los que no han sido meritados debidamente por la Administración, cabe señalar que tanto en el procedimiento de fiscalización como en la instancia de reclamación se observa que la Administración analizó dichos medios probatorios presentados, siendo una situación distinta que de su evaluación se hubiera concluido que los mismos no permiten acreditar la fehaciencia de las operaciones observadas, no resultando atendibles dichos alegatos.

Que en cuanto a que los bienes materia de reparo se encuentran vinculados a la actividad generadora de renta de la recurrente, se debe indicar que la Administración ha reparado tales operaciones al cuestionar su realidad, no siendo materia de controversia la causalidad de las adquisiciones.

Que respecto al alegato de la recurrente referido a que la observación de SUNAT desconociendo para efecto del Impuesto General a las Ventas la realidad de las adquisiciones es inconsistente con la evaluación efectuada respecto del Impuesto a la Renta donde se reconocen los ingresos generados por la prestación de servicios a terceros realizados precisamente con los bienes provenientes de las supuestas operaciones no reales de compra; se debe indicar que no se encuentra acreditado en autos que en efecto la prestación de servicios a terceros por parte de la recurrente se haya efectuado realmente con los bienes consignados en los comprobantes de pago reparados, al no existir documentación que acredite la entrega de los bienes por parte de los proveedores a la recurrente, ni la trazabilidad de la utilización de los mismos en las prestaciones de servicios efectuadas por la recurrente, por lo que su alegato carece de sustento.

Que si bien la recurrente alega que las resoluciones de determinación del Impuesto General a las Ventas adolecen de nulidad toda vez que en el procedimiento de fiscalización se vulneraron las garantías del debido procedimiento y porque el reparo por operaciones no reales no está sustentado en un requerimiento válido emitido dentro de dicho procedimiento, cabe indicar que mediante la Resolución N° 06764-1-2015 este Tribunal declaró la nulidad, entre otros, de las Resoluciones de Determinación N° a (

toda vez que tales valores fueron emitidos en forma anticipada a la eficacia de los resultados de los requerimientos que los sustentan, en ese orden de ideas, al haberse declarado la nulidad de las citadas resoluciones de determinación, en consecuencia el procedimiento de fiscalización no concluyó,



Tribunal Fiscal

N° 03209-1-2022

encontrándose la Administración habilitada a continuar con su trámite, por lo que emitió y notificó las Resoluciones de Determinación N° [redacted], materia de impugnación, las que se encuentran sustentadas en requerimientos y sus resultados, emitidos y notificados de acuerdo a ley, entre otros, como el Requerimiento N° [redacted] y su resultado; siendo que de acuerdo a lo analizado precedentemente en el acápite denominado "Nulidad", esta instancia ha concluido que no se han vulnerado las garantías del debido procedimiento, por lo que no resulta atendible dicho alegato.

RESOLUCIONES DE MULTA N° [redacted]

Que las Resoluciones de Multa N° [redacted] (fojas 19097 a 19109), fueron giradas por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, vinculadas con el Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2004.

Que el numeral 1 del artículo 178 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, señala que constituye infracción no incluir en las declaraciones ingresos y/o remuneraciones y/o retribuciones y/o rentas y/o patrimonio y/o actos gravados y/o tributos retenidos o percibidos, y/o aplicar tasas o porcentajes o coeficientes distintos a los que les 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 las citadas Resoluciones de Multa N° [redacted] se sustentan en el reparo por operaciones no reales que dio lugar a las Resoluciones de Determinación N° [redacted], el que ha sido mantenido en la presente instancia, por lo que procede emitir similar pronunciamiento con relación a las resoluciones de multa y confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que cabe indicar que el artículo 165 del Código Tributario establece que las infracciones se determinan en forma objetiva, y en el caso de la infracción prevista por el numeral 1 del artículo 178 del anotado código se sanciona el incumplimiento de una obligación formal, que es la de presentar las declaraciones tributarias consignando en ellas datos reales y correctos, la cual se configura en forma independiente al cumplimiento de la obligación tributaria sustantiva, siendo que de acuerdo con el criterio recogido en las Resoluciones N° 12434-4-2007 y 11209-4-2012, entre otras, la ausencia de dolo no exime al infractor de la aplicación de la sanción, por lo que carece de sustento el argumento expuesto por la recurrente referido a que la Administración no ha observado el principio de subjetividad.

Que respecto al cuestionamiento de la recurrente por no haberse seguido un procedimiento administrativo sancionador previo para la emisión de las resoluciones de multa impugnadas, de acuerdo con lo previsto en la Ley del Procedimiento Administrativo General, corresponde señalar que la Norma IX del Título Preliminar del Código Tributario, solo permite la aplicación supletoria de normas distintas a las tributarias en lo no previsto por aquel o en otras normas tributarias, en tanto no se les opongan ni las desnaturalicen; en tal sentido, existiendo normas específicas que regulan la determinación de infracciones y sanciones tributarias, contempladas en el citado código, como sucede en el presente caso, no procede, contrariamente a lo sostenido por la recurrente, aplicar el procedimiento sancionador de la referida ley, de acuerdo con el criterio establecido por este Tribunal en las Resoluciones N° 07766-2-2009 y 12007-8-2016, entre otras.

Que en cuanto a lo alegado por la recurrente acerca que las anotadas resoluciones de multa vulneran garantías y derechos fundamentales previstos por la Constitución Política, cabe indicar que este Tribunal no puede aplicar el control difuso de la constitucionalidad de las normas, toda vez que el Tribunal Constitucional mediante sentencia emitida el 18 de marzo de 2014, recaída en el Expediente N° 04293-2012-PA/TC, dejó sin efecto el precedente vinculante N° 03741-2004-PA/TC que facultaba a los tribunales administrativos a ejercer control difuso en sede administrativa.

Que las Resoluciones N° 082-3-97 y 2727-4-96 invocadas por la recurrente no son aplicables al caso de autos, por cuanto están referidas a la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 176 del Código Tributario y a la presentación de una declaración rectificatoria, situaciones distintas a la del presente caso.



Tribunal Fiscal

N° 03209-1-2022

Que en cuanto lo señalado por la recurrente en relación a que resulta improcedente el cobro de los intereses moratorios toda vez que los órganos resolutores han excedido largamente los plazos para resolver sus recursos de reclamación y apelación, solicitando se aplique, entre otros, lo establecido en la las sentencias emitidas por el Tribunal Constitucional N° 3591-2004-AA/TC, 1255-2003-AA/TC, 3797-2006-PA/TC y 7802-2006-AA/TC, cabe indicar que este Tribunal en la Resolución N° 05378-3-2015 ha señalado que tal inaplicación del cobro de intereses no resulta amparable en atención a lo dispuesto por la sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente N° 1255-2003-AA/TC y la sentencia de Casación N° 4823-2009-LIMA, entre otras, pues si bien el Tribunal Constitucional en la sentencia recaída en el aludido Expediente N° 1255-2003-AA/TC, la cual fue objeto de aclaración de 1 de julio de 2005, señaló en su Fundamento 10, que la prolongada duración del proceso debido a su complejidad, traería como consecuencia que aquel que solicitó la tutela de un derecho, termine en una situación que le ocasione más perjuicio económico que si no hubiese accionado, debido a la aplicación de intereses moratorios, y ordenó a la SUNAT que, en ejecución de la cobranza, se abstuviera de considerar el monto de los intereses moratorios desde la interposición de los recursos administrativos, precisó que el referido pronunciamiento es aplicable única y exclusivamente a ese caso concreto y particular, en la medida que “lo sui generis del caso permite hacer esta distinción”. En ese sentido, concluye este Tribunal que no puede considerarse que los fundamentos de la sentencia recaída en el Expediente N° 1255-2003-AA/TC, hacen referencia a que todos los contribuyentes que inicien un procedimiento administrativo quedan exceptuados del pago de intereses moratorios, puesto que según lo ha indicado el Tribunal Constitucional, estos solo se aplican al caso concreto, además esta sentencia no constituye precedente vinculante, pues sus efectos alcanzan solo a las partes respecto del caso concreto. Es preciso anotar que en el mismo sentido se han pronunciado las Resoluciones N° 01516-4-2012, 04228-2-2007, 00624-5-2006, 10303-8-2016 y 10617-1-2016.

Que respecto a lo alegado por el recurrente con relación a la vulneración del plazo razonable dentro del presente procedimiento contencioso, que repercute en el cobro de los intereses moratorios, invocando la sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente N° 02051-2016-PA/TC, cabe señalar que en la Sentencia recaída en el Expediente N° 04532-2013-PA/TC el Tribunal Constitucional dispuso que la entidad emplazada (SUNAT) y las demás entidades competentes en el conocimiento de casos similares tomen en cuenta los criterios establecidos en los fundamentos 51 a 53 de dicha sentencia²⁰, tal como se señala en el fundamento 33 de la aludida sentencia, para determinar si en el ámbito de un procedimiento administrativo se ha producido o no la violación del derecho al plazo razonable, se debe evaluar, entre otros criterios, la complejidad del asunto²¹, debiendo mencionarse que también la complejidad del asunto constituye uno de los elementos mencionados por la sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente N° 02051-2016-PA/TC, para establecer si existe o no vulneración al plazo razonable, siendo que en el caso de autos, del análisis del procedimiento de fiscalización que dio lugar a la emisión de las Resoluciones de Determinación N° _____, así como de las Resoluciones de Multa N° _____, y de los demás actuados en el procedimiento contencioso tributario, se tiene que se trata de un caso complejo, dado el grado de dificultad del análisis de la materia controvertida, ya que conlleva a establecer si la determinación de la obligación tributaria por base

²⁰ Estos fundamentos señalan lo siguiente: “51. Finalmente, advertida la existencia de controversias similares a la dilucidada en el Expediente 04082-2012-PA/TC, este Tribunal considera necesario, en aplicación del principio de previsión de consecuencias, precisar los alcances de la aplicación de esta decisión a casos sustancialmente iguales. Con el criterio allí establecido no se ha pretendido revivir procedimientos fenecidos ni mucho menos premiar a los contribuyentes que mantienen obligaciones antiguas con la Sunat. Ello en mérito a dos razones fundamentales: i) al tratarse de un proceso de control concreto, los efectos de lo resuelto sólo vinculan a las partes del mismo, y ii) el razonamiento allí desarrollado no puede ser aplicado retroactivamente, sino sólo a partir de la publicación de la aludida sentencia. 52. En ese sentido, dicho criterio no resulta aplicable a aquellos procedimientos contencioso-tributarios que se encuentren concluidos (...). 53. Si corresponderá, en cambio, la aplicación de estos criterios en aquellos casos en los que, luego de publicada la sentencia, ya sea que se trate de procedimientos contencioso-tributarios o procesos judiciales, aún se encuentren en trámite o pendientes de resolución firme, incluyendo para tal efecto la fase de ejecución del procedimiento o proceso en la que se suele proceder a la liquidación de los intereses moratorios”.

²¹ Añade la citada sentencia en el fundamento 33 que en la complejidad del asunto “se consideran factores tales como la naturaleza de la situación fáctica que es materia de evaluación o fiscalización por la administración (procedimiento administrativo ordinario o sancionador), los alcances de la actividad probatoria para el esclarecimiento de los hechos, la pluralidad de administrados involucrados procedimiento, o algún otro elemento que permita concluir, con un alto grado de objetividad, que la dilucidación de un determinado asunto resulta particularmente complicada y difícil”. Cabe precisar que la complejidad del asunto constituye uno de los elementos mencionados por la sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente N° 02051-2016-PA/TC, para establecer si existe o no vulneración al plazo razonable.



Tribunal Fiscal

N° 03209-1-2022

presunta aplicando la presunción de renta neta equivalente al promedio de renta neta de empresas similares, así como de operaciones no reales, efectuado por la Administración se encuentran arregladas a ley, analizando previamente las prescripciones deducidas y nulidades invocadas respecto del procedimiento de fiscalización por la recurrente, y luego de ello, precisar si se ha configurado la causal para la aplicación de la base presunta debiendo verificarse la basta información que obra en el expediente que consta de más de 19,000 folios, tal como lo expresó el Tribunal Constitucional en el acápite i) del Fundamento 33, situación distinta al caso analizado en la citada sentencia, que concluyó que el caso no era complejo²², por lo que no se advierte una vulneración al plazo razonable como alega la recurrente, y siendo que tampoco corresponde la aplicación de dicha sentencia al caso de autos al no tratarse de un caso sustancialmente igual o similar.

Que sin perjuicio de ello, corresponde que la Administración tenga en consideración lo dispuesto por el artículo 33 del Código Tributario, con la modificación dispuesta por el Decreto Legislativo N° 981, la Ley N° 30230 y el Decreto Legislativo N° 1263, que suspende la aplicación de intereses moratorios a partir del vencimiento de los plazos máximos para resolver los recursos de reclamación y de apelación.

Que finalmente, en cuanto a lo alegado respecto a que en tanto se agoten las etapas del procedimiento contencioso tributario la Administración se abstenga de efectuar cualquier cobranza de la deuda tributaria impugnada y/o de tomar en cuenta cualquier consecuencia derivada de los actos reclamados, cabe indicar que dicho aspecto no corresponde ser dilucidado en esta instancia, sino en el mismo procedimiento coactivo que se hubiese iniciado; y en caso que este no se siguiera conforme con ley, cabe formular la queja prevista por el artículo 155 del Código Tributario, de considerarse conveniente.

Que el informe oral se realizó con la participación de los representantes de ambas partes (foja 19315).

Con los vocales Mejía Ninacondor, Chipoco Saldías, e interviniendo como ponente la vocal Zúñiga Dulanto.

RESUELVE:

1. Declarar **NULAS** la Carta N° _____, Requerimiento N° _____, Resolución de Determinación N° _____ / Resolución de Multa N° _____, así como **NULA** la Resolución de Intendencia N° _____ de 25 de julio de 2017, en dicho extremo.
2. **CONFIRMAR** la Resolución de Intendencia N° _____ de 25 de julio de 2017, en lo demás que contiene, debiendo la Administración proceder de acuerdo a lo señalado en la presente Resolución.

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

ZÚÑIGA DULANTO
VOCAL PRESIDENTA

MEJÍA NINACONDOR
VOCAL

CHIPOCO SALDÍAS
VOCAL

Farfán Castillo
Secretaria Relatora
ZD/FC/PM/rmh

Nota: Documento firmado digitalmente

²² Así, el fundamento 40 de la referida sentencia señala lo siguiente: "Del expediente se advierte, que la materia a dilucidar era el tributo omitido por la demandante con la presentación de las declaraciones rectificatorias en las que la empresa determinó el tributo a pagar por concepto del pago a cuenta del Impuesto a la Renta. Asimismo, se advierte que, mediante Resolución de Intendencia (...) la Intendencia Regional de Ica rechazó el pedido de la empresa demandante de acumulación con otro reclamo signado con número de expediente (...). Por lo tanto, todos estos elementos evidencian que el asunto materia de análisis en el procedimiento contencioso tributario no resultó ser complejo".