



Tribunal Fiscal

Nº 08853-10-2019

EXPEDIENTE Nº : 6023-2019
INTERESADO :
ASUNTO : Devolución
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 2 de octubre de 2019

VISTA la apelación interpuesta por con Registro Único de Contribuyente Nº de 13 de mayo de 2019, contra la Resolución de Intendencia Nº de 13 de mayo de 2019, emitida por la Intendencia Lima de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT, que declaró infundada la reclamación formulada contra la Resolución de Intendencia Nº que a su vez declaró procedente en parte en la solicitud de devolución presentada por las retenciones no aplicadas del Impuesto General a las Ventas acumuladas a junio de 2018.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que se ha vulnerado su derecho a solicitar devolución, al señalar la Administración que se encuentra prescrita su acción para solicitar la devolución respecto del saldo de las retenciones no aplicadas del Impuesto General a las Ventas de los periodos octubre de 2011 a noviembre de 2013. Asimismo, afirma la existencia de dualidad de criterios entre los Informes Nº que ocasiona inseguridad jurídica, pues se vulnera el debido procedimiento y el principio de predictibilidad.

Que indica que las retenciones y/o percepciones del Impuesto General a las Ventas, los cuales son anticipos de dicho impuesto, tienen como naturaleza ser créditos distintos a los pagos en exceso o indebidos, por lo que, el cómputo del plazo de prescripción de las retenciones y/o percepciones practicadas, se interrumpe cada vez que el saldo de las percepciones acumuladas se incorpora en las declaraciones juradas del anotado impuesto que se presenta, como ha sucedido en el caso, ya que a través de ellas se refleja la voluntad de compensar automáticamente el referido exceso con el impuesto en cada declaración mensual.

Que menciona que está de acuerdo con el informe de la Administración del año 2013, en el cual se condice con lo que verdaderamente son las retenciones o percepciones del Impuesto General a las Ventas, es decir pagos anticipados de dicho impuesto, y no pagos en exceso, los cuales conforme a ley permiten al contribuyente deducirlos del aludido impuesto, y en la medida que exista un remanente los mismos, nuevamente, por aplicación normativa, permiten su compensación o devolución de los mismos, mas no implica que la solicitud de su devolución manifiesten un pago en exceso efectuado.

Que por su parte, la Administración señala que el cómputo del plazo prescriptorio para solicitar la devolución del saldo de retenciones no aplicadas del Impuesto General a las Ventas acumuladas desde octubre de 2011 a noviembre de 2013, prescribió antes de la presentación de la solicitud de devolución, al no haberse presentado causales de interrupción y/o suspensión.

Que indica que a la fecha no existe dualidad de criterio ya que según lo dispuesto por el Informe Nº se dejó sin efecto el criterio asumido en el Informe Nº que teniendo en cuenta ello, el plazo de la acción para solicitar la devolución de los saldos a favor, entre otros, provenientes de las retenciones y percepciones del IGV, arrastrados y acumulados vía declaración jurada en forma mensual, debe computarse a partir del primer de enero siguiente a la fecha en que se produce el nacimiento del crédito, independientemente de su arrastre, debiendo considerarse que dicho

1
S A 4 3



Tribunal Fiscal

Nº 08853-10-2019

plazo se interrumpe con la compensación automática o cualquier acción de la Administración dirigida a efectuar la compensación de oficio del referido crédito, lo que no ha ocurrido en el presente caso.

Que según el primer párrafo del artículo 162 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF¹, las solicitudes no contenciosas vinculadas a la determinación de la obligación tributaria, deberán ser resueltas y notificadas en un plazo no mayor de cuarenta y cinco (45) días hábiles siempre que, conforme con las disposiciones pertinentes, requiriese de pronunciamiento expreso de la Administración.

Que de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 163 del anotado código, las resoluciones que resuelven las solicitudes no contenciosas vinculadas con la determinación de la obligación tributaria serán apelables ante el Tribunal Fiscal, con excepción de las que resuelvan las solicitudes de devolución, las que serán reclamables.

Que el numeral 2 del inciso c) del artículo 10 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, modificado por Ley N° 28053², establece que los contribuyentes quedan obligados a aceptar las retenciones o percepciones correspondientes.

Que el artículo 29 de la referida ley, modificado por Decreto Legislativo N° 950³, señala que los sujetos del impuesto, sea en calidad de contribuyentes como de responsables, deberán presentar una declaración jurada sobre las operaciones gravadas y exoneradas realizadas en el período tributario del mes calendario anterior, en la cual dejarán constancia del impuesto mensual, del crédito fiscal y, en su caso, del impuesto retenido o percibido, igualmente determinarán y pagarán el impuesto resultante o, si correspondiere, determinarán el saldo del crédito fiscal que haya excedido al impuesto del respectivo período.

Que asimismo, el artículo 31 de la aludida ley, modificado por las Leyes N° 29173⁴ y 29335⁵, dispone que las retenciones o percepciones que se hubieran efectuado por concepto del Impuesto General a las Ventas y/o del Impuesto de Promoción Municipal, se deducirán del impuesto a pagar; y que en caso no existieran operaciones gravadas o ser estas insuficientes para absorber las retenciones o percepciones, el contribuyente podrá: a) Arrastrar las retenciones o percepciones no aplicadas a los meses siguientes; b) El contribuyente podrá optar por solicitar su devolución, precisándose que en caso de que opte por Si las retenciones o percepciones no pudieran ser aplicadas en un plazo no menor de 3 períodos consecutivos solicitar la devolución de los saldos no aplicados, la solicitud solo procederá hasta por el saldo acumulado no aplicado o compensado al último período vencido a la fecha de presentación de la solicitud, siempre que en la declaración de dicho período conste el saldo cuya devolución se solicita; siendo que la SUNAT establecerá la forma y condiciones en que se realizarán tanto la solicitud como la devolución; y c) Solicitar la compensación a pedido de parte, en cuyo caso será de aplicación lo previsto por la Décimo Segunda Disposición Complementaria Final del Decreto Legislativo N° 981.

Que el artículo 11 de la Resolución de Superintendencia N° _____ que regula el Régimen de retenciones del Impuesto General a las Ventas aplicable a los proveedores y designación de agentes de retención, modificada por Resolución de Superintendencia N° _____ prevé que el proveedor podrá deducir del impuesto a pagar las retenciones que le hubieran efectuado hasta el último día del

¹ Publicado el 22 de junio de 2013.

² Publicada el 8 de agosto de 2003.

³ Publicada el 3 de febrero de 2004.

⁴ Publicada el 23 de diciembre de 2007.

⁵ Publicada el 27 de marzo de 2009.



Tribunal Fiscal

Nº 08853-10-2019

período al que corresponda la declaración, y que en caso no existieran operaciones gravadas o éstas resultaran insuficientes para absorber las retenciones practicadas, el exceso se arrastrará a los periodos siguientes hasta agotarlo, no pudiendo ser materia de compensación con otra deuda tributaria.

Que el citado artículo agrega en su último párrafo que el proveedor podrá solicitar la devolución de las retenciones no aplicadas que consten en la declaración del Impuesto General a las Ventas, siempre que hubiera mantenido un monto no aplicado por dicho concepto en un plazo no menor de 3 periodos consecutivos.

Que por su parte, el artículo 4 de la Ley N° 28053, Ley que establece disposiciones con relación a percepciones y retenciones, prevé que para efecto de lo dispuesto por el artículo 31 de la Ley del Impuesto General a las Ventas, cuando se cuente con retenciones y/o percepciones declaradas en el período y/o en periodos anteriores, estas se deducirán del impuesto a pagar en el siguiente orden: a) Las percepciones declaradas en el período, b) El saldo no aplicado de percepciones que conste en la declaración del período correspondiente a percepciones declaradas en periodos anteriores, y c) Una vez agotadas las percepciones, de ser el caso, se deducirán las retenciones en el orden establecido en los incisos anteriores.

Que el artículo 6 de la mencionada ley, preceptúa que presentada la solicitud de devolución de las retenciones y/o percepciones no aplicadas del Impuesto General a las Ventas, el contribuyente no podrá arrastrar el monto cuya devolución solicita contra el impuesto correspondiente a los meses siguientes.

Que la Primera Disposición Final de la Resolución de Superintendencia N° establece que en las solicitudes de devolución de las retenciones o percepciones no aplicadas a que se refieren las Resoluciones de Superintendencia N° y sus respectivas normas modificatorias, se deberá consignar como "período tributario" en el Formulario 4949 - Solicitud de Devolución, el último vencido a la fecha de presentación de la solicitud y en cuya declaración conste el saldo acumulado de retenciones o percepciones no aplicadas a ese período, ello sin perjuicio que el monto cuya devolución se solicita sea menor a dicho saldo. Agrega que el cómputo del plazo establecido en las citadas resoluciones para poder solicitar la devolución de las retenciones o percepciones no aplicadas, se iniciará a partir del período siguiente a aquel consignado en la última solicitud de devolución presentada, de ser el caso, aun cuando en dicha solicitud no se hubiera incluido la totalidad del saldo acumulado a esa fecha.

Que conforme con las normas antes glosadas, tratándose de las retenciones del Impuesto General a las Ventas remanentes de deducir del impuesto a pagar, sea porque no existieran operaciones gravadas o ser éstas insuficientes para absorber tales retenciones, el contribuyente debe arrastrar las mismas a los meses siguientes hasta agotarlo, pudiendo solicitar su devolución si no pudieran ser aplicadas en un plazo no menor de tres (3) periodos consecutivos; siendo que para efectos de solicitar su devolución, se deberá consignar como período tributario en el Formulario N° 4949, el último vencido a la fecha de presentación de la solicitud y el saldo acumulado de percepciones no aplicadas hasta ese período, cuya devolución se solicita.

Retenciones no aplicadas del Impuesto General a las Ventas

Que de autos se aprecia que el 7 de agosto de 2018 mediante Formulario 4949 N° (foja 55), la recurrente solicitó a la Administración la devolución de las retenciones del Impuesto General a las Ventas acumuladas a junio de 2018⁶, por el importe de S/ 505 533,00, sustentándose en la declaración del citado tributo y período, presentada mediante Formulario PDT 621 N° (foja 171).

⁶ Consignando en dicho formulario el Código N° 23, correspondiente al concepto "Devolución de proveedores del Régimen de retenciones no aplicadas del Impuesto General a las Ventas".



Tribunal Fiscal

Nº 08853-10-2019

Que mediante la Resolución de Intendencia N° (fojas 80 y 81), la Administración declaró procedente en parte la indicada solicitud de devolución, autorizando la emisión de un cheque no negociable por el importe de S/ 144 511,00, más intereses, precisando que para efecto de determinar tal importe solamente se tomó en cuenta las retenciones del Impuesto General a las Ventas originadas desde el período diciembre de 2013, más no las correspondientes a los períodos octubre de 2011 a noviembre de 2013, al considerar que la acción para solicitar la devolución de estas últimas se encontraba prescrita.

Que al no encontrarse de acuerdo con la citada resolución de intendencia, la recurrente presentó su recurso de reclamación el 15 de noviembre de 2018 (fojas 133 a 147), que fue declarada infundada mediante la Resolución de Intendencia N° de 13 de mayo de 2019 (fojas 189 a 192), contra la que formuló la apelación que es materia de la presente controversia.

Que a través de la anotada Resolución de Intendencia N° , la Administración resolvió el citado reclamo y da cuenta que la improcedencia de la solicitud de devolución se sustenta entre otros, que en la Resolución de Intendencia N° se indicó que la acción para solicitar la devolución de las retenciones del Impuesto General a las Ventas de los períodos octubre de 2011 a noviembre de 2013, prescribió.

Que la recurrente cuestiona este extremo de la citada resolución de intendencia, por lo que la materia de grado se circunscribirá a tal aspecto. En ese sentido, corresponde determinar si ha operado la prescripción invocada por la Administración respecto de las retenciones del Impuesto General a las Ventas correspondientes a los períodos octubre de 2011 a noviembre de 2013.

Que el artículo 43 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 953, señala que la acción para solicitar o efectuar la compensación, así como para solicitar la devolución prescribe a los cuatro (4) años.

Que el numeral 6 del artículo 44 del referido código, modificado por el citado decreto legislativo, establece que el término prescriptorio se computará desde el uno (1) de enero siguiente a la fecha en que nace el crédito por tributos cuya devolución se tiene derecho a solicitar, tratándose de las originadas por conceptos distintos a los pagos en exceso o indebidos.

Que el numeral 4 del artículo 45 del aludido código, modificado por Decreto Legislativo N° 981, establece que el plazo de prescripción de la acción para solicitar o efectuar la compensación, así como para solicitar la devolución se interrumpe: a) Por la presentación de la solicitud de devolución o de compensación; b) Por la notificación del acto administrativo que reconoce la existencia y la cuantía de un pago en exceso o indebido u otro crédito; y c) Por la compensación automática o por cualquier acción de la Administración Tributaria dirigida a efectuar la compensación de oficio. Idéntica redacción ha sido recogida en el numeral 4 del artículo 45 del actual Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF.

Que este Tribunal en la Resolución N° 10791-4-2017, entre otras, ha establecido que el arrastre de los créditos por retenciones contenido en las declaraciones juradas mensuales no constituye una compensación automática ni la acción de la Administración Tributaria dirigida a efectuar la compensación de oficio.

Que conforme se ha señalado precedentemente, mediante el Formulario PDT 621 N° de 7 de agosto de 2018 (foja 171), la recurrente presentó la declaración del Impuesto General a las Ventas de junio de 2018, en la que declaró como "Saldo de retenciones no aplicadas" el importe de S/ 505 533,00 (Casilla 165).



Tribunal Fiscal

Nº 08853-10-2019

Que al respecto, de los documentos denominados “Consultas Preliminares” y “Consulta Resumen” (fojas 33 a 35, 172 y 173), se aprecia que el importe cuya devolución se declaró improcedente corresponde a las retenciones del Impuesto General a las Ventas correspondientes a los períodos octubre de 2011 a noviembre de 2013, siendo dicho crédito arrastrado hasta junio de 2018.

Que en efecto, se verifica que la recurrente declaró por el mes de octubre de 2011, por concepto de retenciones no aplicadas el monto de S/ 9 606,00, el cual se fue incrementando mes a mes consecutivamente hasta noviembre de 2013 por el importe total de S/ 357 727,00.

Que por tanto, la recurrente se encontraba habilitada a solicitar la devolución de dichos montos a partir del tercer mes de generado estos y que no habían aplicados, por lo que el importe correspondiente al período octubre 2011, recién podía ser solicitado en enero de 2012 (conjuntamente o después de efectuada la declaración del mes de diciembre de 2011), los períodos noviembre de 2011 a setiembre de 2012, podían ser solicitados a partir de febrero hasta diciembre de 2012, considerando los tres meses, los períodos octubre de 2012 a setiembre de 2013, podían ser solicitados a partir de enero a diciembre de 2013, considerando los tres meses, y los períodos de octubre y noviembre de 2013, podían ser solicitados a partir de enero y febrero de 2014 respectivamente, y en tal sentido, en aplicación del citado numeral 6 del artículo 44 del Código Tributario, el plazo de prescripción de la acción para solicitar la devolución debe computarse desde el 1 de enero de los años 2013, 2014 y 2015 siguiente a la fecha en que nace el crédito por tributos cuya devolución se tiene derecho a solicitar⁷.

Que en ese orden de ideas, considerando que el plazo de prescripción para solicitar la devolución del crédito por retenciones no aplicadas del Impuesto General a las Ventas originadas en los períodos octubre 2011 a setiembre de 2013, se iniciaron el 1 de enero de los años 2013 y 2014, éste culminaría el primer día hábil de enero de los años 2017 y 2018, de no mediar actos de interrupción o suspensión.

Que por lo expuesto, dado que el plazo de prescripción para solicitar la devolución del crédito por retenciones no aplicadas del Impuesto General a las Ventas originadas en los períodos octubre de 2011 a setiembre de 2013, vencieron el primer día hábil de enero de los años 2017 y 2018, se concluye que a la fecha de la presentación de la solicitud de devolución, esto es, el 7 de agosto de 2018, la acción de la recurrente para solicitar su devolución de las citadas retenciones se encontraba prescrita, toda vez que no se ha acreditado en autos algún acto de interrupción y/o suspensión, por lo que corresponde confirmar la resolución impugnada en este extremo.

Que es preciso indicar que de los documentos denominados “Consultas Preliminares” y “Consulta Resumen” antes mencionados y del “Resumen Estadístico de Fiscalización (fojas 33 a 35, 59, 172 y 173), se aprecia que la recurrente no efectuó compensación alguna, períodos por los cuales solicita la devolución, lo que tampoco discute, en consecuencia, no se encuentra acreditado en autos causal de interrupción alguna que afecte el cómputo del plazo de prescripción ni el vencimiento de éste.

Que de otro lado, considerando que el plazo de prescripción para solicitar la devolución del crédito por retenciones no aplicadas del Impuesto General a las Ventas originadas en los períodos octubre y noviembre de 2013, se inició el 1 de enero de 2015, éste culminaría el primer día hábil de enero de 2019, de no mediar actos de interrupción o suspensión.

Que en tal sentido, dado que la solicitud de devolución fue presentada el 7 de agosto de 2018, a dicha fecha no había prescrito la acción de la recurrente para solicitar la devolución de las referidas retenciones; en ese sentido, procede revocar la resolución apelada en dicho extremo, debiendo la Administración

⁷ Tratándose de devoluciones originadas por conceptos distintos a los pagos en exceso o indebidos.



Tribunal Fiscal

Nº 08853-10-2019

considerar lo antes expuesto a efecto de realizar el cálculo de la suma a devolver, previa verificación de que no haya sido objeto de devolución y/o compensación.

Que con relación a lo señalado por la recurrente respecto a los criterios contenidos en los Informes Nº para el reconocimiento del inicio del plazo prescriptorio, debe indicarse que los aludidos informes no son vinculantes para este Tribunal, por lo que no procede emitir pronunciamiento al respecto.

Que carece de sustento lo alegado por la recurrente referido a que el hecho de consignar en las declaraciones juradas del Impuesto General a las Ventas el arrastre de las retenciones, implica exteriorizar la voluntad del contribuyente de compensar automáticamente el exceso de percepciones con el impuesto contenido en dicha declaración hasta agotarlo, de ser el caso, ya que conforme lo ha establecido este Tribunal en la Resolución Nº 10791-4-2017 antes glosada, entre otras, ello no constituye una acto de interrupción del cómputo de la prescripción previsto en el numeral 4 del artículo 45 del Código Tributario.

Percepciones no aplicadas del Impuesto General a las Ventas

Que según el artículo 129 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo Nº 133-2013-EF, modificado por Decreto Legislativo Nº 1263⁸, las resoluciones expresarán los fundamentos de hecho y de derecho que le sirven de base, y decidirán sobre todas las cuestiones planteadas por los interesados y cuántas suscite el expediente, en caso contrario, será de aplicación lo dispuesto en el último párrafo del artículo 150.

Que el último párrafo del artículo 150 del aludido código, modificado por el Decreto Legislativo Nº 1421, establece que cuando el Tribunal Fiscal constate la existencia de vicios de nulidad, además de la declaración de nulidad deberá pronunciarse sobre el fondo del asunto, de contarse con los elementos suficientes para ello, salvaguardando los derechos de los administrados, siendo que cuando no sea posible pronunciarse sobre el fondo del asunto, se dispondrá la reposición del procedimiento al momento en que se produjo el vicio de nulidad.

Que conforme con lo establecido por el numeral 2 del artículo 109 del mismo código, son nulos los actos dictados prescindiendo totalmente del procedimiento legal establecido, o que sean contrarios a la ley o norma con rango inferior.

Que el último párrafo del citado artículo 109, incorporado por Decreto Legislativo Nº 1263, prescribe que los actos de la Administración Tributaria podrán ser declarados nulos de manera total o parcial, siendo que la nulidad parcial del acto administrativo no alcanza a las otras partes del acto que resulten independientes a la parte nula, salvo que sea su consecuencia o se encuentren vinculados, ni impide la producción de efectos para los cuales no obstante el acto pueda ser idóneo, salvo disposición legal en contrario.

Que se advierte de la resolución apelada que la Administración se pronunció adicionalmente sobre las percepciones no aplicadas del Impuesto General a las Ventas originadas desde julio de 2012 hasta noviembre de 2012, lo que no fue solicitado expresamente por la recurrente en su solicitud de devolución, por lo que la Administración infringió el procedimiento legal establecido y, en ese sentido, de conformidad con lo previsto por los artículos 109 y 150 del Código tributario, antes glosados, corresponde declarar la nulidad de la resolución apelada en este extremo.

⁸ Publicado el 10 de diciembre de 2016.



Tribunal Fiscal

Nº 08853-10-2019

Que el informe oral se llevó a cabo con la sola asistencia del representante de la Administración, conforme se aprecia de la Constancia del Informe Oral N° (foja 228), a pesar que ambas partes fueron debidamente notificadas (fojas 223, 224 y 227).

Con los vocales Ramírez Mío y Jiménez Suárez, e interviniendo como ponente el vocal Falconí Sinche.

RESUELVE:

1. Declarar **NULA** la Resolución de Intendencia N° de 13 de mayo de 2019, en el extremo referido a percepciones no aplicadas del Impuesto General a las Ventas originadas desde julio de 2012 hasta noviembre de 2012.
2. **REVOCAR** la Resolución de Intendencia N° de 13 de mayo de 2019, en el extremo referido a la devolución del crédito por retenciones no aplicadas del Impuesto General a las Ventas originadas en los períodos octubre y noviembre de 2013, debiendo la Administración proceder conforme con lo expuesto por la presente resolución; y **CONFIRMARLA** en lo demás que contiene.

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


FALCONÍ SINCHE
VOCAL PRESIDENTE


RAMÍREZ MÍO
VOCAL


JIMÉNEZ SUÁREZ
VOCAL


Regalado Castillo
Secretario Relator (e)
FS/RC/CC/rag.