



Tribunal Fiscal

Nº 04215-1-2021

EXPEDIENTE N° : 1748-2021
INTERESADO :
ASUNTO : Compensación
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 14 de mayo de 2021

VISTA la apelación interpuesta por con RUC N° , contra la Resolución de Intendencia N° de de , emitida por la Intendencia de Principales Contribuyentes Nacionales de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT que declaró infundada la reclamación contra las Resoluciones de Intendencia N° a que dispusieron la compensación de oficio del crédito por percepciones del Impuesto General a las Ventas no aplicadas y por pagos indebidos y/o en exceso por Impuesto General a las Ventas a octubre 2019 , contra la deuda tributaria por Impuesto General a las Ventas de setiembre de 2017.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que las Resoluciones de Intendencia N° a no han seguido el procedimiento legal establecido toda vez que omiten lo dispuesto en los artículos 59¹, 60² y 88 del Código Tributario, por lo que solicita se declare su nulidad de conformidad con el inciso 2 del artículo 109 del mismo texto legal.

Que añade que para las compensaciones de oficio efectuadas por la Administración, se ha omitido ilegalmente el contenido de sus declaraciones juradas, las cuales no han sido modificadas ni de parte, ni de oficio, habiendo considerado pagos en exceso y percepciones acumuladas del Impuesto General a las Ventas (créditos tributarios) que no se encuentran recogidos en ninguna de sus declaraciones, por lo que la Administración ha omitido tener en cuenta el contenido de las declaraciones juradas presentadas.

Que menciona que la Administración modificó indebidamente la información de sus declaraciones juradas del Impuesto General a las Ventas de 2017 a 2019, sin haber emitido acto administrativo alguno en que conste válidamente la acumulación de percepciones del Impuesto General a las Ventas a octubre de 2018.

Que señala que la Administración ha efectuado compensaciones de oficio que no se ajustan a lo dispuesto en el artículo 31 de la Ley del Impuesto General a las Ventas ni al artículo 40 del Código Tributario, habiendo considerado créditos compensables incorrectos y fecha incorrecta de coexistencia de la deuda y créditos compensables entre sí.

Que sostiene que el saldo a favor del mismo tributo de febrero de 2018 es compensable con la deuda por Impuesto General a las Ventas de setiembre de 2017, de conformidad con el artículo 40 del Código Tributario, agrega que no existe limitación para ello, mencionando que si el legislador hubiera estimado conveniente que el saldo a favor del Impuesto General a las Ventas sea compensable únicamente con el impuesto a pagar de los siguientes períodos (como lo realizó la Administración), se hubiese establecido

¹ Por el acto de la determinación de la obligación tributaria: a) El deudor verifica la realización del hecho generador de la obligación tributaria señala la base imponible y la cuantía del tributo y b) la Administración verifica la realización del hecho generador de la obligación tributaria identifican deudor tributario señalaba si la cuantía del tributo.

² La determinación de la obligación tributaria se inicia: 1) Por acto declaración del deudor tributario y 2) Por la Administración, por propia iniciativa o denuncia de terceros. Para tal efecto cualquier persona puede denunciar a la Administración la realización de un hecho generador de obligaciones tributarias.





Tribunal Fiscal

Nº 04215-1-2021

expresamente, lo cual no sucede. Cita las Resoluciones N° 02486-4-2017, 17104-8-2013, 08679-3-2019, 00755-4-2019, 07876-10-2018 y 04385-5-2018, así como la Sentencia de Casación de la Corte Suprema N° 3727-2016.

Que indica que la Administración ha considerado incorrectamente que existen percepciones acumuladas en octubre de 2019; sin embargo, la declaración jurada de dicho período no contiene el mencionado saldo de percepciones acumuladas que ésta señala, contraviniendo lo establecido en el artículo 31 de la Ley del Impuesto General a las Ventas y la décimo segunda Disposición Complementaria Final del Decreto Legislativo N° 981.

Que afirma que la fecha de coexistencia de crédito y deuda es incorrecta puesto que la Administración consideró el día de la presentación de la declaración rectificatoria del Impuesto General a las Ventas de setiembre de 2017, lo que no tiene sustento en las normas legales.

Que por su parte, la Administración sostiene que al haber la recurrente modificado la deuda tributaria consignada en sus declaraciones juradas originales de Impuesto General a las Ventas de setiembre de 2017 y febrero 2018, aumentando la deuda y determinando un saldo a favor, respectivamente, se generaron pagos indebidos y/o en exceso por Impuesto General a las Ventas en los períodos siguientes a febrero 2018, por lo que en virtud a lo dispuesto por el artículo 25 de la Ley del Impuesto General a las Ventas, dicho saldo se aplica en los meses siguientes hasta agotarlo.

Que refiere que al verificar el pago indebido y/o en exceso por percepciones acumuladas del Impuesto General a las Ventas, así como una deuda tributaria; se encontraba facultada a realizar al amparo 40 del Código Tributario compensación de oficio, por lo que mediante las Resoluciones de Intendencia N° a compensó créditos posteriores al período de febrero de 2018 contra la deuda tributaria recientemente generada por el período de setiembre 2017:

Que arguye que las Resoluciones de Intendencia N° a son actos válidos y eficaces, en tanto no sean dejados sin efecto; toda vez que recién el 18 de setiembre de 2019, ambos conceptos coexistieron, puesto que si bien dichos créditos se generaron con anterioridad, es recién el 18 de setiembre de 2019 que se generó la deuda tributaria por Impuesto General a las Ventas de setiembre de 2017 contenida en la rectificatoria presentada.

Que el artículo 40 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, señala lo siguiente:

La deuda tributaria podrá compensarse total o parcialmente con los créditos por tributos, sanciones, intereses y otros conceptos pagados en exceso o indebidamente, que correspondan a períodos no prescritos, que sean administrados por el mismo órgano administrador y cuya recaudación constituya ingreso de una misma entidad. A tal efecto, la compensación podrá realizarse en cualquiera de las siguientes formas:

1. *Compensación automática, únicamente en los casos establecidos expresamente por ley.*

2. *Compensación de oficio por la Administración Tributaria:*

- a) *Si durante una verificación y/o fiscalización determina una deuda tributaria pendiente de pago y la existencia de los créditos a que se refiere el presente artículo.*
- b) *Si de acuerdo a la información que contienen los sistemas de la SUNAT sobre declaraciones y pagos se detecta un pago indebido o en exceso y existe deuda tributaria pendiente de pago.*

La SUNAT señalará los supuestos en que opera la referida compensación.

En tales casos, la imputación se efectuará de conformidad con el artículo 31.

3. *Compensación a solicitud de parte, la que deberá ser efectuada por la Administración Tributaria, previo cumplimiento de los requisitos, forma, oportunidad y condiciones que ésta señale.*



Tribunal Fiscal

Nº 04215-1-2021

La compensación señalada en los numerales 2 y 3 del párrafo precedente surtirá efecto en la fecha en que la deuda tributaria y los créditos a que se refiere el primer párrafo del presente artículo coexistan y hasta el agotamiento de estos últimos.

Se entiende por deuda tributaria materia de compensación a que se refieren los numerales 2. y 3. del primer párrafo del presente artículo, al tributo o multa insoluto a la fecha de vencimiento o de la comisión o, en su defecto, detección de la infracción, respectivamente, o al saldo pendiente de pago de la deuda tributaria, según corresponda.

Que el artículo 4 de la Ley N° 29173 que establece el Régimen de Percepciones del Impuesto General a las Ventas, en sus numerales 4.1 y 4.2, establece que el cliente o importador, según el régimen que corresponde a quien se le ha efectuado la percepción, deducirá del impuesto a pagar las percepciones que le hubieren efectuado hasta el último día del período al que corresponde la declaración. Si no existieran operaciones gravadas o si éstas resultaran insuficientes para absorber las percepciones que le hubieran practicado, el exceso se arrastrará a los períodos siguientes hasta agotarlo, pudiendo ser materia de compensación con otra deuda tributaria, de acuerdo con lo dispuesto en la Décimo Segunda Disposición Complementaria Final del Decreto Legislativo N° 981.

Que la Décimo Segunda Disposición Complementaria Final del Decreto Legislativo N° 981, establece el procedimiento para compensación del crédito por retenciones y/o percepciones del Impuesto General a las Ventas (IGV) no aplicadas.

Que por su parte, el artículo 88 del aludido código, señala que la declaración referida a la determinación de la obligación tributaria podrá ser sustituida dentro del plazo de su presentación, vencido éste, podrá ser rectificada, dentro del plazo de prescripción; agrega, que la declaración rectificatoria surtirá efecto con su presentación siempre que determine igual o mayor obligación, en caso contrario, surtirá efectos si dentro de un plazo de 45 días hábiles siguientes a su presentación, la Administración no emitiera pronunciamiento sobre la veracidad y exactitud de los datos contenidos en ella.

Que de otro lado, según el artículo 103 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, los actos de la Administración serán motivados y constarán en los respectivos instrumentos o documentos, asimismo, el numeral 4 del artículo 3 del Texto Único Ordenado de la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley N° 27444, aprobado por Decreto Supremo N° 004-2019-JUS, prescribe como requisito de validez que el acto administrativo debe estar debidamente motivado en proporción al contenido y conforme con el ordenamiento jurídico.

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

Que según lo señalado por este Tribunal en las Resoluciones N° 04856-1-2007 y 03150-2-2009, la motivación implica que el acto emitido contenga las razones jurídicas y fácticas que lo sustentan, y no que el administrado deba hacer una evaluación de su situación particular para determinar qué hecho podría estar vinculado con el acto emitido.

Que de autos se tiene que mediante el Formulario PDT . . N° . . de . . de . . (fojas 172 a 174), la recurrente presentó la declaración jurada del Impuesto General a las Ventas de setiembre de 2017, estableciendo un tributo a pagar de S/782 110,00 (casilla 937), como percepciones del período S/956 231,00 (casilla 171), percepciones de períodos anteriores de S/390 847,00 (casilla 168), percepciones aplicadas en el período S/1 347 168,00 (casilla 971), saldo de percepciones no aplicadas S/565 058,00 (casilla 164), y un total de deuda tributaria de S/0,00 (casilla 945).

Que la mencionada declaración fue rectificada con el Formulario PDT . . N° . . de . . de . . (fojas 175 a 177), modificándose el tributo a pagar al importe de S/19 376 008,00 (casilla 937), al que aplicándose los créditos por percepciones consignados en la declaración original, determina un saldo a pagar de S/18 028 840,00 (casilla 945), esto es, determinó una mayor obligación tributaria que en la declaración original.



Tribunal Fiscal

Nº 04215-1-2021

Que de otro lado, a través del Formulario PDT N° de de (fojas 178 a 180), la recurrente presentó la declaración jurada del Impuesto General a las Ventas de febrero 2018, consignando un débito fiscal de S/20 311 701,00, un crédito fiscal de S/19 891 027,00, señalando un impuesto resultante de S/420 674,00, al que luego de aplicar el crédito por percepciones, determina un total de deuda tributaria de S/0,00.

Que no obstante, con posterioridad presentó una declaración rectificatoria por el mismo tributo y periodo, mediante el Formulario PDT N° de de (fojas 181 a 183), en la que modificó el crédito fiscal del período de S/19 891 027,00 a S/38 484 925,00, con lo que determinó un saldo a favor del período ascendente a S/18 173 224,00; esto es, determinó una menor obligación tributaria que en la declaración original, consignando además en dicha declaración percepciones del período por S/924 246,00 y percepciones de períodos anteriores por S/219 282,00.

Que al respecto, y conforme con lo señalado por la propia recurrente en su escrito de apelación y la Administración, ésta verificó la veracidad y exactitud de lo contenido en la declaración rectificatoria del Impuesto General a las Ventas de febrero 2018 presentada por la recurrente y emitió la Resolución de Intendencia N° de de (fojas 184 a 186), con resultado "surte efecto" al haber presentado la recurrente la documentación sustentatoria correspondiente.

Que en tal sentido, se aprecia que respecto del Impuesto General a las Ventas de setiembre 2017 existía una deuda ascendente a S/18 028 840,00 así como que existía un saldo a favor de febrero 2018 de S/18 173 224,00 y un crédito por percepciones no aplicadas del Impuesto General a las Ventas a febrero de 2018 por S/1 143 528,00, consignados ambos en su declaración jurada presentada mediante PDT N° de de (fojas 187 a 190), antes citadas.

Que ahora bien, según lo establecido por el artículo 25 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas aprobado mediante Decreto Supremo N° 055-99-EF, cuando en un mes determinado el monto del crédito fiscal sea mayor que el monto del Impuesto Bruto, el exceso constituirá saldo a favor del sujeto del Impuesto, el cual se aplicará como crédito fiscal en los meses siguientes hasta agotarlo.

Que de acuerdo a la norma citada, el saldo a favor de febrero de 2018 ascendente a S/18 173 224,00, proveniente de la diferencia entre el débito y crédito fiscal del mismo período, correspondía ser aplicado en los meses siguientes hasta agotarlo y no resultaba posible de compensación con la deuda correspondiente a setiembre de 2017, como pretende la recurrente, debiéndose indicar que las resoluciones de este Tribunal y la sentencia emitida por la Corte Suprema citadas por la recurrente, se encuentran referidas al Impuesto a la Renta, supuesto distinto al del caso de autos, por lo que no resultan aplicables.

Que en ese orden de ideas, y de acuerdo a la facultad otorgada por el literal a) del numeral 2 del artículo 40 del Código Tributario antes citado, la Administración se encontraba facultada a verificar las declaraciones presentadas por la recurrente de febrero de 2018 a octubre de 2019, a fin de establecer si aplicando el saldo a favor correspondiente al período de febrero de 2018 a los meses siguientes, así como aplicando las percepciones acumuladas en cada uno de tales meses, de acuerdo a los montos declarados por la propia recurrente, ésta había efectuado pagos indebidos y asimismo, si existía algún saldo por percepciones no aplicadas y compensarlos de oficio con la deuda a cargo de la recurrente por el Impuesto General a las Ventas de setiembre de 2017.

Que mediante las Resoluciones de Intendencia N° (fojas 38 a 83), la Administración compensó el crédito por pagos indebidos y/o en exceso por Impuesto General a las Ventas de marzo, abril, junio, julio, agosto y setiembre de 2018 y enero, febrero y marzo de 2019, contra la deuda tributaria por Impuesto General a las Ventas de setiembre de 2017.

Que asimismo, mediante la Resolución de Intendencia N° (foja 83) se compensó el crédito por percepciones del Impuesto General a las Ventas no aplicadas a octubre 2019, contra el saldo de la deuda tributaria por Impuesto General a las Ventas de setiembre 2017, por S/12 899 424,00.

Que sin embargo, de la verificación de las Resoluciones de Intendencia N° (fojas 84 a 86), se aprecia que éstas se limitan a indicar el monto del pago indebido de cada



Tribunal Fiscal

Nº 04215-1-2021

periodo y el monto del saldo de percepciones a octubre de 2019, mas no se detalla ni explica cómo se determinaron tales montos, por lo que no se encuentran debidamente motivadas, correspondiendo declararlas nulas.

Que cabe indicar que de los Anexos de las Resoluciones de Intendencia N° a se aprecia que consignan como fecha de coexistencia de la deuda y el crédito, en todos los casos, el 18 de setiembre de 2019, lo que no se encuentra acorde con el procedimiento legal establecido por cuanto conforme a lo señalado por el citado artículo 40 del Código Tributario corresponde efectuar la compensación en la fecha en que la deuda tributaria y los créditos coexistan, esto es, en la fecha en que se realizaron los pagos indebidos, los que resultaron posteriores a la deuda correspondiente al Impuesto General a las Ventas de setiembre de 2017, que se generó en la fecha de vencimiento de la presentación de tal declaración y no en la fecha en que la recurrente presentó su declaración rectificatoria (18 de setiembre de 2019), como pretende la Administración.

Que habiéndose declarado la nulidad de las Resoluciones de Intendencia N° a procede en consecuencia, declarar también la nulidad de la resolución apelada.

Que lo alegado por la recurrente en relación a que la Administración pretende reconocer como crédito compensable un importe de saldo de percepciones acumuladas que no figura en la declaración jurada del Impuesto General a las Ventas de octubre de 2019, cabe señalar que conforme a lo establecido en el acápite a.1 del literal a) del numeral 1 de la Décimo Segunda Disposición Complementaria Final del Decreto Legislativo N° 981, antes citada, la Administración puede efectuar de oficio la compensación del crédito por retenciones y/o percepciones del Impuesto General a las Ventas (IGV) no aplicadas tomando en cuenta el saldo acumulado no aplicado de las retenciones y/o percepciones, cuya existencia y monto determine la SUNAT de acuerdo a la verificación que realice.

Que el informe oral solicitado, se realizó con la asistencia de los representantes de ambas partes, como se aprecia de la constancia que obra a foja 241.

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

RESUELVE:

Declarar **NULA** la Resolución de Intendencia N° de de de y **NULAS** las Resoluciones de Intendencia N° a

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

ZÚÑIGA DULANTO
VOCAL PRESIDENTA

MEJÍA NINACONDOR
VOCAL

CHIPOCO SALDÍAS
VOCAL

Huertas Valladares
Secretaria Relatora (e)
ZD/HV/rmh.

Nota: Documento firmado digitalmente