



Ministerio de  
Economía  
y Finanzas

Firmado Digitalmente por  
REGALADO CASTILLO Juan  
Fernando FAU  
20131370645 soft  
Fecha: 28/05/2021 18:27:14  
COT  
Motivo: En señal de  
conformidad



# Tribunal Fiscal

N° 03958-10-2021

**EXPEDIENTE N°** : 5760-2019  
**INTERESADO** :  
**ASUNTO** : Impuesto General a las Ventas y Multas  
**PROCEDENCIA** : Arequipa  
**FECHA** : Lima, 7 de mayo de 2021

**VISTA** la apelación interpuesta por

con Registro Unico de Contribuyente N°  
 de 29 de marzo de 2019,  
 contra la Resolución de Intendencia N°  
 emitida por la Intendencia Regional Arequipa de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de  
 Administración Tributaria – SUNAT, que declaró infundada la reclamación formulada contra las  
 Resoluciones de Determinación N°  
 , giradas por el Impuesto General  
 a las Ventas de enero a diciembre de 2016, y las Resoluciones de Multa N°  
 emitidas por la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

## CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que el procedimiento de fiscalización resulta nulo por falta de motivación, debido a que en la Carta N° no se expresa las razones que justifiquen la prórroga del plazo de fiscalización, por lo que no se configura la causal prevista en el numeral 2 del artículo 62-A del Código Tributario. Agrega que, al no haberse prorrogado el citado plazo, no debía solicitársele documentación adicional mediante Requerimiento N° y cita la Resolución del Tribunal Fiscal N° 00407-Q-2017 para sustentar su posición.

Que añade que también se contraviene su derecho a un debido procedimiento con la emisión del Resultado del Requerimiento N° toda vez que en dicho documento se ha omitido valorar la documentación presentada el 9 de agosto de 2017, por lo que tampoco se encuentra debidamente motivado.

Que en relación al proveedor , refiere que la cantidad de compra que figura en la Factura N° (500 kg), difiere de la indicada en la Guía de Remisión N° , toda vez que esta última también sustenta las compras efectuadas con las Facturas N°  
 Asimismo, precisa que las sumas de las cantidades consignadas en las Facturas N° (2,235 kg) difieren de la consignada en la Guía de Remisión N° (2 600 kg), ya que esta última sustenta adicionalmente, las Facturas N°

Que anota que los productos adquiridos, antes de ser transportados al almacén, pasan por un proceso de deshumedecimiento para evitar quemaduras y mermas, sin embargo, ello produce una diferencia en la cantidad, la que en el caso de la Guía de Remisión N° asciende a 100 kg y 63 kg, respectivamente. Afirma que las citadas guías de remisión fueron emitidas antes de las facturas, debido a inconvenientes en el área de facturación de su proveedor.

Que en relación a la dirección consignada en las citadas guías de remisión, datos del transportista y unidad vehicular, manifiesta que el proveedor , es una empresa productora de páprika que declaró como zona productiva  
 provincia y departamento de Arequipa, siendo que los productos que se le venden son



Ministerio de  
Economía  
y Finanzas

Firmado Digitalmente por  
FALCONI SINCHE Gary  
Roberto FAU 20131370645  
soft  
Fecha: 26/05/2021 12:34:44  
COT  
Motivo: Soy el autor del  
documento



Ministerio de  
Economía  
y Finanzas

Firmado Digitalmente por  
RAMIREZ MIO Luis Alberto  
FAU 20131370645 soft  
Fecha: 28/05/2021 18:24:14  
COT  
Motivo: Soy el autor del  
documento



Ministerio de  
Economía  
y Finanzas

Firmado Digitalmente por  
JIMENEZ SUAREZ Erika  
Isabel FAU 20131370645  
soft  
Fecha: 26/05/2021 13:11:19  
COT  
Motivo: Soy el autor del  
documento



# Tribunal Fiscal

Nº 03958-10-2021

custodiados en ésta última dirección, motivo por el cual el traspaso de los riesgos y beneficios dentro de los almacenes del productor, emitiéndose la guía de remisión respectiva en los almacenes productivos del proveedor para transferir la propiedad de la mercadería; en base a lo expuesto indica que la mercadería no salió del almacén, por tanto, se trata de un control interno como almacén virtual en consignación.

Que afirma que, respecto a la cancelación de las facturas, que ésta se realizó por bloques consolidados, que mediante Depósito N° \_\_\_\_\_ por el importe S/ 48 230.00 canceló las Facturas N° \_\_\_\_\_ a \_\_\_\_\_ y que con el Depósito N° \_\_\_\_\_ por el importe de S/ 5 000,00 canceló las Facturas N° \_\_\_\_\_

Que manifiesta que junto con la empresa \_\_\_\_\_, forman parte de un grupo empresarial, donde ésta última es la encargada de la producción del producto exportable y ella de la gestión de la exportación, motivo por el que tiene el mismo representante legal, los mismos socios y comparten el domicilio fiscal y establecimiento anexo, siendo esta una práctica común dentro del mercado.

Que en relación al proveedor \_\_\_\_\_, manifiesta que los planes de crédito convenidos eran de acuerdo a la disposición de liquidez; que los pagos los hacía por bloques para lo cual designó un encargado (personal de confianza), a quien le entregaba el dinero de acuerdo con la necesidad de pago y con cheque de gerencia para que realice el pago a los proveedores en base a una programación, siendo que con el Depósito N° \_\_\_\_\_ canceló las Facturas N° \_\_\_\_\_ y con los Depósitos N° \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_, canceló las Facturas N° \_\_\_\_\_ que existe diferencia entre lo facturado y lo depositado para su cancelación, debido a que según contrato tenía como obligación reembolsar los gastos extraordinarios que fueron necesarios para que el proveedor mantenga la mercadería en óptimas condiciones y en el lugar pactado, no estando los reembolsos dentro del alcance de la ley del Impuesto General a las Ventas, siendo trasladados mediante notas contables.

Que en cuanto a la salida y llegada del producto, indica que al ser comercializador del producto para cubrir faltantes de mercadería recurre a la compra de terceros, siendo que en ocasiones estos recurren a productores agrícolas minoristas, que funcionan como contacto intermediario, lo que explica por qué el recojo de la mercadería no necesariamente es en algún local anexo del que le abasteció la mercadería.

Que alega que no consignar los datos de placa y conductor son errores de forma que son subsanados con la sustentación de la fehaciencia de las operaciones; que no es correcta la observación formulada contra las Guías de Remisión N° \_\_\_\_\_, todas que cuentan con el detalle del vehículo usado, y que no existe diferencias la cantidad consignada en las facturas y la consignada en las guías de remisión.

Que en respecto al proveedor \_\_\_\_\_ menciona que los planes de crédito convenidos con el proveedor eran de acuerdo con la disposición de liquidez; que los pagos los hacía por bloques para lo cual designó un encargado (personal de confianza), a quien le entregaba el dinero de acuerdo con la necesidad de pago y con cheque de gerencia para que realice el pago a los proveedores en base a una programación, siendo que con los Depósitos N° \_\_\_\_\_ canceló la Factura N° \_\_\_\_\_, con los Depósitos N° \_\_\_\_\_ canceló la Factura N° \_\_\_\_\_, con los Depósitos N° \_\_\_\_\_ y con los Depósitos N° \_\_\_\_\_ canceló la Factura N° \_\_\_\_\_ que las facturas difieren de la fecha de emisión de las guías de remisión, debido a que las primeras se emiten cuando se comprueba que la mercadería cumple con las especificaciones establecidas.

Que en cuanto a la salida y llegada del producto, indica que al ser comercializador del producto para cubrir faltantes de mercadería recurre a la compra de terceros, siendo que en ocasiones estos últimos recurren a productores agrícolas minoristas, que funcionan como contacto intermediario, lo que explica por qué el recojo de la mercadería no necesariamente es en algún local anexo del que le abasteció la mercadería;



# *Tribunal Fiscal*

Nº 03958-10-2021

que por temas logísticos la mercadería es exportada desde la Aduana más cercana a la zona de entrega del producto, por lo que no se le puede desconocer la operación por no tener anexo en el departamento de  
detalla que las exportaciones realizadas en diciembre corresponden a las guías emitidas por la mercadería comprada y exportada en

Que en relación al cruce de información realizado al proveedor  
, precisa que el incumplimiento de aquellos no es suficiente para desconocerles automáticamente el crédito fiscal contenido en las facturas reparadas. Cita las Resoluciones del Tribunal Fiscal Nº 00256-3-99, 00238-2-98 y 06440-5-2005.

Que adicionalmente, cita las Resoluciones del Tribunal Fiscal Nº 10218-4-2016, 07233-4-2017, 07482-3-2016 y 11134-8-2016, para indicar que se cumple con acreditar la fehaciencia de las operaciones a pesar que el pago de las mismas, no fueron bancarizadas con los medios establecidos en la Ley Nº 28194, por lo que no puede desconocérsele el crédito fiscal observado.

Que anota que con la sola comparación de la cantidad de productos comprados y con lo cantidad exportada, a través de diferentes aduanas, se acredita que las mercaderías fueron adquiridas para su venta al exterior, con lo que se desvirtúa la calificación de operaciones no reales.

Que indica que las resoluciones de multa giradas por la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, deben dejarse sin efecto, toda vez que el Decreto Legislativo Nº 1311, señala que la infracción se configura cuando se afecta el pago del tributo, lo que no ha ocurrido en su caso, ya que aun con el reparo determinado por la Administración las resoluciones de determinación impugnadas en que se sustenta la infracción poseen saldo a favor. Precisa que no le corresponde la sanción de multa por el periodo de diciembre de 2016, ya que, en aplicación a la primera disposición complementaria de la citada norma, las sanciones por multas pendientes de pago desde el 2004 están extinguidas.

Que aduce que al solicitársele la devolución de crédito fiscal e imponérsele multas por un mal arrastre del mismo, se le está aplicando doble sanción, lo que además resulta confiscatorio.

Que mediante escrito de ampliación de su recurso de apelación (fojas 1260 a 1266), añade que se le desconoce las operaciones realizadas con sus proveedores.

, sin considerar que la primera, lleva de forma adecuada sus libros contables y cumple de manera oportuna con el pago de sus tributos y que las dos últimas, le proporcionan productos sin los cuáles no hubiese completado sus contenedores para cumplir con sus clientes en el exterior, por lo que refiere que haber acreditado que el volumen de las compras está acorde con el volumen exportado, que compró la mercadería a precios de mercado y que los precios FOB están de acuerdo a los precios internacionales, son indicadores suficientes para concluir que las operaciones son reales, pues de otra manera hubiese sido imposible que cumpliera con sus clientes internacionales.

Que finalmente, mediante escrito de alegatos (fojas 1283 a 1287), reitera sus argumentos expuestos en sus recursos de reclamación y de apelación.

Que por su parte, la Administración señala que como consecuencia del procedimiento de fiscalización iniciado a la recurrente efectuó reparos al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2016, por no acreditar la realidad de las operaciones de compra realizadas con los proveedores  
de acuerdo a lo establecido en el inciso b) del artículo 44 de la Ley del Impuesto General a las Ventas

Que menciona que, a fin de acreditar el pago de las operaciones contenidas en los comprobantes de pago emitidos por los proveedores observados, la recurrente utilizó depósitos en efectivo en cuentas corrientes y en cuentas de ahorro, sin embargo, dichos depósitos no constituyen medios de pago contemplados en el inciso b) del numeral 15.4 del artículo 6 del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas.



# Tribunal Fiscal

Nº 03958-10-2021

Que asimismo, establece que la recurrente ha incurrido en la comisión de la infracción tipificadas por el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, por lo que las resoluciones de multa impugnadas, se encuentran de acuerdo a ley.

Que en autos se aprecia que mediante Carta N° [redacted] y Requerimiento N° [redacted] (fojas 805 y 822), notificados con arreglo a ley el 15 de febrero de 2017<sup>1</sup> (fojas 806 y 823), la Administración inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización de sus obligaciones tributarias del Impuesto General a las Ventas del periodo enero a diciembre de 2016.

Que al concluir el mencionado procedimiento de fiscalización, la Administración emitió los siguientes valores:

- **Resoluciones de Determinación N°** [redacted] (fojas 1003 a 1014), por el Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2008, al haberse detectado reparos por embarcaciones embarcadas en los periodos de enero, abril y agosto a diciembre de 2016, así como reparos por operaciones no reales en los periodos de marzo, agosto, setiembre y diciembre de 2016, lo que tuvo incidencia en la determinación del saldo a favor materia de devolución por exportación.
- **Resoluciones de Multa N°** [redacted] (fojas 1015 a 1019 y 1089), por la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, vinculadas a las resoluciones de determinación antes citadas.

Que la recurrente interpuso recurso de reclamación contra los mencionados valores con fecha 18 de octubre de 2018 (fojas 1020 a 1042), advirtiéndose que sólo controvierte el reparo al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas por operaciones no reales, y su incidencia en la determinación del saldo a favor materia de devolución por exportación, así como la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, el cual fue declarado infundado mediante Resolución de Intendencia N° [redacted] de 29 de marzo de 2019 (fojas 1090 a 1106)<sup>2</sup>.

Que de la documentación que obra en autos se tiene que el 20 de mayo de 2019, la recurrente formuló recurso de apelación contra los valores detallados en los considerandos precedentes (fojas 1201 a 1227), asimismo, presentó escrito complementario al recurso presentado y de alegatos (fojas 1260 a 1266 y 1283 a 1287), en el mismo sentido que su recurso de reclamación, planteando además nulidad al procedimiento de fiscalización.

Que en tal sentido, la materia controvertida consiste en determinar si el reparo por operaciones no reales<sup>3</sup>, y las sanciones por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, se encuentran arreglados a ley. No obstante, previamente corresponde emitir pronunciamiento respecto de la nulidad invocada por la recurrente.

## **Nulidad del procedimiento de fiscalización**

Que tal como se ha indicado anteriormente, la recurrente invoca la nulidad del procedimiento de fiscalización, alegando que la Carta N° [redacted] no expresa las razones que justifiquen la prórroga del plazo de fiscalización, por lo que no se configura la causal prevista en el numeral 2 del artículo 62-A del

<sup>1</sup> Notificados en el domicilio fiscal de la recurrente mediante acuse de recibo, según su Comprobante de Información Registrada (foja 732), de conformidad con lo establecido por el inciso a) del artículo 104 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, según el cual la notificación de los actos administrativos se realizaría 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, y el acuse de recibo debía contener, como mínimo lo siguiente: (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 notificaba, (iv) Nombre de quien recibía la notificación, así como la firma o la constancia de la negativa, y (v) Fecha en que se realizaba la notificación.

<sup>2</sup> No forma parte del presente procedimiento contencioso tributario el reparo por embarcaciones embarcadas en los periodos enero, abril y agosto a diciembre de 2016, así como su incidencia en el saldo a favor materia de devolución por exportación.

<sup>3</sup> Que tendrá incidencia en la reliquidación del saldo a favor materia de devolución por exportación.



# Tribunal Fiscal

N° 03958-10-2021

Código Tributario. Agrega que, al no haberse prorrogado el citado plazo, no debía solicitarse documentación adicional mediante Requerimiento N° Cita la Resolución del Tribunal Fiscal N° 00407-Q-2017 para sustentar su posición.

Que añade que, también se contraviene su derecho a un debido procedimiento con la emisión del Resultado del Requerimiento N° , toda vez que en dicho documento se ha omitido valorar la documentación presentada el 9 de agosto de 2017, por lo que tampoco se encuentra debidamente motivado.

Que conforme con el artículo 61 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, aplicable al caso de autos, 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 agrega el citado artículo que la fiscalización que realice la Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria - SUNAT podrá ser definitiva o parcial. La fiscalización será parcial cuando se revise parte, uno o algunos de los elementos de la obligación tributaria.

Que de acuerdo con el numeral 1 del artículo 62-A del citado código, que regula el plazo de la fiscalización definitiva, el procedimiento de fiscalización que lleve a cabo la Administración Tributaria debe efectuarse en un plazo de un (1) año, computado a partir de la fecha en que el deudor tributario entregue la totalidad de la información y/o documentación que fuera solicitada por la Administración Tributaria, en el primer requerimiento notificado en ejercicio de su facultad de fiscalización. De presentarse la información y/o documentación solicitada parcialmente no se tendrá por entregada hasta que se complete la misma.

Que asimismo, según el numeral 2 del anotado artículo 62-A, excepcionalmente dicho plazo podría prorrogarse por uno adicional cuando: a) Existiera complejidad de la fiscalización, debido al elevado volumen de operaciones del deudor tributario, dispersión geográfica de sus actividades, complejidad del proceso productivo, entre otras circunstancias; b) Existiera ocultamiento de ingresos o ventas u otros hechos que determinaran indicios de evasión fiscal; y c) Cuando el deudor tributario sea parte de un grupo empresarial o forme parte de un contrato de colaboración empresarial y otras formas asociativas.

Que el numeral 4 del citado artículo 62-A establece como efectos del plazo que una vez transcurrido el plazo para el procedimiento de fiscalización a que se refiere dicho artículo no se podrá notificar al deudor tributario otro acto de la Administración Tributaria en el que se le requiera información y/o documentación adicional a la solicitada durante el plazo del referido procedimiento por el tributo y período materia del procedimiento, sin perjuicio de los demás actos o información que la Administración Tributaria pueda realizar o recibir de terceros o de la información que ésta pueda elaborar.

Que por su parte, el numeral 5 del referido artículo 62-A señala que el vencimiento del plazo establecido en dicho artículo tiene como efecto que la Administración Tributaria no podrá requerir al contribuyente mayor información de la solicitada en el plazo a que se refiere dicho artículo; sin perjuicio de que luego de transcurrido éste pueda notificar los actos a que se refiere el primer párrafo del artículo 75, dentro del plazo de prescripción para la determinación de la deuda.

Que el numeral 6 del citado artículo 62-A señala que el plazo se suspende: a) Durante la tramitación de las pericias; b) Durante el lapso que transcurra desde que la Administración solicite información a autoridades de otros países hasta que dicha información se remita; c) Durante el plazo en que por causas de fuerza mayor la Administración interrumpa sus actividades; d) Durante el lapso en que el deudor tributario incumpla con la entrega de la información solicitada por la Administración; e) Durante el plazo de las prórrogas solicitadas por el deudor tributario; f) Durante el plazo de cualquier proceso judicial cuando lo que en él se resuelva resulta indispensable para la determinación de la obligación tributaria o la prosecución del procedimiento de fiscalización, o cuando ordena la suspensión de la fiscalización; y, g) Durante el plazo



# Tribunal Fiscal

Nº 03958-10-2021

en que otras entidades de la Administración Pública o privada no proporcionen la información vinculada al procedimiento de fiscalización que solicite la Administración.

Que de acuerdo con el artículo 2 del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT, aprobado por Decreto Supremo N° 085-2007-EF<sup>4</sup>, modificado por el Decreto Supremo N° 049-2016-EF<sup>5</sup>, durante el procedimiento de fiscalización la SUNAT emitirá, entre otros, Cartas, Requerimientos, Resultados del Requerimiento y Actas, los que debían contener como datos mínimos, nombre o razón social del sujeto fiscalizado, domicilio fiscal, RUC, número del documento, fecha, el carácter definitivo o parcial del procedimiento de fiscalización, objeto o contenido del documento, y la firma y nombre del trabajador de la SUNAT competente. Agrega el citado artículo que la notificación de los citados documentos se ceñirá a lo dispuesto en los artículos 104 al 106 del Código Tributario.

Que el inciso e) del artículo 3 del aludido reglamento, modificado por Decreto Supremo N° 207-2012-EF, prevé que la SUNAT a través de las cartas comunicará la suspensión de los plazos de fiscalización y la prórroga a que se refiere el numeral 2 del artículo 62-A del Código Tributario.

Que conforme con el artículo 14 del citado reglamento, modificado por Decreto Supremo N° 049-2016-EF, la SUNAT notificará al sujeto fiscalizado, mediante carta, todas las causales y los períodos de suspensión, así como el saldo de los plazos de fiscalización, un mes antes de cumplirse el plazo de seis (6) meses, un (1) año o dos (2) años a que se refieren los artículos 61 y 62- A del Código Tributario, respectivamente.

Que el artículo 15 del anotado reglamento, dispone que la SUNAT notificará al sujeto fiscalizado, mediante carta, la prórroga del plazo, así como las causales a que se refiere el numeral 2 del artículo 62-A del Código Tributario un mes antes de cumplirse el año establecido en el numeral 1 del citado artículo.

Que asimismo, el artículo 16 del reglamento en mención, modificado por Decreto Supremo N° 207-2012-EF, establece que una vez vencido el plazo establecido en el artículo 61 o en el artículo 62-A del Código Tributario, la SUNAT no podrá solicitar al sujeto fiscalizado cualquier otra información y/o documentación referida al tributo y período, o la declaración aduanera de mercancías o los aspectos que fueron materia del procedimiento de fiscalización, según corresponda.

Que por su parte, el artículo 103 del referido Código Tributario, dispone que los actos de la Administración serían motivados y constarían en los respectivos instrumentos o documentos.

Que el numeral 2 del artículo 109 del mencionado código, señala que los actos de la Administración son nulos cuando son dictados prescindiendo totalmente del procedimiento legal establecido, o que son contrarios a la ley o norma con rango inferior.

Que de otro lado, el numeral 1.2 del artículo IV del Texto Único Ordenado de la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley N° 27444, aprobado por Decreto Supremo N° 006-2017-JUS<sup>6</sup>, aplicable supletoriamente a los procedimientos tributarios de conformidad con la Norma IX del Título Preliminar del Código Tributario, señalaba que el procedimiento administrativo se sustenta en el principio del debido procedimiento, según el cual los administrados gozan, entre otros, del derecho a exponer argumentos y a presentar alegatos complementarios; a ofrecer y a producir pruebas; y a obtener una decisión motivada, fundada en derecho, emitida por autoridad competente, y en un plazo razonable.

Que conforme con el numeral 4 del artículo 3 de la citada ley, la motivación constituye uno de los requisitos de validez del acto administrativo, e implica que debe estar debidamente motivado en proporción al contenido y conforme al ordenamiento jurídico, precisándose en los numerales 6.1 y 6.3 de su artículo 6, que la motivación debe ser expresa, mediante una relación concreta y directa de los hechos probados relevantes del caso específico, y la exposición de las razones jurídicas y normativas que con referencia directa a los anteriores justifican el acto adoptado, no siendo admisibles como motivación, la exposición de

<sup>4</sup> Publicado en el diario oficial "El Peruano" el 29 de junio de 2007.

<sup>5</sup> Publicado en el diario oficial "El Peruano" el 20 de marzo de 2016.

<sup>6</sup> Publicado en el diario oficial "El Peruano" el 20 de marzo de 2017.



# Tribunal Fiscal

Nº 03958-10-2021

fórmulas generales o vacías de fundamentación para el caso concreto o aquellas fórmulas que, por su oscuridad, vaguedad, contradicción o insuficiencia, no resulten específicamente esclarecedoras para la motivación del acto.

Que además, según el criterio establecido por este Tribunal en las Resoluciones N° 08313-1-2007 y 09056-1-2007, 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 García de Enterría y Ramón Fernández<sup>7</sup> sostienen que *“motivar un acto obliga a fijar, en primer término, los hechos de cuya consideración se parte y a incluir tales hechos en el supuesto de una norma jurídica; y, en segundo lugar, a razonar cómo tal norma jurídica impone la resolución que se adopta en la parte dispositiva del acto (...) la ley obliga a la Administración a motivar sus decisiones, lo que quiere decir, hacer públicas las razones de hecho y de derecho en las cuales las mismas se apoyan”*.

Que el deber legal de motivar garantiza la protección del derecho a obtener una decisión motivada, como derecho inherente al derecho del debido procedimiento, pues tiene por finalidad – como señala Huergo Lora<sup>8</sup>– asegurar que el particular conozca, al recibir la notificación del acto, los fundamentos del mismo, de modo que al decidir interponer un recurso, lo haga con pleno conocimiento de los obstáculos que debe superar para lograr la anulación del acto, es decir, de los motivos que debe refutar para alcanzar ese objetivo, precisando el citado autor que la falta de motivación priva a la recurrente del apoyo que supone conocer los motivos del mismo y saber en consecuencia dónde centrar su impugnación.

Que la obligación de la Administración Tributaria de motivar sus actos está contemplada en los artículos 3 y 6 del Texto Único Ordenado de la Ley del Procedimiento Administrativo General antes citado y en los artículos 103 y 129 del Código Tributario, y su infracción está sancionada con nulidad de conformidad con el numeral 2 del artículo 109 del anotado código, que establece que son nulos los actos dictados prescindiendo del procedimiento legal establecido, y el numeral 2 del artículo 10 del Texto Único Ordenado de la Ley del Procedimiento Administrativo General, según el cual son vicios del acto que causan su nulidad de pleno derecho, el defecto o la omisión de alguno de sus requisitos de validez, salvo que se presente alguno de los supuestos de conservación del acto a que se refiere el artículo 14 de la citada ley, los que no se verifican cuando no existe motivación.

Que con relación al derecho a la debida motivación de las resoluciones administrativas, el Tribunal Constitucional, en el fundamento 5 de la sentencia recaída en el Expediente N° 5514-2005-PA/TC, ha señalado que es un derecho de *“especial relevancia y, a su vez, es una exigencia ineludible para todo tipo de actos administrativos. Consiste en el derecho a la certeza, el cual supone la garantía de todo administrado de que las sentencias estén motivadas, es decir, que exista un razonamiento jurídico explícito entre los hechos y las leyes que se aplican. La motivación del acto administrativo es una cuestión clave en el ordenamiento jurídico-administrativo, y es objeto central de control integral por el juez constitucional de la actividad administrativa y la consiguiente supresión de inmunidad en ese ámbito. Constituye una exigencia o condición impuesta para la vigencia efectiva del principio de legalidad, presupuesto ineludible de todo Estado de Derecho. A ello, se debe añadir la estrecha vinculación que existe entre la actividad administrativa y los derechos de las personas. Es indiscutible que la exigencia de motivación suficiente de sus actos es una garantía de razonabilidad y no arbitrariedad de la decisión administrativa. En esa medida, el Tribunal Constitucional enfatizó que la falta de motivación o su insuficiencia constituye una arbitrariedad e ilegalidad, en la medida en que es una condición impuesta por la Ley N° 27444. Así, la falta de fundamento racional suficiente de una actuación administrativa es, por sí sola, contraria a las garantías del debido procedimiento administrativo”*.

<sup>7</sup> García de Enterría, Eduardo y Ramón Fernández, Tomás. Curso de Derecho Administrativo. Tomo I. Décima Edición, Madrid. Civitas Ediciones S.L. 2001. Págs. 560 y 561.

<sup>8</sup> HUERGO LORA, Alejandro. “La motivación de los actos administrativos y la aportación de nuevos motivos en el proceso contencioso-administrativo”, en Revista de Administración Pública, Número 145. Enero-Abril 1998. Págs. 92 y 102.



# Tribunal Fiscal

N° 03958-10-2021

Que este Tribunal ha establecido en las Resoluciones N° 10436-3-2010 y 05682-2-2009, entre otras, que de las normas glosadas se tiene que la motivación del acto administrativo constituye un requisito de validez indispensable cuya omisión se encuentra sancionada con la nulidad, por cuanto su conocimiento por parte del contribuyente resulta fundamental para que pueda ejercer adecuadamente su derecho de defensa y cuestionar cada uno de los motivos que determinaron los reparos o sustentaron el pronunciamiento de la Administración, así como ofrecer los medios probatorios pertinentes.

Que asimismo, de acuerdo con el criterio establecido por este Tribunal en la Resolución N° 03150-2-2009, entre otras, 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 conforme se indicó anteriormente, mediante Carta N° \_\_\_\_\_ y Requerimiento N° \_\_\_\_\_ (fojas 805 y 822), notificados con arreglo a ley el 15 de febrero de 2017 según el análisis antes efectuado (fojas 806 y 823), la Administración inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización definitiva de sus obligaciones tributarias del Impuesto General a las Ventas del periodo enero a diciembre de 2016.

Que en el citado procedimiento de fiscalización, la Administración emitió los siguientes requerimientos y sus respectivos resultados:

Notificación	Fojas	Cierre del Resultado del Requerimiento	Fecha de Notificación del Resultado del Requerimiento	Fojas
15/02/2017	805 y 806	03/03/2017	03/03/2017	803 y 804
13/07/2017	801 y 802	29/09/2017	13/10/2017	799 y 800
13/07/2017	795 a 798	27/08/2018	27/08/2018	788 a 794

Que de autos se verifica que mediante Requerimiento N° \_\_\_\_\_ (primer requerimiento), la Administración solicitó a la recurrente la exhibición y/o presentación de diversa documentación contable y tributaria relacionada con el Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2016, requiriéndole la presentación y/o exhibición de diversa documentación e información contable y/o tributaria, la cual debía ser presentada el día 8 de marzo de 2017, en su domicilio fiscal.

Que sin embargo, mediante escrito signado con el Expediente N° \_\_\_\_\_ (foja 808), la recurrente solicitó a la Administración el cambio de fecha para la presentación de la documentación requerida mediante el citado requerimiento para el 3 de marzo de 2017; solicitud que fue aceptada por dicha entidad mediante Carta N° \_\_\_\_\_ (foja 810); siendo que en el resultado del citado requerimiento (foja 803), la Administración dejó constancia que la recurrente presentó lo solicitado, por lo que en dicha fecha se inició el plazo de 1 año del procedimiento de fiscalización de acuerdo a lo previsto en el artículo 62-A del Código Tributario.

Que estando expuesto, se advierte que la recurrente cumplió con presentar y/o exhibir toda la documentación solicitada en el Requerimiento N° \_\_\_\_\_ el 3 de marzo de 2017, lo que también ha reconocido por la Administración en la apelada (foja 1100), por lo que en ésta fecha inició el computo del plazo señalado en el artículo 62-A del Código Tributario, el cual vencería el 5 de marzo de 2018<sup>9</sup> de no ocurrir ninguna de las causales de suspensión del plazo previsto en el numeral 6 del artículo 62-A del aludido código y/o prórroga según lo previsto por el numeral 2 del aludido artículo.

Que mediante los Requerimientos N° \_\_\_\_\_ notificados a la recurrente con arreglo a ley el 13 de julio de 2017<sup>10</sup> (fojas 798 y 802), la Administración solicitó a la recurrente diversa

<sup>9</sup> La Norma XII del Título Preliminar del Código Tributario dispone que en los casos en que los términos o plazos vencieran en día inhábil para la Administración, se entenderán prorrogados hasta el primer día hábil siguiente.

<sup>10</sup> Notificada mediante acuse de recibo, habiendo consignado el receptor sus datos de identificación y firma, de conformidad con el inciso a) del artículo 104 del citado Código Tributario.





# Tribunal Fiscal

N° 03958-10-2021

documentación así como sustentación a las observaciones efectuadas en el procedimiento de fiscalización; siendo que en el resultado de los mismos (fojas 788 a 793 y 799), se dejó constancia que cumplió con lo solicitado.

Que posteriormente, mediante Carta N° [redacted] notificada con arreglo a ley el 22 de febrero de 2018<sup>11</sup> (fojas 816 y 817), la Administración comunicó a la recurrente que la suspensión del plazo de fiscalización efectuada mediante Carta N° [redacted] notificada con arreglo a ley el 13 de octubre de 2017<sup>12</sup> (fojas 820 y 821), con motivo del cruce de información notificado al contribuyente cuyo requerimiento de documentación y/o información se notificó el 3 de noviembre de 2017, se computa desde el día siguiente de esta fecha según lo establecido en el inciso g) del artículo 13 del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización, aprobado por Decreto Supremo N° 085- 2007-EF, modificado por el Decreto Supremo N° 049-2016-EF, esto es, el 4 de noviembre de 2017; siendo el reinicio de dicho plazo el 20 de diciembre de 2017<sup>13</sup>.

Que antes del vencimiento del plazo de fiscalización, mediante Carta N° [redacted] notificada con arreglo a ley el 23 de febrero de 2018<sup>14</sup> (fojas 814 y 815), la Administración comunicó a la recurrente que habiendo estado suspendido el plazo de fiscalización por 46 días, el nuevo plazo incluido el periodo suspendido, vencería el 20 de abril de 2018, lo que es aceptado por la recurrente en su apelación (foja 1205).

Que asimismo, le comunicó que el plazo de la fiscalización fue prorrogado por un año adicional, en virtud del inciso a) del numeral 2 del artículo 62-A del anotado código, por la complejidad de la fiscalización, considerando la dispersión geográfica de sus actividades y la complejidad del proceso productivo.

Que sin embargo, de la revisión de la citada carta se aprecia que la Administración no señaló cuáles eran las circunstancias concretas por las cuales existiría complejidad de la fiscalización, teniendo en cuenta que de acuerdo con el inciso a) del citado artículo 2, procede prorrogar el plazo cuando exista complejidad del mismo, debido al elevado volumen de operaciones del deudor tributario, dispersión geográfica de sus actividades, complejidad del proceso productivo, entre otras circunstancias, lo cual debe estar explicitado en dicho documento.

Que de lo expuesto, se tiene que la Carta N° [redacted] mediante la cual se comunica a la recurrente la prórroga del plazo de fiscalización por un año adicional en virtud de lo dispuesto en el inciso a) del numeral 2 del artículo 62-A del Código Tributario, señalando de manera general que ello se debe a la complejidad de la fiscalización, debido a la dispersión geográfica y a la complejidad del proceso productivo, no ha sido debidamente motivada, toda vez que no expone las razones fácticas de dicha conclusión, infringiendo lo dispuesto por los artículos 3 y 6 de la Ley del Procedimiento Administrativo General, y el artículo 103 del Código Tributario; y en consecuencia, no cabe considerar que la prórroga de la fiscalización se encontraba arreglada a ley, resultando aplicable el plazo de un año más el periodo suspendido de 46 días, con vencimiento en abril de 2018.

Que en consecuencia, con posterioridad a la indicada fecha, la Administración no se encontraba facultada a notificar a la recurrente otro acto en el que le requiriese información y/o documentación adicional respecto del tributo, periodo, elementos y aspectos fiscalizados, conforme con los numerales 1, 4 y 5 del artículo 62-A del Código Tributario.

<sup>11</sup> Notificada mediante acuse de recibo, habiendo consignado el receptor sus datos de identificación y firma, de conformidad con el inciso a) del artículo 104 del citado Código Tributario.

<sup>12</sup> Notificada en el domicilio fiscal de la recurrente, mediante Cedula N° [redacted] al encontrarse el domicilio cerrado, consignándose los datos de identificación y firma del notificador, dejándose constancia que el documento se dejó en sobre cerrado bajo puerta, de conformidad con el inciso f) del artículo 104 del Código Tributario (foja 821).

<sup>13</sup> De acuerdo a lo señalado por la Administración, el 19 de diciembre de 2017 se cerró el Resultado del Requerimiento emitido con ocasión al cruce de información realizado a la empresa

<sup>14</sup> Notificada mediante acuse de recibo, habiendo consignado el receptor sus datos de identificación y firma, de conformidad con el inciso a) del artículo 104 del citado Código Tributario (foja 815).



# Tribunal Fiscal

N° 03958-10-2021

Que en tal sentido, los Requerimientos N° \_\_\_\_\_ notificados a la recurrente con arreglo a ley el 13 de julio de 2017 (fojas 798 y 802), se produjeron dentro del plazo de 1 año de iniciado el cómputo antes señalado, conforme se aprecia en el cuadro descrito precedentemente; por lo que estos y sus resultados no adolecen de nulidad alguna.

Que si bien la recurrente cuestiona que mediante Requerimiento N° \_\_\_\_\_ se le haya solicitado documentación, cabe precisar conforme lo expuesto precedentemente, que ello no constituye una actuación que infrinja el citado código, máxime si en el presente caso el plazo de fiscalización vencía en abril de 2018, y dicho requerimiento fue notificado el 13 de julio de 2017, esto es, dentro del plazo de fiscalización.

Que tampoco resulta atendible el alegato de la recurrente referente a que en el Resultado del Requerimiento N° \_\_\_\_\_ la Administración no consideró los medios probatorios presentados mediante escrito de fecha 9 de agosto de 2017, debido a que de la revisión de autos no se advierte el documento a que hace referencia la recurrente, sin embargo, del citado resultado se verifica que la Administración emitió pronunciamiento respecto de los documentos presentados por la recurrente con fecha 9 de julio de 2018; por lo que, el mismo se encuentra debidamente motivado, y por tanto, carece de sustento lo alegado al respecto. Cuestión distinta es que la Administración tenga una posición diferente a la de la recurrente respecto del reparo formulado durante el procedimiento de fiscalización o una valoración distinta en relación con las pruebas presentadas, lo cual no es causal que acarree la nulidad.

## Resoluciones de Determinación N°

Que de los Anexos N° 1, 3 y 4 a las Resoluciones de Determinación N° \_\_\_\_\_ (fojas 1065, 1066 y 1068), se aprecia que la Administración reparó el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de marzo, julio, agosto y diciembre de 2016, por operaciones no reales, por los importes de S/ 11 729,00, S/ 236 593,00, S/ 95 943,00 y S/ 40 888,00 respectivamente; señalando como base legal y sustento del reparo el inciso b) del artículo 44 de la Ley del Impuesto General a las Ventas, así como el Requerimiento N° \_\_\_\_\_ y su resultado, entre otros.

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, modificado por Decreto Legislativo N° 1116<sup>15</sup>, vigente desde el 1 de agosto de 2012, establece que el crédito fiscal está constituido por el Impuesto General a las Ventas 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; y, el segundo párrafo del mismo artículo 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 según el artículo 44 de la aludida ley, modificado por Decreto Legislativo N° 950<sup>16</sup>, 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

<sup>15</sup> Publicado en el diario oficial "El Peruano" el 7 de julio de 2012.

<sup>16</sup> Publicado en el diario oficial "El Peruano", el 3 de febrero de 2004.



# Tribunal Fiscal

N° 03958-10-2021

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 tal como se ha indicado, el inciso b) del artículo 44 de la Ley del Impuesto General a las Ventas, modificado por Decreto Legislativo N° 950, permite mantener el derecho al crédito fiscal siempre que el adquirente cancele la operación a través de los medios de pago que señale el Reglamento de la citada ley, y cumpla con los demás requisitos establecidos en la norma reglamentaria aludida.

Que en concordancia con ello, el numeral 15.4 del artículo 6 del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo N° 29-94-EF<sup>17</sup>, modificado por Decreto Supremo N° 130-2005-EF<sup>18</sup>, respecto a las operaciones señaladas en el inciso b) del artículo 44 de la ley, contempla que se tendrá en cuenta lo siguiente: a) Son aquellas en que el emisor que figura en el comprobante de pago o nota de débito, no ha realizado verdaderamente la operación mediante la cual se ha transferido los bienes, prestado los servicios o ejecutado los contratos de construcción, habiéndose empleado su nombre, razón social o denominación y documentos para aparentar su participación en dicha operación; b) El adquirente mantendrá el derecho al crédito fiscal siempre que cumpla con lo siguiente: i) Utilice los medios de pago y cumpla con los requisitos previstos en el numeral 2.3 del artículo 6, ii) Los bienes adquiridos o los servicios utilizados sean los mismos que los consignados en el comprobante de pago, y iii) El comprobante de pago reúna los requisitos para gozar del crédito fiscal, excepto el de haber consignado la identificación del transferente, prestador del servicio o constructor, agrega que aun habiendo cumplido con lo indicado anteriormente, se perderá el derecho al crédito fiscal si se comprueba que el adquirente o usuario tuvo conocimiento, al momento de realizar la operación, que el emisor que figura en el comprobante de pago o nota de débito, no efectuó verdaderamente la operación; y c) El pago del impuesto consignado en el comprobante de pago por parte del responsable de su emisión es independiente del pago del impuesto originado por la transferencia de bienes, prestación o utilización de los servicios o ejecución de los contratos de construcción que efectivamente se hubiera realizado.

Que el numeral 2.3.1 del artículo 6 del citado reglamento, modificado por Decreto Supremo N° 137-2011-EF<sup>19</sup>, prescribe que para sustentar el crédito fiscal conforme con lo dispuesto en el cuarto párrafo del artículo 19 de la ley y el segundo párrafo del artículo 3 de la Ley N° 29215, el contribuyente deberá utilizar los siguientes medios de pago: i) Transferencia de fondos; ii) Cheques con la cláusula "no negociables", "intransferibles", "no a la orden" u otro equivalente; u, iii) Orden de pago.

Que el literal i) del numeral 2.3.2 del referido artículo 6, prevé que tratándose de transferencia de fondos se deben cumplir con los siguientes requisitos: a) Debe efectuarse de la cuenta corriente del adquirente a la cuenta del emisor del comprobante de pago o a la del tenedor de la factura negociable, en caso que el emisor haya utilizado dicho título valor conforme a lo dispuesto en la Ley N° 29623<sup>20</sup>; b) Que el total del monto consignado en el comprobante de pago haya sido cancelado con una sola transferencia, incluyendo el Impuesto y el monto percibido, de corresponder; c) El adquirente debe exhibir la nota de cargo o documento análogo emitido por el banco y el estado de cuenta donde conste la operación; d) La transferencia debe efectuarse dentro de los cuatro meses de emitido el comprobante; y, e) La cuenta corriente del adquirente debe encontrarse registrada en su contabilidad.

Que el literal ii) del numeral 2.3.2 del referido artículo 6, dispone que tratándose de cheques se deben cumplir los siguientes requisitos: a) Que sea emitido a nombre del emisor del comprobante de pago o del tenedor de la factura negociable, en caso que el emisor haya utilizado dicho título valor conforme a lo dispuesto en la Ley N° 29623<sup>21</sup>; b) Que se verifique que fue el emisor del comprobante de pago quien ha recibido el dinero. Para tal efecto, el adquirente deberá exhibir a la SUNAT copia del cheque emitido por el Banco y el estado de cuenta donde conste el cobro del cheque; c) Que el total del monto consignado en el

<sup>17</sup> Publicado en el diario oficial "El Peruano", el 29 de marzo de 1994.

<sup>18</sup> Publicado en el diario oficial "El Peruano", el 7 de octubre de 2005

<sup>19</sup> Publicado en el diario oficial "El Peruano", el 9 de julio de 2011.

<sup>20</sup> Inciso modificado por el Decreto Supremo N° 047-2011-EF.

<sup>21</sup> Inciso modificado por el Decreto Supremo N° 047-2011-EF.



# Tribunal Fiscal

Nº 03958-10-2021

comprobante de pago haya sido cancelado con un solo cheque, incluyendo el impuesto y el monto percibido, de corresponder; d) Que el cheque corresponda a una cuenta corriente a nombre del adquirente, la misma que deberá estar registrada en su contabilidad; y e) Que el cheque sea girado dentro de los cuatro meses de emitido el comprobante de pago.

Que el literal iii) del numeral 2.3.2. del aludido artículo 6, señala que tratándose de orden de pago se deben cumplir con los siguientes requisitos: a) Debe efectuarse contra la cuenta corriente del adquirente y a favor del emisor del comprobante de pago o el tenedor de la factura negociable, en caso que el emisor haya utilizado dicho título valor conforme a lo dispuesto en la Ley N° 29623<sup>22</sup>; b) Que el total del monto consignado en el comprobante de pago haya sido cancelado con una sola orden de pago, incluyendo el monto percibido, de corresponder; c) El adquirente debe exhibir la copia de la autorización y nota de cargo o documento análogo emitido por el banco, conde conste la operación, d) El pago debe efectuarse dentro de los cuatro meses de emitido el comprobante; y, e) La cuenta corriente del adquirente debe encontrarse registrada en su contabilidad.

Que en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01759-5-2003 se ha interpretado que una operación es inexistente, cuando no hay identidad entre el emisor de la factura de compra y quien efectuó realmente esta operación, cuando ninguno de los que aparecen en la factura como comprador o vendedor participó en la operación, cuando no existe el objeto materia de la operación o es distinto al señalado, o por la combinación de tales supuestos, siendo que dicho criterio ha sido reiterado en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01580-5-2009.

Que en las Resoluciones N° 01923-4-2004 y 01807-4-2004, entre otras, este Tribunal ha señalado que, para tener derecho al crédito fiscal no basta acreditar que se cuenta con el comprobante de pago que respalde las operaciones realizadas, ni con su registro contable, sino que fundamentalmente se debe acreditar que dichos comprobantes en efecto correspondan a operaciones existentes o reales, es decir, que se hayan producido en la realidad.

Que asimismo, mediante las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 03292-1-2009 y 04100-4-2007, entre otras, se ha establecido que a fin de determinar si se trata de operaciones que no son reales, la Administración debe 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 cuya fehaciencia es materia de cuestionamiento, así como cualquier otra medida destinada a lograr dicho objetivo.

Que en cuanto a los medios probatorios, en las Resoluciones N° 00120-5-2002 y 03708-1-2004, este Tribunal ha indicado 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, al no resultar suficiente la presentación de los comprobantes de pago o el registro contable de éstos. 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 asimismo, en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 06368-1-2003 y 16784-10-2012, entre otras, se ha establecido que corresponde a la Administración efectuar la inspección, investigación y control de las obligaciones tributarias, con el objeto de determinar la certeza de las operaciones, siendo que para demostrar la hipótesis de que no existió operación real, es preciso que se investiguen todas las circunstancias del caso, actuando para tal efecto los medios probatorios pertinentes y sucedáneos siempre que sean permitidos por el ordenamiento tributario, valorándolos en forma conjunta y con apreciación

<sup>22</sup> Inciso modificado por el Decreto Supremo N° 047-2011-EF.



# Tribunal Fiscal

Nº 03958-10-2021

razonada, de conformidad con el artículo 125 del Código Tributario, los artículos 162 y 163 de la Ley del Procedimiento Administrativo General y el artículo 197 del Código Procesal Civil.

Que de otro lado, conforme con el criterio establecido en reiteradas resoluciones del Tribunal Fiscal, tales como las Resoluciones Nº 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 Nº 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 esta. No obstante, también se ha precisado en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 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 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 mediante Requerimiento Nº (foja 805), notificado de acuerdo a ley 15 de febrero de 2017 (foja 806), la Administración solicitó a la recurrente que presentara, respecto a sus obligaciones tributarias correspondiente a enero a diciembre de 2016, lo siguiente: 1) Comprobantes de pago de compras, Declaraciones Únicas de Aduanas o Declaración Simplificada por importaciones, guías de remisión, (remitente o del transportista) notas de débito y/o crédito (recibidos), de corresponder; 2) Comprobantes de pago de ventas, Declaraciones Únicas de Aduanas o Declaración Simplificada por exportaciones y demás documentación relacionadas con operaciones de comercio exterior, guías de remisión (remitente o del transportista), órdenes de compra, cinta testigo de máquinas registradoras, notas de débito y/o crédito (emitidos), de corresponder; 3) Comprobantes y/o constancias emitidas y/o recibidas por operaciones comprendidas en el régimen de retenciones, sistemas de detracciones y/o percepción del Impuesto General a las Ventas, según corresponda; 4) Registro de Ventas e Ingresos y Registro de Compras; 5) Libro Diario o Libro en Formato Simplificado, Libros Mayor y Caja y Bancos, de corresponder; 6) Libros y/o registros exigidos de acuerdo a las normas sectoriales y/o societarias, tales como Libros de Actas de Junta de Accionistas y de Directorio y Libro de Matrícula de Acciones, según corresponda; 7) En caso de llevar los libros y registros antes mencionados de manera electrónica de acuerdo a lo establecido en la Resolución de Superintendencia Nº 286-2009-SUNAT, deberá proporcionar el archivo en formato (txt), conjuntamente con las constancias de recepción (archivos xple) del Programa de Libros Electrónicos en un medio informático (USB, CD u otro).

Que en el Resultado del Requerimiento Nº (foja 803), notificado de acuerdo a ley el 3 de marzo de 2017 (foja 804), la Administración señaló que la recurrente exhibió los comprobantes de pago de compras, guías de remisión, y la demás documentación solicitada en el punto 1, así como los comprobantes de pago de ventas, declaraciones únicas de aduanas por exportaciones, guías de remisión remitente, y demás documentación solicitada en el punto 2 al citado requerimiento; asimismo dejó constancia que la recurrente exhibió, entre otros, las constancias de presentación de sus libros electrónicos, Registro de Ventas e Ingresos, Registro de Compras, Libros Diario y Mayor, legalizados ante el Notario Público el 3 de marzo de 2017, Libro de Actas legalizado ante Notario Público Elsa Holgado de Carpio el 11 de setiembre de 2014, archivos txt y las constancias de recepción del Programa Electrónico en USB.



# Tribunal Fiscal

N° 03958-10-2021

Que mediante el punto 1 del Anexo N° 01 al Requerimiento N° (fojas 796 y 797), la Administración señaló que observó los comprobantes de pago emitidos, entre otros<sup>23</sup>, por los supuestos proveedores

detallados en el Cuadro N° 01 "Detalle de comprobantes de pago anotados en el Registro de Compras"; por lo que requirió a la recurrente sustentar la efectiva realización, naturaleza, cuantía y necesidad de cada operación económica consignada en los comprobantes de pago que se detallan en el citado cuadro, debiendo tener en cuenta que para tal efecto debía exhibir documentos probatorios, tales como: guías de remisión de traslado, control de ingresos al almacén, kárdex, medios de pago utilizados, estados de cuentas bancarios donde figure el pago de cheques, transferencias y otros que acrediten el pago a sus proveedores, contratos de compra y suscritos con sus proveedores.

Que asimismo, en el punto 2 del Anexo N° 01 al citado requerimiento (fojas 795 y 796 vuelta, y 797), en relación a las operaciones de ventas, la Administración solicitó a la recurrente proporcionar por escrito un cuadro en el que se señale el detalle de los comprobantes de pago de ventas emitidos durante el periodo enero a diciembre de 2016, indicando el tipo de comprobante de pago, número del comprobante de pago, fecha del comprobante, descripción, moneda, valor de venta, IGV, precio de venta, número de guía de remisión asociada, forma de pago, fecha de pago, importe del pago, número de Declaración Única de Aduanas. Adicionalmente, le comunicó que respecto de las operaciones con sus clientes del exterior, que según lo declarado en el PDT 621, sólo realizó exportaciones, por lo que le requirió sustentar con documentación fehaciente y de fecha cierta las operaciones comerciales que dieron origen a las exportaciones ahí detalladas (foja 795), precisándole que el total de kilos exportados, fueron obtenidos de las DUAS de exportación, para lo cual debía presentar, comprobantes de pago, guías de remisión, control de ingresos al almacén, kárdex, medios de pago utilizados, estados de cuentas bancarios donde figure el pago de cheques, transferencias y otros que acrediten el pago a sus proveedores, contratos de compra y suscritos con sus proveedores.

Que la recurrente presentó un escrito el 9 de julio de 2018 signado con el Expediente N° (fojas 348 a 353) detallando las operaciones registradas en su registro de compra y de ventas, adjuntando además diversa documentación a efectos de acreditar la realidad de sus operaciones.

Que en el punto 1 al Resultado del Requerimiento N° (fojas 788 a 793), notificado con arreglo a ley el 27 de agosto de 2018, la Administración dio cuenta de escrito y de la documentación presentada por la recurrente, por lo que procedió a evaluarlos de manera conjunta, e indica lo siguiente: i) Respecto de los comprobantes de pago emitidos por el proveedor detallados en el Cuadro N° 01 del Anexo N° 1 al Requerimiento N° 1) Que la Factura N° registra como cantidad total la compra 500 kg de páprika, cantidad que difiere de la consignada en la Guía de Remisión N° que contiene como cantidad total 10 250 kg de ají de páprika – diferentes calidades; por otro lado, señaló que las Facturas N° suman en total 2 235 kg, a diferencia de la Guía de Remisión N° que consigna un total de 2 600 kg; 2) Que la fecha de emisión de las facturas observadas difiere de la fecha consignada en la guía de remisión con la que se encuentra relacionada; 3) Que el proveedor consigna en las guías de remisión como punto de partida y llegada sin embargo, el punto de llegada no corresponde a ninguna dirección vinculada al contribuyente, pues no tiene establecimientos anexos en por lo que no tiene conocimiento cómo y con qué documento sustentatorio recibió los bienes facturados por el supuesto proveedor, tampoco consigna datos del transportista, ni de la unidad vehicular pesar de estar obligado de acuerdo a lo establecido en el Reglamento de Comprobantes de Pago; 4) Que las facturas emitidas en setiembre de 2015 por este proveedor, suman en total S/ 13 807,00, importe que difiere del pago presentado equivalente a S/ 48 230,00. En cuanto al estado de cuenta del proveedor, presentado para sustentar la cancelación de las facturas observada, precisó que en dicho documento resalta un depósito en efectivo realizado el 27 de enero de 2016 por el importe de S/ 48 230,00, sin embargo, no se identifica el nombre del depositante por lo que no puede concluir que el pago fue realizado por el contribuyente, tampoco exhibe el asiento contable del mencionado pago ni el retiro de dicho dinero

<sup>23</sup> Asimismo, observó la Factura N° emitida por (foja 323), la que no es objeto de cuestionamiento al no haberse realizado reparo alguno respecto de aquella, según se advierte en el Anexo N° 02 al Resultado del Requerimiento N°



# Tribunal Fiscal

Nº 03958-10-2021

de sus cuentas bancarias; 5) Que el contribuyente y el proveedor tienen registrado en los sistemas de la Administración, el mismo domicilio fiscal, así como el mismo establecimiento Anexo, el mismo representante legal y los mismos socios

Que respecto a los comprobantes de pago emitidos por el proveedor detallados en el Cuadro N° 01 del Anexo N° 1 al Requerimiento N°, indica lo siguiente: 1) Que por la Factura N° emitida el 1 de diciembre de 2015 por el importe de US\$ 65 832,00, exhibe como sustento de pago de dicha operación contenida en ella un voucher de depósito del mismo Banco, por el importe de US\$ 90 000,00 del 26 de abril de 2016, más en este documento no se identifica el nombre del depositante, por lo que no puede concluir que el pago lo realizó el contribuyente. Asimismo, refiere que dicha factura se encuentra vinculada a la Guía de Remisión N° de 5 de diciembre de 2015, en la cual se consigna como punto de partida y de llegada, siendo que el punto de partida no es ninguna dirección vinculada al supuesto proveedor, pues no tiene establecimiento anexo en el domicilio mencionado, de igual manera, el punto de llegada no corresponde a ninguna dirección vinculada al contribuyente, pues no tiene establecimiento anexo al domicilio señalado, por lo que no tiene conocimiento de cómo y con qué documento sustentatorio recibió el contribuyente los bienes facturados por el supuesto proveedor, tampoco consigna datos del transportista, ni la unidad vehicular, a pesar de estar obligado de acuerdo a lo establecido en el Reglamento de Comprobantes de Pago; 2) Que por la Factura N° emitida el 11 de julio de 2016, por la compra de 47 200 kg. de páprika por el importe de US\$ 94 872,00, exhibe como sustento del pago de dicha operación un voucher de depósito en efectivo por el importe de US\$ 95 000,00 de fecha 20 de julio de 2016, más en este documento no se identifica el nombre del depositante, por lo que no puede concluir que el pago lo realizó el contribuyente, tampoco exhibe asiento contable por el mencionado pago ni el registro de dicho dinero en las cuentas bancarias del contribuyente. Asimismo, refiere que dicha factura se encuentra vinculada a la Guía de Remisión N° de fecha 1 de marzo de 2016, en la que se consigna como punto de partida y de llegada, siendo que el punto de partida no es ninguna dirección vinculada al supuesto proveedor, pues no tiene establecimiento anexo en el domicilio mencionado, de igual manera, el punto de llegada no corresponde a ninguna dirección vinculada al contribuyente, pues no tiene establecimiento anexo al domicilio señalado, por lo que no tiene conocimiento de cómo y con qué documento sustentatorio recibió el contribuyente los bienes facturados por el supuesto proveedor, tampoco consigna datos del transportista, ni la unidad vehicular, a pesar de estar obligado de acuerdo a lo establecido en el Reglamento de Comprobantes de Pago; 3) Que por la Factura N° emitida el 12 de julio de 2016, por la compra de 47 100 kg. de páprika por el importe de US\$ 94 671,00, el contribuyente exhibe como sustento del pago de dicha operación un voucher de depósito en efectivo por el importe de US\$ 95 000,00 de fecha 20 de julio de 2016, más en este documento no se identifica el nombre del depositante, por lo que no puede concluir que el pago lo realizó el contribuyente, tampoco exhibe asiento contable por el mencionado pago ni el registro de dicho dinero en las cuentas bancarias del contribuyente. Asimismo, refiere que dicha factura se encuentra vinculada a la Guía de Remisión N° de fecha 5 de marzo de 2016, en la que se consigna como punto de partida y de llegada, siendo que el punto de partida no es ninguna dirección vinculada al supuesto proveedor, pues no tiene establecimiento anexo en el domicilio mencionado, de igual manera, el punto de llegada no corresponde a ninguna dirección vinculada al contribuyente, pues no tiene establecimiento anexo al domicilio señalado, por lo que no se tiene conocimiento de cómo y con qué documento sustentatorio recibió el contribuyente los bienes facturados por el supuesto proveedor, tampoco consigna datos del transportista, ni la unidad vehicular, a pesar de estar obligado de acuerdo a lo establecido en el Reglamento de Comprobantes de Pago; 4) Que por la Factura N° emitida el 13 de julio de 2016, por compra de 46 200 kg. de páprika por el importe de US\$ 92 862,00, exhibe como sustento del pago de dicha operación un voucher de depósito en efectivo por el importe de US\$ 93 000,00 de fecha 20 de julio de 2016, más en este documento no se identifica el nombre del depositante, por lo que no se puede concluir que el pago lo realizó el contribuyente, tampoco exhibe asiento contable por el mencionado pago ni el registro de dicho dinero en las cuentas bancarias del contribuyente. Asimismo, refiere que dicha factura se encuentra vinculada a la Guía de Remisión N° de fecha 16 de marzo de 2016, en la que se consigna como punto de partida y de llegada Irrigación



# Tribunal Fiscal

N° 03958-10-2021

siendo que el punto de partida no es ninguna dirección vinculada al supuesto proveedor, pues no tiene establecimiento anexo en el domicilio mencionado, de igual manera, el punto de llegada no corresponde a ninguna dirección vinculada al contribuyente, pues no tiene establecimiento anexo al domicilio señalado, por lo que no tiene conocimiento de cómo y con qué documento sustentatorio recibió el contribuyente los bienes facturados por el supuesto proveedor, tampoco consigna datos del transportista, ni la unidad vehicular, a pesar de estar obligado de acuerdo a lo establecido en el Reglamento de Comprobantes de Pago; 5) Que por la Factura N° emitida el 14 de julio de 2016 por la compra de 47 000 kg. de páprika por el importe de US\$ 94 470,00, exhibe como sustento del pago de dicha operación un voucher de depósito en efectivo por el importe de US\$ 95 000,00 de fecha 20 de julio de 2016, más en este documento no se identifica el nombre del depositante, por lo que no puede concluir que el pago lo realizó el contribuyente, tampoco exhibe asiento contable por el mencionado pago ni el registro de dicho dinero en las cuentas bancarias del contribuyente. Asimismo, refiere que dicha factura se encuentra vinculada a la Guía de Remisión N° de fecha 1 de abril de 2016, en la que se consigna como punto de partida y de llegada

siendo que el punto de partida no es ninguna dirección vinculada al supuesto proveedor, pues no tiene establecimiento anexo en el domicilio mencionado, de igual manera, el punto de llegada no corresponde a ninguna dirección vinculada al contribuyente, pues no tiene establecimiento anexo al domicilio señalado, por lo que no tiene conocimiento de cómo y con qué documento sustentatorio recibí el contribuyente los bienes facturados por el supuesto proveedor, tampoco consigna datos del transportista, ni la unidad vehicular, a pesar de estar obligado de acuerdo a lo establecido en el Reglamento de Comprobantes de Pago; 6) Que por la Factura N° emitida el 15 de julio de 2016 por la compra de 47 700 kg. de páprika por el importe de US\$ 95 877,00, el contribuyente exhibe como sustento del pago de dicha operación un voucher de depósito en efectivo por el importe de US\$ 96 000,00 de fecha 19 de julio de 2016, más en este documento no se identifica el nombre del depositante, por lo que no puede concluir que el pago lo realizó el contribuyente, tampoco exhibe asiento contable por el mencionado pago ni el registro de dicho dinero en las cuentas bancarias del contribuyente. Asimismo, refiere que dicha factura se encuentra vinculada a la Guía de Remisión N° de fecha 19 de abril de 2016, en la que se consigna como punto de partida y de llegada

siendo que el punto de partida no es ninguna dirección vinculada al supuesto proveedor, pues no tiene establecimiento anexo en el domicilio mencionado, de igual manera, el punto de llegada no corresponde a ninguna dirección vinculada al contribuyente, pues no tiene establecimiento anexo al domicilio señalado, por lo que no se tiene conocimiento de cómo y con qué documento sustentatorio recibí el contribuyente los bienes facturados por el supuesto proveedor, tampoco consigna datos del transportista, ni la unidad vehicular, a pesar de estar obligado de acuerdo a lo establecido en el Reglamento de Comprobantes de Pago; 7) Que por la Factura N° emitida el 18 de julio de 2016 por la compra de 47 600 kg. de páprika por el importe de US\$ 95 676,00, exhibe como sustento del pago de dicha operación un voucher de depósito en efectivo por el importe de US\$ 96 000,00 de fecha 19 de julio de 2016, más en este documento no se identifica el nombre del depositante, por lo que no se puede concluir que el pago lo realizó el contribuyente, tampoco exhibe asiento contable por el mencionado pago ni el registro de dicho dinero en las cuentas bancarias del contribuyente. Asimismo, refiere que dicha factura se encuentra vinculada a la Guía de Remisión N° de fecha 4 de mayo de 2016, en la que se consigna como punto de partida y de llegada

siendo que el punto de partida no es ninguna dirección vinculada al supuesto proveedor, pues no tiene establecimiento anexo en el domicilio mencionado, de igual manera, el punto de llegada no corresponde a ninguna dirección vinculada al contribuyente, pues no tiene establecimiento anexo al domicilio señalado, por lo que no tiene conocimiento de cómo y con qué documento sustentatorio recibí el contribuyente los bienes facturados por el supuesto proveedor, tampoco consigna datos del transportista, ni la unidad vehicular, a pesar de estar obligado de acuerdo a lo establecido en el Reglamento de Comprobantes de Pago; 8) Que por la Factura N° emitida el 18 de julio de 2016 por la compra de 47 500 kg. de páprika por el importe de US\$ 95 475,00, exhibe como sustento del pago de dicha operación un voucher de depósito en efectivo por el importe de US\$ 96 000,00 de fecha 19 de julio de 2016, más en este documento no se identifica el nombre del depositante, por lo que no puede concluir que el pago lo realizó el contribuyente, tampoco exhibe asiento contable por el mencionado pago ni el registro de dicho dinero en las cuentas bancarias del contribuyente. Asimismo, refiere que dicha factura se encuentra vinculada a la Guía de Remisión N°

de fecha 20 de mayo de 2016, en la que se consigna como punto de partida y de llegada Irrigación





# Tribunal Fiscal

Nº 03958-10-2021

siendo que el punto de partida no es ninguna dirección vinculada al supuesto proveedor, pues no tiene establecimiento anexo en el domicilio mencionado, de igual manera, el punto de llegada no corresponde a ninguna dirección vinculada al contribuyente, pues no tiene establecimiento anexo al domicilio señalado, por lo que no tiene conocimiento de cómo y con qué documento sustentatorio recibió el contribuyente los bienes facturados por el supuesto proveedor, tampoco consigna datos del transportista, ni la unidad vehicular, a pesar de estar obligado de acuerdo a lo establecido en el Reglamento de Comprobantes de Pago.

Que agrega respecto del citado proveedor que las cantidades facturadas difieren de las consignadas en las guías de remisión remitente, según se aprecia en el siguiente detalle:

Detalle de las Facturas Observadas				Detalle de las Guías de Remisión			
Fecha		Descripción	Cantidad	Fecha		Descripción	Cantidad
01/12/2015		Semilla seca de páprika	39 000	05/12/2015		Semilla de Páprika	39 000
11/07/2016		Páprika	47 200	01/03/2016		1er Secadero Páprika seco varias	40 000
12/07/2016		Páprika	47 100	05/03/2016		Secadero Km 1 000 páprika seco	40 000
13/07/2016		Páprika	46 200	16/13/2016		Páprika seco 1ra calidad	50 000
14/07/2016		Páprika	47 000	01/04/2016		Páprika seco 1ra calidad	50 000
15/07/2016		Páprika	47 700	19/04/2016		Páprika seco 1ra calidad	50 000
18/07/2016		Páprika	47 600	04/05/2016		Páprika seco 1ra calidad	50 000
18/07/2016		Páprika	47 500	20/05/2016		Páprika seco 1ra calidad	50 300

Que asimismo, precisa respecto de los pagos efectuados por la cancelación de las facturas emitidas por el proveedor que los voucher de depósito de fecha 19 de julio de 2016 corresponden al pago de las Facturas N  los mismos que tienen fecha de emisión el 15 y 18 de julio de 2016, sin embargo, los voucher de depósito realizadas con fecha 20 de julio de 2016 corresponden a pagos de las Facturas N  emitidos con fecha 11 al 14 de julio de 2016, siendo que las compras realizadas con fecha posterior fueron pagadas antes de las compras realizadas en fechas anteriores, también observa que el importe total de las facturas emitidas por el citado proveedor difieren del pago presentado en los voucher de depósito, conforme se detalla a continuación:

Importe Total Facturado e Importe Total de Vouchers de Depósito						
Detalle de las Facturas Observadas				Detalle de los Vouchers Depósito		
Fecha		Importe Total	Moneda	Fecha de Pago	Modalidad de Pago	Importe Pagado US\$
01/12/2015		65 832,00	Soles	26/07/2016	Voucher - Depósito Cheque del mismo Banco	90 000,00
11/07/2016		94 872,00	Dólares	20/07/2016	Voucher - Depósito en efectivo	95 000,00
12/07/2016		94 671,00	Dólares	20/07/2016	Voucher - Depósito en efectivo	95 000,00
13/07/2016		92 862,00	Dólares	20/07/2016	Voucher - Depósito en efectivo	93 000,00
14/07/2016		94 470,00	Dólares	20/07/2016	Voucher - Depósito en efectivo	95 000,00
15/07/2016		95 877,00	Dólares	19/07/2016	Voucher - Depósito en efectivo	96 000,00
18/07/2016		95 676,00	Dólares	19/07/2016	Voucher - Depósito en efectivo	96 000,00
18/07/2016		95 475,00	Dólares	19/07/2016	Voucher - Depósito en efectivo	96 000,00

Que respecto a los comprobantes de pago emitidos por el proveedor detallados en el Cuadro N  01 del Anexo N  1 al Requerimiento N  indica lo siguiente: 1) Que por la Factura N  emitida el 15 de diciembre de 2016 por la compra de 50 000 Kg de péndulo de páprika por el importe de S/ 67 010,30, exhibe como sustento de pago de dicha operación un voucher de depósito en efectivo - cuenta de ahorro por el importe de S/ 65 000,00 de 9 de enero de 2017, más en este documento no se identifica el nombre del depositante, por lo que no puede concluir que el



# Tribunal Fiscal

Nº 03958-10-2021

pago lo realizó el contribuyente, tampoco exhibe asiento contable por el mencionado pago ni el retiro de dicho dinero de sus cuentas; 2) Que por la Factura N° emitida el 15 de diciembre de 2016 por la compra de 27 000 Kg de semilla de páprika seca por el importe de S/ 67 010,30, exhibe como sustento de pago de dicha operación un voucher de depósito en efectivo – cuenta de ahorro por el importe de S/ 65 000,00 de 9 de enero de 2017, más en este documento no se identifica el nombre del depositante, por lo que no puede concluir que el pago lo realizó el contribuyente, tampoco exhibe asiento contable por el mencionado pago ni el retiro de dicho dinero; 3) Que por la Factura N° emitida el 17 de diciembre de 2016 por la compra de 50 000 Kg de semilla de páprika seca por el importe de S/ 67 010,30, exhibe como sustento de pago de dicha operación un voucher de depósito en efectivo – cuenta de ahorro por el importe de S/ 65 000,00 de 9 de enero de 2017, más en este documento no se identifica el nombre del depositante, por lo que no puede concluir que el pago lo realizó el contribuyente, tampoco exhibe asiento contable por el mencionado pago ni el retiro de dicho dinero; 4) Que por la Factura N° emitida el 17 de diciembre de 2016 por la compra de 27 000 Kg de semilla de páprika seca por el importe de S/ 67 010,30, exhibe como sustento de pago de dicha operación un voucher de depósito en efectivo – cuenta de ahorro por el importe de S/ 65 000,00 de 9 de enero de 2017, más en este documento no se identifica el nombre del depositante, por lo que no puede concluir que el pago lo realizó el contribuyente, tampoco exhibe asiento contable por el mencionado pago ni el retiro de dicho dinero; 5) Que la fecha de emisión de las citadas facturas del proveedor difieren de la fecha de emisión de la Guía de Remisión N° a la cual se encuentran relacionadas, conforme el siguiente detalle, siendo que además se consigna como punto de partida y de llegada domicilio no registrado en los sistemas de Sunat, asimismo, refiere que el producto no llegó a ningún establecimiento o domicilio fiscal del contribuyente, por lo que no tiene conocimiento de cómo y con qué documento sustentatorio recibí el contribuyente los bienes facturados por el supuesto proveedor, tampoco consigna datos del transportista, ni la unidad vehicular, a pesar de estar obligado de acuerdo a lo establecido en el Reglamento de Comprobantes de Pago.

Fecha	Fecha	Punto de Partida	Punto de Llegada
15/12/2016	01/10/2016	Piura	- Piura
15/02/2016	01/10/2016	Piura	- Piura
17/12/2016	01/10/2016	Piura	- Piura
17/12/2016	01/10/2016	Piura	- Piura

Que asimismo, precisó que el importe total de las facturas emitidas por el proveedor , difiere de voucher de depósito conforme consta en el siguiente cuadro:

Importe Total Facturado e Importe Total de Vouchers de Depósito					
Detalle de las Facturas Observadas			Detalle de los Vouchers Depósito		
Fecha	Importe Total (S/)	Fecha de Pago	Modalidad de Pago	Importe Pagado (S/)	
15/12/2016	67 010,30	09-01-2017	Voucher – Depósito en efectivo	65 000,00	
15/12/2016	67 010,30	09-01-2017	Voucher – Depósito en efectivo	65 000,00	
17/12/2016	67 010,30	09-01-2017	Voucher – Depósito en efectivo	65 000,00	
17/12/2016	67 010,30	09-01-2017	Voucher – Depósito en efectivo	63 000,00	

Que adicionalmente, la Administración indicó que realizó cruces de información a los supuestos proveedores siendo que los mismos no sustentaron el desarrollo de sus operaciones comerciales, no demostraron como adquirieron los bienes para realizar las operaciones de ventas e ingresos, y no pudieron ser proveedores de la recurrente ni de ningún cliente al no tener capacidad económica, operativa, ni financiera, agrega que no encontr  elementos que evidencien la realización de las operaciones comerciales correspondientes al ejercicio 2016.

Que de la evaluación realizada, la Administración concluyó que al no sustentar la recurrente la realización de las operaciones comerciales con los proveedores que emitieron los comprobantes de pago sealados



# Tribunal Fiscal

N° 03958-10-2021

en su Anexo N° 02 adjunto al citado resultado del requerimiento (foja 786), dichos comprobantes consignan operaciones no reales, y además verificó que no se cumplió con los requisitos para validar el crédito fiscal de acuerdo al inciso b) del artículo 44 de la Ley del Impuesto General a las Ventas, debido a que la recurrente ha utilizado depósitos en efectivo en cuentas corrientes para realizar los pagos, medio de pago no contemplado por numeral 15.4 del artículo 6 del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, y que no se ha efectuado la cancelación en una sola operación incluyendo el impuesto, ni dentro de los cuatro meses de emitido el comprobante, por lo que procedió a reparar el crédito fiscal de marzo, julio, agosto y diciembre de 2016, de acuerdo con el inciso b) del artículo 44 de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

Que en ese sentido, corresponde analizar los medios probatorios presentados por la recurrente para establecer la realidad de las operaciones, cuyo desconocimiento sustenta el reparo al crédito fiscal por operaciones no reales.

Que del Comprobante de Información Registrada (foja 732) y del Resumen Estadístico de Fiscalización (foja 836), se aprecia que la recurrente tiene como actividad económica principal, la elaboración de frutas, legumbres y hortalizas (CIIU 15130), y como actividades secundarias, la venta al por mayor de materias primas agropecuarias (CIIU 15212) y venta al por mayor de otros productos (CIIU 15906), siendo que inició actividades el 13 de agosto de 2014.

Que de la revisión de las copias adquirente o usuario de las facturas observadas (fojas 314, 316, 318, 320, 325, 327, 329, 331, 333, 335, 337, 339, 342 a 344, 346 y 390), se aprecia que fueron emitidas por [redacted], por concepto de páprika seleccionada, páprika escogida, semilla de páprika seca, pedúnculo de páprika, entre otros.

Que de autos se aprecia que la recurrente con la finalidad de sustentar que las adquisiciones observadas fueron realizadas por los proveedores que emitieron las facturas reparadas, adjuntó las copias adquirentes o usuarios de los comprobantes de pago de compras (fojas 314, 316, 318, 320, 327, 329, 331, 333, 335, 337, 339, 342 a 344, 346 y 390), las copias de las guías de remisión (fojas 341, 345, 522 y 551 a 558), el Registro de Compras (foja 803), el Libro Diario N° 01 (fojas 662 a 674), el Libro Mayor N° 01 (fojas 654 a 661), el Libro de Actas (fojas 651 a 653), Registro de activos Fijos (fojas 648 a 650), cotizaciones y órdenes de compras (fojas 873, 878, 879, 884, 885, 890, 891, 902, 903, 907, 908, 913, 914, 918, 919, 923, 924, 928, 929, 933, 934, 939, 940, 945, 946, 950, 951, 955, 956, 960 y 961), el estado de cuenta correspondiente al periodo enero de 2016 del Banco [redacted] de la empresa [redacted] (foja 340) y vouchers de depósitos bancarios (313, 315, 317, 319, 322, 326, 328, 330, 332, 334 y 336). Asimismo, obra en autos el documento denominado "Ventas [redacted]" (foja 347), comprobantes de pago emitidas por la recurrente a sus clientes, copias de constancias de órdenes de pago, las guías de remisión por el traslado de la mercadería para su embarcación, así como copia de las Declaraciones Aduaneras de Mercancías (fojas 166 a 311).

Que obran en autos copia de los comprobantes de pago observados emitidos por los citados proveedores (fojas 314, 316, 318, 320, 327, 329, 331, 333, 335, 337, 339, 342 a 344, 346 y 390) y el Registro de Compras presentados por la recurrente<sup>24</sup> (foja 803); sin embargo, es preciso indicar que de acuerdo a lo sealado en las Resoluciones N° 01218-5-2002, 03025-5-2004 y 000886-5-2005, entre otras, no basta con acreditar que se cuenta con tales facturas y que éstas han 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.

Que en cuanto a las copias del Libro Diario N° 01 (fojas 662 a 674)<sup>25</sup>, el Libro Mayor N° 01 (fojas 654 a 661), el Libro de Actas (fojas 651 a 653), y Registro de activos Fijos (fojas 648 a 650), cabe precisar que

<sup>24</sup> En el punto 4 al Resultado del Requerimiento N° [redacted] (foja 803), la Administración dejó constancia que la recurrente presentó la constancia de presentación de los libros electrónicos solicitados, entre otros, el Registro de Compras.

<sup>25</sup> Cabe precisar que de la revisión de Libro Diario no se advierte que la recurrente haya registrado la salida de dinero para la cancelación de los comprobantes de pago observados (fojas 662 a 674).



# Tribunal Fiscal

Nº 03958-10-2021

dichos documentos no resultan suficientes para acreditar que las operaciones consignadas en las facturas observadas hayan sido adquiridas a los supuestos proveedores.

Que respecto a las guías de remisión remitente exhibidas por la recurrente remisión (fojas 341, 345, 522 y 551 a 558), cabe precisar que dichos documentos no resultan suficientes para acreditar las operaciones observadas por los aludidos proveedores<sup>26</sup>, más aún si se tiene en cuenta que la recurrente no presentó guías de remisión transportistas, pese a ser requeridas<sup>27</sup>, ni documento alguno que demuestre la efectiva recepción de los bienes que habría adquirido ni indicios razonables de la efectiva adquisición de los productos que señala haber comprado a los supuestos proveedores.

Que en cuanto a las cotizaciones y órdenes de compras presentadas por la recurrente (fojas 873, 878, 879, 884, 885, 890, 891, 902, 903, 907, 908, 913, 914, 918, 919, 923, 924, 928, 929, 933, 934, 939, 940, 945, 946, 950, 951, 955, 956, 960 y 961), cabe precisar que dicha documentación no acredita la recepción ni el ingreso de los bienes consignados en las facturas observadas a su domicilio fiscal o sus almacenes, en tanto no tienen firma ni sello que acredite su recepción, por lo que por sí solas no acreditan que fueron los proveedores observados los que realizaron las operaciones descritas en los comprobantes de pago objeto de reparo.

Que a fin de acreditar la cancelación de las facturas observadas adjuntó el estado de cuenta de enero de 2016 del Banco de la empresa (foja 340) y vouchers de depósitos bancarios (fojas 313, 315, 317, 319, 322, 324, 326, 328, 330, 332, 334 y 336), sin embargo, dichos documentos solo acreditan que se efectuaron pagos mediante depósitos de efectivo y no, desde la cuenta corriente de la recurrente a la cuenta de los supuestos proveedores, por lo que no constituyen un medio de pago válido de acuerdo a lo dispuesto por el Reglamento del Impuesto General a las Ventas que permita conservar el crédito fiscal.

Que de lo expuesto, se advierte que la recurrente no presentó documento alguno que acreditara la recepción y el ingreso de los productos adquiridos a sus instalaciones o a los lugares de destino por parte de los proveedores observados, ni documentación de control interno que diera cuenta de las compras efectuadas a aquéllas que acrediten que las operaciones materia de reparo hubieran sido realizadas; siendo que tampoco exhibió documentación que acreditara los pagos efectuados por tales operaciones.

Que asimismo, se aprecia de autos que la Administración mediante Cartas N° (fojas 73 y 164), y Requerimiento N° (foja 66), realizó cruces de información con los proveedores

; 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 el desarrollo de las operaciones comerciales, ni demostraron como adquirieron los bienes para la realización de las operaciones de ventas o ingresos, pese haber sido requeridas por la Administración, de lo que se dejó constancia en el punto 1 al Resultado del Requerimiento N° (fojas 789 y 790). Asimismo, la Administración verificó que no tienen capacidad económica, operativa, ni financiera, agregando en el caso del proveedor que verificó en su sistema que no tiene proveedores, por lo que no disponía de bienes a comercializar, tampoco cuenta con activos necesarios, ni con depósito o planta a la cual supuestamente le otorgaron licencia de funcionamiento, no registra pagos de alquileres a ninguna empresa ni persona natural y tampoco registra ante SUNAT dicho establecimiento.

<sup>26</sup> Resulta oportuno señalar que como consecuencia de la exhibición de las aludidas guías de remisión, la Administración señaló en el punto 1 al Resultado del Requerimiento N° (fojas 788 a 793), que éstas no cuentan con la información mínima requerida en el Reglamento de Comprobantes de Pago para ser consideradas como tales, toda vez que no consigna datos del transportista, ni de la unidad vehicular utilizada. Asimismo, verificó que las direcciones consignadas como punto de llegada en los referidos documentos no corresponde a ninguna dirección vinculada con la recurrente, pues las direcciones indicadas no están registradas como sus anexos, por lo que concluyó que no tiene conocimiento de cómo y con qué documentos sustentatorio recibió los bienes facturados por los supuestos.

<sup>27</sup> Siendo solicitada por la Administración en el punto 1 del Requerimiento N° (foja 805).

<sup>28</sup> En el mismo documento, la Administración solicita a la empresa la presentación y/o exhibición de diversa documentación contable y tributaria.



# Tribunal Fiscal

Nº 03958-10-2021

Que de acuerdo a lo expuesto se verifica que la recurrente pese haber sido expresamente requerida 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° 02 al Resultado del Requerimiento N° Además, respecto de los  
proveedores la Administración para

esclarecer los hechos producidos y constatar la realidad, efectuó actuaciones adicionales, como son los cruces de información, 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, lo cual tuvo incidencia en la determinación del saldo a favor materia de devolución por exportación.

Que cabe precisar, que la recurrente señaló que las facturas observadas fueron canceladas con depósitos en efectivo (fojas 1212, 1214 y 1222), y no presentó los medios de pago regulados en el numeral 2.3 del artículo 6 del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, a efectos de no perder el crédito fiscal observado.

Que en cuanto a los argumentos de la recurrente dirigidos a explicar diferencias entre las cantidades contenidas en las facturas observadas y las guías de remisión vinculadas a ellas, cabe señalar que no es objeto de discusión en el presente caso, las operaciones contenidas en los comprobantes de pago, sino que las mismas no han sido realizados por los supuestos proveedores, en ese sentido, y no habiendo cumplido con presentar bases probatorias mínimas para acreditar que realizó las operaciones con los supuestos proveedores, se desestima los argumentos de la recurrente.

Que no resultan amparables los argumentos de la recurrente destinados a cuestionar la evaluación por parte de la Administración de las guías de remisión exhibidas durante el procedimiento de fiscalización<sup>29</sup>, toda vez que la Administración no se amparó únicamente en tales observaciones, sino en que la recurrente no acreditó, con los documentos solicitados u otros idóneos, haber realizado las operaciones detalladas en los comprobantes de pago observados con los supuestos proveedores, por lo que dichos alegatos carecen de sustento.

Que en cuanto al argumento de la recurrente, referido a que con los vouchers de depósito presentados acreditó la cancelación de los comprobantes de pago emitidos por lo proveedores observados, conforme lo expuesto precedentemente, dichos documentos no sólo acreditan que se efectuaron pagos mediante depósitos de efectivo y no, desde la cuenta corriente de la recurrente a la cuenta de los supuestos proveedores, por lo que no constituyen un medio de pago válido de acuerdo a lo dispuesto por el Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas que permita conservar el crédito fiscal, lo que carece de sustento su afirmación en sentido contrario.

Que carece de sustento lo alegado por la recurrente en el sentido que no puede los incumplimientos por parte de los proveedores durante el  
cruce de información, toda vez que la conclusión arribada no se sustenta en el cruce de información realizado a dichos proveedores sino a que principalmente la recurrente no ha cumplido con acreditar la efectiva realización de las operaciones por parte de los mismo.

Que en ese sentido, no resultan aplicables al caso de autos las Resoluciones N° 0256-3-99, 0238-2-98 y 06440-5-2005, al encontrarse referidas a casos en que la Administración sustentó sus observaciones únicamente en el incumplimiento de los proveedores, lo que no ha acaecido en el presente caso.

<sup>29</sup> Sobre el particular la recurrente afirma que no resulta cierto lo afirmado por la Administración en el sentido que en las guías de remisión vinculadas a los comprobantes de pago observados no se consignaron los datos del transportista ni de la unidad vehicular (fojas 341, 345, 522 y 551 a 558), sin embargo, de autos se aprecia que en un primer momento la recurrente, en efecto, presentó las copias destinatarios de las referidas guías de remisión sin las indicación de los datos del transportista ni de la unidad vehicular, y luego presentó los mismos documentos (copia destinatario) con la indicación de los citados datos (fojas 921, 926, 931, 936, 963 y 969, entre otras).



# Tribunal Fiscal

Nº 03958-10-2021

Que con relación a la invocación de las Resoluciones del Tribunal Fiscal Nº 10218-4-2016, 07233-4-2017, 07482-3-2016 y 11134-8-2016, cabe señalar que estas no resultan aplicables, por cuanto se encuentran referidas a casos distintos al de autos, por lo que la invocación de las referidas resoluciones, no resultan pertinentes.

Que en relación al alegato de la recurrente, referido a que desvirtúa la calificación de operaciones no reales con la sola comparación de la cantidad de productos comprados y con lo cantidad exportada, a través de diferentes aduanas, cabe precisar que no es objeto de discusión la existencia o realidad de los bienes y las operaciones de venta (exportaciones), sino que la recurrente no realizó las adquisiciones a los proveedores observados, por lo que dicho alegato carece de sustento.

## Resoluciones de Multa Nº

Que las Resoluciones de Multa Nº (fojas 1160 a 1164), fueron emitidas por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, por los importes de S/ 5 864,00, S/ 118 297,00, S/ 47 972,00, S/ 17 658,00 y S/ 166 270,00 encontrándose vinculadas a las Resoluciones de Determinación Nº

emitidas por el Impuesto General a las Ventas de marzo, julio, agosto, setiembre y noviembre de 2016, respectivamente (fojas 1003, 1004, 1007, 1008 y 1012).

Que el numeral 1 del artículo 178 del referido código, antes de la modificación dispuesta mediante Decreto Legislativo Nº 1311<sup>30</sup>, prevé 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 según la Tabla I de Infracciones y Sanciones del citado código, aplicable a personas y entidades receptoras de rentas de tercera categoría<sup>31</sup>, previa a la modificación dispuesta mediante Decreto Legislativo Nº 1311, la infracción antes señalada se encuentra sancionada con una multa equivalente al 50% del tributo omitido o 50% del saldo, crédito u otro concepto similar determinado indebidamente, o 15% de la pérdida indebidamente declarada o 100% del monto obtenido indebidamente, de haber obtenido la devolución, siendo que conforme a la Nota s/n de la citada Tabla, la referida sanción, entre otra, no podrá ser en ningún caso menor al 5% de la UIT.

Que la Nota 21 de dicha Tabla indica que tratándose de tributos administrados y/o recaudados por la SUNAT, el tributo omitido o el saldo, crédito u otro concepto similar determinado indebidamente o pérdida indebidamente declarada, será la diferencia entre el tributo resultante o el declarado como saldo, crédito u otro concepto similar o pérdida de dicho período o ejercicio, y que para estos efectos no se tomará en cuenta los saldos a favor de los períodos anteriores, ni las pérdidas netas compensables de ejercicios anteriores, ni los pagos anticipados y compensaciones efectuadas.

Que agrega la misma nota que **en el caso del Impuesto General a las Ventas, se entiende por tributo resultante al resultado de la diferencia entre el impuesto bruto y del crédito fiscal del período, y en caso, el referido crédito exceda el impuesto bruto, el resultado será considerado saldo a favor.** Asimismo, precisa que, tratándose de dicho impuesto, en caso se declare un saldo a favor correspondiendo declarar un tributo resultante, el monto de la multa será la suma del 50% del tributo omitido y 50% del monto declarado indebidamente como saldo a favor (resaltado nuestro).

<sup>30</sup> Publicado en el diario oficial "El Peruano" el 30 de diciembre de 2016 y vigente a partir del 31 de diciembre de 2016.

<sup>31</sup> Como es el caso de la recurrente, según se verifica de su Comprobante de Información Registrada (foja 732).



# Tribunal Fiscal

Nº 03958-10-2021

Que toda vez que las Resoluciones de Multa N° (fojas 1160 a 1164) se sustentan en los reparos por operaciones no reales y su incidencia en el contenidos en las Resoluciones de Determinación N°

(fojas 1003, 1004, 1007, 1008 y 1012), los que han sido analizados y mantenidos en esta instancia, se encuentra acreditada la comisión de la infracción del numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, por lo que corresponde emitir similar pronunciamiento respecto de dichas sanciones y confirmar la apelada en este extremo.

Que en cuanto al monto de la sanción, cabe precisar que las Resoluciones de Multa N° fueron emitidas por los importes de S/ 5 864,00, S/ 118 297,00 y S/ 47 972,00, más intereses, que equivalen al 50% del tributo omitido, que es la diferencia entre el impuesto bruto y del crédito fiscal del período, conforme lo previsto en la Tabla I de Infracciones y Sanciones del Código Tributario antes citado, por lo que corresponde confirmar la apelada en este extremo.

Que por otro lado, las Resoluciones de Multa N° fueron emitidas por los importes de S/ 17 658,00 y S/ 166 270,00, más intereses, que equivalen al 100% del monto obtenido indebidamente, que es la diferencia entre el saldo a favor materia de beneficio por exportación calculado por la Administración como consecuencia del procedimiento de fiscalización iniciado mediante Carta N° y el devuelto mediante Resoluciones de Intendencia N° del 3 de noviembre de 2016 y 11 de enero de 2017, respectivamente, conforme lo previsto en la Tabla I de Infracciones y Sanciones del Código Tributario antes citado, por lo que corresponde también confirmar la apelada en este extremo.

Que sobre lo sostenido por la recurrente en el sentido que le corresponde la aplicación de la Primera Disposición Complementaria Final del Decreto Legislativo N° 1311; cabe indicar que la aludida norma, publicada en el diario oficial "El Peruano" el 30 de diciembre de 2016, establece que quedan extinguidas las sanciones de multa pendientes de pago ante la SUNAT por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario que hayan sido cometidas desde el 6 de febrero de 2004 hasta la fecha de publicación del citado decreto legislativo, debido -total o parcialmente- **a un error de transcripción en las declaraciones, siempre que se cumpla concurrentemente con lo siguiente:** a) Habiéndose establecido un tributo omitido o saldo, crédito u otro concepto similar determinado indebidamente o pérdida indebidamente declarada de acuerdo a lo señalado en la Nota 15 de las Tablas de Infracciones y Sanciones Tributarias I, II y III incorporadas al Código Tributario por el Decreto Legislativo N° 953 o la Nota 21 de las Tablas de Infracciones y Sanciones Tributarias I y II y la Nota 13 de la Tabla de Infracciones y Sanciones Tributarias III vigentes a la fecha de publicación del referido decreto legislativo: i. No se hubiera dejado de declarar un importe de tributo a pagar en el período respectivo considerando los saldos a favor, pérdidas netas compensables de períodos o ejercicios anteriores, pagos anticipados, otros créditos y las compensaciones efectuadas; o, ii. El saldo, crédito u otro concepto similar o pérdida indebidamente declarada no hubieran sido arrastrados o aplicados a los siguientes períodos o ejercicios; y b) Las resoluciones de multa emitidas no se encuentren firmes a la fecha de entrada en vigencia del mencionado decreto legislativo (resaltado nuestro).

Que agrega dicho dispositivo que se considera **error de transcripción al incorrecto traslado de información de documentos fuentes, tales como, libros y registros o comprobantes de pago, a una declaración, siendo posible de determinar el mencionado error de la simple observación de los documentos fuente pertinente** (resaltado nuestro).

Que estando a lo expuesto, no resulta amparable el argumento de la recurrente respecto a la aplicación de la Primera Disposición Complementaria Final del Decreto Legislativo N° 1311, ya que de la revisión de la

<sup>32</sup> Como consecuencia del procedimiento de fiscalización iniciado a la recurrente, la Administración determinó como saldo a favor materia de beneficio por exportación en los periodos setiembre y noviembre de 2016, los importes de S/ 109 342,00 y S/ 13 730, sin embargo, mediante las Resoluciones de Intendencia N° (fojas 1328 a 1330 y 1332 a 1334) devolvió los importes de S/ 127 000,00 y S/ 180 000,00, respectivamente, determinando una devolución en exceso de S/ 17 658,00 y S/ 166 270,00 en los periodos setiembre y noviembre de 2016.



# *Tribunal Fiscal*

**N° 03958-10-2021**

documentación que obra en autos no se aprecia que la infracción materia de análisis haya tenido como origen un error de transcripción, esto es, un error al trasladar la información de documentos fuente a la declaración jurada original, ya que ello no ha sido debidamente acreditado por la recurrente.

Que no resulta pertinente el alegato de la recurrente, referido a que no le corresponde la sanción de multa por el periodo de diciembre de 2016, toda vez que de autos se aprecia que por dicho periodo la Administración no le ha impuesto sanción alguna.

Que carece de sustento lo alegado por la recurrente respecto a que al solicitársele la devolución de crédito fiscal e imponérsele multas por un mal arrastre del mismo se le está aplicando doble sanción, por cuanto, conforme lo expuesto precedentemente en las Resoluciones de Multa N°

han sido emitidas conforme a ley, por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, siendo que de autos no se evidencia la imposición de otra sanción como erradamente alega.

Que el informe oral se llevó a cabo con la sola presencia del representante de la Administración (foja 1281), siendo que ambas partes fueron debidamente notificadas para tal efecto.

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

## **RESUELVE:**

**CONFIRMAR** la Resolución de Intendencia N° de 29 de marzo de 2019.

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/RM/rag

NOTA: Documento firmado digitalmente.