



Tribunal Fiscal

Nº 01913-1-2004

EXPEDIENTE N° : 3166-2001
INTERESADO : IMPERIAL CAR S.R.L.
ASUNTO : Impuesto General a las Ventas, Impuesto a la Renta y Multas
PROCEDENCIA : Tacna
FECHA : Lima, 30 de marzo de 2004

Vista la apelación interpuesta por **IMPERIAL CAR S.R.L.** contra la Resolución de Intendencia N° 116401004/SUNAT de fecha 25 de mayo de 2001, emitida por la Intendencia Regional Tacna de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria en la parte que declaró improcedente la reclamación interpuesta contra las Resoluciones de Determinación N°s. 114-03-0000588 a 114-03-0000597 sobre Impuesto General a las Ventas correspondiente a los meses de abril a diciembre de 1999 e Impuesto a la Renta correspondiente al ejercicio gravable 1999, así como contra las Resoluciones de Multa N°s. 114-02-0001004 a 114-02-0001013 emitidas por la comisión de las infracciones tipificadas en los numerales 1 y 2 del artículo 178° del Código Tributario;

CONSIDERANDO:

Que la Administración manifiesta que la recurrente no tiene derecho a deducir el crédito fiscal por el Impuesto General a las Ventas pagado en sus adquisiciones de bienes y servicios efectuadas en el territorio nacional a personas que no son usuarios de los Centros de Exportación, Transformación, Industria, Comercialización y Servicios – en adelante, CETICOS, toda vez que, de conformidad con lo establecido por los artículos 7° del Decreto Supremo N° 112-97-EF y 24° del Decreto Supremo N° 023-96-ITINCI, califican como exportación no afecta al Impuesto General a las Ventas, sin derecho al crédito fiscal;

Que agrega que el ingreso de mercadería a los CETICOS desde el resto del territorio nacional debe hacerse siguiendo los trámites de exportación y no a través de procedimientos informales que desnaturalizan el régimen, precisando que la recurrente realiza en CETICOS el reacondicionamiento de los vehículos que posteriormente vende gravados con el Impuesto General a las Ventas, pero que al efectuarse dicho reacondicionamiento antes de su nacionalización, forma parte de las operaciones de exportación, no gravadas con dicho tributo y sin derecho al crédito fiscal;

Que la recurrente alega que no existe norma legal que precise que las mencionadas adquisiciones califiquen como una exportación y que le impida hacerlas directamente a sus proveedores, sin necesidad de tramitar una exportación desde el resto del país a los CETICOS, vía ADUANAS;

Que explica que no todo ingreso de bienes a los CETICOS, califica como una exportación, si no sólo aquellos que por su naturaleza y de acuerdo con las normas que rigen el comercio exterior puedan ser objeto de exportación temporal o definitiva, que no es el caso de los útiles de escritorio, de aseo, entre otros, propios de la administración de la empresa, y que asimismo, no todos los servicios prestados hacia el CETICOS califican como exportación de servicios, adquiriendo dicha condición solamente los que son inherentes a las actividades autorizadas a desarrollarse por los usuarios de CETICOS y que por su naturaleza se incorporan al costo de los bienes producidos o transformados dentro de los CETICOS;

Que finalmente indica que su actividad consiste en la venta de vehículos usados reparados en CETICOS Tacna y nacionalizados, la que se encuentra gravada con el Impuesto General a las Ventas, ocurriendo lo mismo con la prestación de servicios auxiliares al interior de los CETICOS, actividades que otorgan derecho al crédito fiscal, por lo que concluye que los reparos no están ajustados a derecho;

Que de lo actuado se tiene que sobre la base de la Carta N° 000113002670-1-SUNAT, del Requerimiento N° 00020471 y de la Carta N° 054-2000-SUNAT/NI-0300, la Administración inició, con fecha 3 de mayo de 2000, un procedimiento de fiscalización de las obligaciones tributarias de la



Tribunal Fiscal

Nº 01913-1-2004

recurrente correspondientes al ejercicio 1999, como consecuencia del cual emitió la Resolución de Determinación Nº 114-03-000597, adicionando a la renta neta imponible consignada por la recurrente en su declaración jurada del Impuesto a la Renta el importe de recibos por honorarios profesionales que no fueron sustentados adecuadamente en la indicada fiscalización, las Resoluciones de Determinación Nºs. 114-03-000588 a 114-03-000596, por Impuesto General a las Ventas de abril a diciembre de 1999, disminuyendo el crédito fiscal consignado en las declaraciones del indicado tributo, al haber detectado adquisiciones por la cuales entendía que la recurrente no tenía derecho a utilizarlo por provenir del resto del territorio nacional hacia los CETICOS, y por último las Resoluciones de Multa Nºs. 114-02-0001004 a 114-02-0001013 por la comisión de las infracciones tipificadas en los numerales 1 y 2 del artículo 178º del Código Tributario;

Que la recurrente impugnó los mencionados valores, lo que motivó la emisión de la Resolución de Intendencia apelada, en la que se levantaron parcialmente los reparos al Impuesto a la Renta, declarando procedente en parte la reclamación en cuanto a este tributo y manteniendo los demás extremos girados;

Que sin embargo, la Administración no ha tenido en cuenta que de conformidad con lo establecido por el artículo 81º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo Nº 135-99-EF, vigente a la fecha de notificación del citado requerimiento, no es válida la verificación o fiscalización de períodos no prescritos anteriores al último ejercicio, tratándose de tributos de liquidación anual o a los últimos doce (12) meses, tratándose de tributos de liquidación mensual, salvo que se detecten en el último ejercicio o en los últimos doce meses omisiones a la presentación de la declaración de determinación de la obligación tributaria o presentaciones posteriores a la notificación para la verificación o fiscalización, irregularidades referidas a la determinación de la obligación tributaria en las declaraciones presentadas u omisiones en el pago de los tributos o pagos posteriores a la notificación mencionada;

Que el citado artículo dispone, adicionalmente, que en el caso de tributos de liquidación anual, la facultad de verificación o fiscalización se prorrogará hasta el sexto mes del período gravable siguiente a aquél en el que corresponda presentar la declaración, lo que, según el criterio establecido mediante Resolución del Tribunal Fiscal Nº 05847-5-2002, publicada con carácter de jurisprudencia de observancia obligatoria en el Diario Oficial "El Peruano" con fecha 23 de octubre de 2002, implica que durante los seis primeros meses de un ejercicio gravable no será válida la verificación o fiscalización de tributos de periodicidad anual, por el ejercicio inmediato anterior, sino por el que lo precede;

Que asimismo, la norma mencionada indica que no se suspenderá la facultad de verificación o fiscalización por los ejercicios o períodos no prescritos, y por lo tanto será válida, cuando la Administración encuentre en los referidos ejercicios o períodos indicios de delito tributario o compruebe la existencia de nuevos hechos que demuestren omisiones, errores o falsedades en los elementos que sirven de base para determinar la obligación tributaria, supuestos estos últimos que no se han verificado en el caso de autos;

Que en el cronograma de vencimiento de las obligaciones tributarias aprobado por Resolución de Superintendencia Nº 010-99/SUNAT, las obligaciones tributarias correspondientes al mes de marzo de 1999, para los contribuyentes cuyo último dígito de Registro Único de Contribuyente fuera siete (7), como en el caso de la recurrente, vencían el 21 de abril de 1999, mientras que las correspondientes al mes de abril vencían el 21 de mayo de 1999;

Que en tal sentido, a la fecha de inicio del procedimiento de fiscalización bajo análisis, esto es el 3 de mayo de 2000, la Administración podía revisar y exigir documentación relativa al Impuesto General a las Ventas entre los meses de abril de 1999 y marzo de 2000, no obstante lo cual, de la revisión de los Requerimientos antes mencionados, en especial el Requerimiento Nº 00020471 se observa que fiscalizó inclusive el crédito fiscal de marzo de 1999, sin haber previamente fiscalizado



Tribunal Fiscal

Nº 01913-1-2004

y detectado omisiones en los doce meses precedentes, lo que excede lo previsto en el citado artículo 81º;

Que en cuanto al Impuesto a la Renta de 1999, de acuerdo con la Resolución de Superintendencia Nº 019-2000/SUNAT, el plazo de la presentación de la declaración y pago de regularización para la recurrente, venció el 6 de abril de 2000 y el plazo de seis meses a que se refería el artículo 81º antes citado, se cumplía a fines de junio de 2000, por lo que en este caso, al iniciar su fiscalización el 3 de mayo de 2000, la Administración excedió también sus potestades de fiscalización;

Que según el numeral 2 del artículo 109º del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo Nº 135-99-EF, son nulos los actos de la Administración dictados prescindiendo totalmente del procedimiento legal establecido;

Que de acuerdo con el criterio de la mencionada Resolución del Tribunal Fiscal Nº 5847-5-2002, resulta aplicable supletoriamente en el procedimiento tributario el artículo 224º del Código Civil, que señala que la nulidad de una o más de las disposiciones de un acto jurídico no perjudica a las otras, siempre que sean separables, criterio que ha sido recogido actualmente por el numeral 13.2 del artículo 13º de la Ley del Procedimiento Administrativo General, aprobada por Ley Nº 27444, disponiendo que la nulidad parcial del acto administrativo no alcanza a las otras partes del acto que resulten independientes de la parte nula, salvo que sea su consecuencia, ni impide la producción de efectos para los cuales el acto pueda ser idóneo, salvo disposición legal en contrario;

Que por los motivos expuestos, corresponde declarar la nulidad parcial del Requerimiento Nº 00020471, en la parte que excede la facultad de la Administración para llevar adelante la fiscalización efectuada, debiéndose declarar también la nulidad de los sucesivos actos del procedimiento que estén vinculados a él - Resolución de Determinación Nº 114-03-0000597 y Resolución de Multa Nº 114-02-0001012, emitidas en relación con el Impuesto a la Renta de 1999, y la parte de la Resolución de Determinación Nº 114-03-0000588, en la que se recoge el reparo al crédito fiscal de marzo de 1999 -, así como de la apelada en el extremo que se refiere a ellas;

Que en relación con el Impuesto General a las Ventas de abril a diciembre de 1999, se observa de la revisión del expediente que las adquisiciones reparadas por la Administración consisten en servicios por despacho de importación de vehículos prestados por la Agencia de Aduana Limatac S.R.Ltda., según comprobantes que corren de folios 230 a 344, servicios prestados por Perutrans S.A.C. - Agente de Aduana, según comprobantes que corren de folios 223 a 229, servicio de telefonía fija (folios 221, 194 y 187), prima de seguro contra riesgos de transportes, según facturas de Popular y Porvenir Compañía de Seguros que corren a folios 77, 76, 73, 72, 53, 52, 48, 44, 43, 33, 31, 30, 21, 20, 18, 17, 16 y 1, servicios de asesoría y consultoría prestados por el Estudio Alanoca según comprobantes que corren a folios 218, 217, 178, 166, por el Estudio Contable Ataucuri E.I.R.L. (folios 108, 139 y 209), servicios notariales (folios 117, 123, 165), así como por traslados desde Matarani a Tacna, servicio de alimentación, de planchado y pintura de vehículos, diversos trabajos de mecánica en vehículos, adquisición de repuestos para vehículos, de productos de limpieza, de medicinas, de útiles de oficina, de combustible para el traslado de vehículos, entre otros;

Que las mencionadas operaciones han sido realizadas por la recurrente, establecida en CETICOS, con proveedores ubicados en el país, pero que no son usuarios de los CETICOS;

Que según se indica en la apelada la recurrente se dedica a "la importación y comercialización de autos usados bajo el régimen de CETICOS - Tacna", mientras que en las Observaciones al Resumen Estadístico de la Fiscalización se consigna que dichas operaciones se realizan "en CETICOS", y de otro lado la recurrente sostiene que los autos usados los comercializa cuando ya están nacionalizados, es decir, fuera de CETICOS;

Que de la revisión de la documentación indicada, de los papeles de trabajo de fiscalización y de las copias de los comprobantes que sustentan las adquisiciones de la recurrente se deduce que ésta se



Tribunal Fiscal

Nº 01913-1-2004

dedica principalmente a la comercialización de autos usados provenientes del exterior que son desembarcados en Ilo y/o Matarani, conducidos a Tacna e ingresados definitivamente al país, previa reparación o reacondicionamiento en los CETICOS;

Que si bien no queda claro si los vehículos son vendidos antes o después del ingreso definitivo para su consumo en el país - despacho a consumo -, en la primera de las circunstancias la recurrente podría haber resultado gravada con el Impuesto General a las Ventas en aplicación del inciso d) del artículo 2º de la Ley del Impuesto General a las Ventas aprobada por Decreto Legislativo Nº 821 y en la segunda por haber realizado una venta en territorio nacional, siendo posible suponer, de la lectura de la apelación de la recurrente, que también presta servicios auxiliares en CETICOS, también gravados con el Impuesto General a las Ventas;

Que la recurrente no utiliza los CETICOS para vender bienes o prestar servicios fuera del país o hacia el exterior;

Que sobre el particular, conforme con los incisos a), b) y e) del artículo 1º de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobada por el Decreto Legislativo Nº 821, el mencionado tributo grava la venta de bienes muebles y la prestación y/o utilización de servicios en el país, así como la importación de bienes;

Que el artículo 13º de dicha Ley señala que la base imponible sobre la cual se aplica la tasa del Impuesto en cada operación es el valor de venta, en el caso de la venta de bienes, el total de la retribución en la prestación o utilización de servicios y el valor CIF aduanero determinado con arreglo a la legislación pertinente, más los derechos e impuestos que afecten la importación con excepción del Impuesto General a las Ventas, en las importaciones, indicándose, de otro lado, en el literal d) del artículo 2º que no se encuentra gravado el monto equivalente al valor CIF, en la transferencia de bienes no producidos en el país efectuada antes de haberse solicitado su despacho a consumo;

Que por su parte, el inciso b) del numeral 1 del artículo 2º del Reglamento de la citada Ley, aprobado por el Decreto Supremo Nº 136-96-EF, precisa que se encuentran comprendidos dentro del artículo 1º de la Ley, los servicios prestados o utilizados en el país, independientemente del lugar en que se pague o se perciba la contraprestación, y del lugar donde se celebre el contrato;

Que fluye de estas disposiciones que las ventas en el territorio nacional solamente generan el Impuesto General a las Ventas por la totalidad del valor de la operación una vez solicitado el despacho a consumo - importación -, pero antes de este momento solamente por el exceso del valor CIF aduanero;

Que el artículo 18º de la mencionada ley señala 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 que sólo otorgan derecho a crédito fiscal las adquisiciones de bienes, servicios o contratos de construcción que sean permitidos como gasto o costo de la empresa, de acuerdo a la legislación del Impuesto a la Renta, aún 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 mediante el Decreto Legislativo Nº 842, se crearon los Centros de Exportación, Transformación, Industria, Comercialización y Servicios - CETICOS de Ilo, Matarani y Tacna;

Que de otro lado el artículo 3º del Decreto Legislativo Nº 842 disponía que a partir de su vigencia y durante quince años desde el inicio de sus operaciones, las empresas que se constituyeran en los CETICOS y exportaran la totalidad de su producción de bienes o servicios, estarían exoneradas de todo impuesto, tasa, aportación o contribución, tanto nacional como municipal;



Tribunal Fiscal

Nº 01913-1-2004

Que este texto fue sustituido por la Ley N° 26831, publicada el 2 de julio de 1997, y recogido por el artículo 3° del Texto Único Ordenado de las Normas con rango de ley emitidas en relación a los CETICOS, aprobado por Decreto Supremo N° 112-97-EF, señalando que las empresas que se constituyan o establezcan en los CETICOS de Ilo, Matarani, Tacna y en el de Paita, hasta el 31 de diciembre de 2004 y cuyas operaciones anuales correspondan en no menos del 92% a la exportación de los bienes que producen, estarán exoneradas hasta el 31 de diciembre de 2012 del Impuesto a la Renta, Impuesto General a las Ventas, Impuesto de Promoción Municipal, Impuesto de Promoción Municipal Adicional, Impuesto Selectivo al Consumo, Contribución al FONAVI, así como de todo impuesto, tasa, aportación o contribución, tanto del gobierno central como municipal, incluso de aquellos que requieren de norma exoneratoria expresa;

Que dispone además que estas empresas podrán efectuar otro tipo de operaciones inclusive entre usuarios de CETICOS, hasta por el equivalente del 8% de sus operaciones anuales, sin perder el beneficio establecido en dicho artículo, que dichas empresas estarán gravadas con el Impuesto a la Renta por las operaciones antes indicadas, y que asimismo tales operaciones estarán gravadas con todos los tributos que afecten las ventas, importaciones y prestaciones de servicios según corresponda, cuando se realicen en el resto del territorio nacional, excepto lo dispuesto en los artículos 12° -ventas en Zotac- y 13° -ventas a turistas en Zotac- del citado Texto Único Ordenado;

Que conforme al artículo 4° del referido Texto, los CETICOS se consideraran Zonas Primarias aduaneras, agregándose que las mercancías que ingresen a dichos centros, desembarcadas en los puertos de Ilo y Matarani, se encuentran exentas del pago de derechos arancelarios y demás tributos que graven las mismas y que su ingreso al resto del territorio nacional provenientes de dichos centros estará gravado con dichos tributos, entre los que se incluyen el Impuesto General a las Ventas e Impuesto de Promoción Municipal;

Que de acuerdo con el Decreto Supremo N° 023-96-ITINCI, Reglamento de los CETICOS, éstos constituyen áreas debidamente delimitadas, en las cuales la Administración de los mismos entrega áreas a los usuarios para realizar las actividades permitidas - entre las que se encuentran las de reparación y reacondicionamiento de vehículos usados importados -, estando prohibido establecer en ellas residencias particulares o ejercer el comercio al por menor o al detalle, pudiéndose autorizar la prestación de servicios auxiliares que no gozarán de ningún beneficio;

Que de lo expuesto se concluye que a los CETICOS pueden ingresar bienes del exterior, sin pagar derechos arancelarios ni los demás tributos que gravan la importación tales como el Impuesto General a las Ventas, para ser transformados o comercializados, y solamente en el caso que se solicite la importación para que ingresen definitivamente al país, se les aplicará los gravámenes indicados, en función de la normatividad que se refiere a continuación;

Que así, el artículo 20° del citado Decreto Supremo N° 023-96-ITINCI, establece que las mercancías que han sido objeto de las actividades que pueden desarrollarse en los CETICOS, podrán ingresar al resto del territorio nacional sujetándose a las normas generales o especiales que regulen su importación, así como al pago de los derechos y demás impuestos de importación que corresponda, efectuándose la cancelación de los tributos en las Intendencias de Aduana ubicadas en la jurisdicción a la que pertenecen dichos centros;

Que el artículo 2° del Decreto Supremo N° 016-96-MTC, dispone que los vehículos automotores de transporte terrestre usados que sean desembarcados por los puertos de Ilo o Matarani, con destino a los CETICOS, serán objeto, en dichos puertos, de una inspección inicial por parte de las empresas supervisoras autorizadas, no siendo obligatoria la inspección en origen, y que al término de la verificación, la Empresa Supervisora emitirá para cada vehículo inspeccionado un documento denominado Reporte de Verificación de Vehículos Usados - REVISA 1;

Que el artículo 7° de la norma citada establece que efectuada la reparación o reacondicionamiento de los vehículos automotores en los Talleres Autorizados por el CETICOS, el taller que efectuó la



Tribunal Fiscal

Nº 01913-1-2004

reparación o reacondicionamiento deberá emitir un Certificado de Reacondicionamiento o Reparación Automotor CETICOS – CERTIREC, documento que tendrá carácter de Declaración Jurada y consignará, entre otros datos, el número del REVISA 1 que le dio origen, las partes y piezas utilizadas en la reparación y/o reacondicionamiento efectuado, así como certificará que han quedado superadas las observaciones originalmente anotadas en dicho Reporte de Verificación;

Que por su parte, el artículo 10º del mencionado Decreto Supremo dispone que una vez culminado el proceso de reparación o reacondicionamiento, los vehículos automotores serán sometidos a una segunda inspección por parte de las Empresas Supervisoras, las que verificarán que han sido superadas las condiciones que originaron el siniestro y que la emisión de monóxido de carbono se encuentre dentro del límite máximo señalado en el literal e) del artículo 1º del Decreto Legislativo Nº 843, y en el caso de vehículos con timón reconvertido, verificarán que el timón ha sido cambiado al lado izquierdo, agregando que los resultados de la inspección serán reflejados en un segundo Reporte de Verificación de Vehículos Usados - REVISA 2, documento que sustentará la emisión del correspondiente Certificado de Inspección;

Que el artículo 12º de dicha norma agrega que las Empresas Supervisoras determinarán el valor de los vehículos automotores de transporte terrestre usados, reparados o reacondicionados en los CETICOS, aplicando el Método del Precio Usual de Competencia para vehículos en buen estado aprobado por la Resolución Ministerial Nº 243-92-EF/66, el mismo que se considera que incluye los gastos usuales por concepto de reparación o reacondicionamiento, sin embargo, si el valor de la reparación o reacondicionamiento no representa por lo menos el 30% del valor FOB del vehículo, éste no califica como reparado o reacondicionado en CETICOS;

Que por otro lado, de acuerdo con lo señalado por el artículo 7º del Texto Único Ordenado de las normas con rango de ley emitidas en relación a los CETICOS, aprobado por Decreto Supremo Nº 112-97-EF, el ingreso de mercancías nacionales y la prestación de servicios provenientes del resto del territorio nacional hacia los CETICOS se considerará como una exportación, agregando que si ésta tiene el carácter de definitiva, le serán aplicables las normas referidas a la restitución del Impuesto General a las Ventas, entre otros;

Que de conformidad con lo establecido por el artículo 33º de la Ley del Impuesto General a las Ventas, la exportación de bienes o servicios, así como los contratos de construcción ejecutados en el exterior, no están sujetos al Impuesto General a las Ventas, agregando que las operaciones consideradas como exportación de servicios son las contenidas en el Apéndice V de la citada Ley, señalando que el Reglamento establecerá los requisitos que deben cumplir los servicios contenidos en el citado Apéndice;

Que según el artículo 34º de la misma ley los exportadores tienen derecho a solicitar la devolución del Impuesto General a las Ventas que se les hubiera trasladado en sus adquisiciones de bienes y/o servicios;

Que mediante Acuerdo del Tribunal Fiscal recogido en el Acta de Reunión de Sala Plena Nº 2004-08 del 29 de marzo de 2004, se ha interpretado el artículo 7º del Decreto Supremo Nº 112-97-EF en concordancia con el marco normativo expuesto precedentemente¹, concluyéndose que los usuarios de los CETICOS no tienen derecho a utilizar como crédito fiscal el Impuesto General a las Ventas que hubiere gravado sus adquisiciones del resto del país, siempre que hubiesen sido ingresadas a los CETICOS observando los procedimientos establecidos por la ley para ser calificadas como exportación;

Que esta decisión se fundamentó en lo establecido anteriormente por la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 4458-5-2003 del 8 de agosto de 2003, señalándose en el Informe que fundamenta este Acuerdo que la normatividad relativa a los CETICOS ha diseñado una ficción legal por la cual debe

¹ Tal como estaba vigente en los períodos materia de discusión.



Tribunal Fiscal

Nº 01913-1-2004

calificarse como exportados a los bienes y servicios que se destinan hacia ellos, y por ende reconocerles la inafectación que les concede la ley, así como al exportador el derecho a la restitución del Impuesto General a las Ventas mediante el mecanismo del saldo a favor;

Que se agrega en la citada Acta de Reunión de Sala Plena Nº 2004-08 , que si el usuario de CETICOS tiene adquisiciones internas gravadas con el impuesto, toda vez que no cumplen determinados requisitos previstos por la ley para ser calificadas legalmente como de exportación, y si realiza operaciones gravadas en el país, con posterioridad a las operaciones calificadas legalmente como de exportación, esto es, participan nuevamente en el ciclo de producción y comercialización en el país, le corresponde el derecho de utilizar el crédito fiscal respecto del Impuesto General a las Ventas que hubiese gravado sus adquisiciones, sean bienes o servicios, y siempre que tales adquisiciones cumplan con los requisitos formales y sustanciales que la Ley del Impuesto General a las Ventas exige para efecto del crédito fiscal, pues de no hacerse así se distorsionaría la estructura legal y técnica de dicho tributo, diseñado bajo el sistema del valor agregado;

Que los criterios del Acuerdo antes citado, tienen carácter vinculante para todos los vocales de este Tribunal, conforme con lo establecido por el Acuerdo recogido en el Acta de Reunión de Sala Plena Nº 2002-10 suscrita con fecha 25 de setiembre de 2002;

Que finalmente, debe tenerse en cuenta que en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 01219-4-2003 del 7 de marzo del 2003, se ha establecido, sobre la base de las normas del Impuesto General a las Ventas y de los CETICOS citadas anteriormente, que el valor de los servicios de reparación y reacondicionamiento de vehículos se incorpora a estos últimos en la etapa previa a su despacho a consumo - importación -, es decir, a su nacionalización, cuando aún no forman parte del ciclo de comercialización en el país para efectos de la imposición al valor agregado;

Que tal como se ha indicado precedentemente, la recurrente adquiere vehículos usados en el exterior, los desembarca en el puerto de Matarani, los repara y reacondiciona en los CETICOS al amparo del régimen legal reseñado, adquiriendo bienes y servicios para ello en el territorio nacional, y luego los vende a usuarios ubicados en el país, participando así en el ciclo de producción y comercialización, no expidiendo mercadería al exterior ni prestando servicios a usuarios del exterior;

Que del examen de los hechos referidos se tiene que únicamente la reparación y reacondicionamiento de vehículos usados adquiridos en el exterior constituyen actividades de la recurrente realizadas dentro del régimen de los CETICOS descrito y las únicas que realiza en calidad de usuaria de los mismos, gozando del tratamiento que les corresponde, inclusive en lo dispuesto en el artículo 7º del Texto Único Ordenado de las normas con rango de ley emitidas en relación con los CETICOS, que califica como exportaciones las operaciones desde el resto del país realizadas con dichos CETICOS, entiéndase solamente cuando se dirigen a las actividades efectuadas en ellos, y no cuando se dirigen a otras que también realizan los referidos usuarios en el resto del país, como por ejemplo la venta gravada dentro del país de los mismos vehículos usados;

Que si bien no resulta claro si la venta de vehículos usados por la recurrente es antes o después del despacho a consumo, a valores inferiores al valor CIF, caso en el que en aplicación del literal d) del artículo 2º de la Ley no resultaría gravado, o superiores, en aplicación del criterio expuesto, le corresponde la utilización del crédito fiscal, desde el momento en que su mercadería ingresa al ciclo de producción y comercialización de bienes en el país, y siempre que sus adquisiciones cumplan con los requisitos formales y sustanciales de la Ley del Impuesto General a las Ventas;



Tribunal Fiscal

Nº 01913-1-2004

Que en tal sentido, la recurrente puede utilizar el crédito fiscal por sus adquisiciones de bienes y/o servicios que se incorporan en el valor de los vehículos a partir del ingreso al ciclo de comercialización de bienes en el país, aún cuando haya sido indebidamente trasladado, ya sea por corresponder a operaciones exoneradas, inafectas o por cualquier otro motivo;

Que ello significa que los reparos al crédito fiscal efectuados por la Administración, solamente en razón a que la recurrente es usuaria de CETICOS, no se encuentran arreglados a derecho, debiéndose analizar en cada caso si la operación por la que pretende utilizar dicho crédito fiscal está destinada a actividades gravadas comprendidas en el ciclo de producción y comercialización dentro del país, o no lo está, por ser realizado en los CETICOS y al amparo de las normas que las rigen, caso en el que se encuentra la recurrente, como hemos referido, solamente por su actividad de reparación y reacondicionamiento;

Que de tal manera, la recurrente no tiene derecho a utilizar el crédito fiscal de sus adquisiciones de bienes y/o servicios incorporados en el valor de los vehículos que en vez de haber sido vendidos antes del despacho a consumo sean importados directamente por ella, cuando dicha incorporación sea realizada antes del ingreso al ciclo de producción y comercialización, tales como, de acuerdo con la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 01219-4-2003, los servicios de planchado, pintura, mecánica, entre otros, que forman parte de la reparación y reacondicionamiento de los vehículos;

Que por el contrario, le corresponde el crédito fiscal por las adquisiciones destinadas a las ventas antes del despacho a consumo por un valor superior al CIF y a los servicios auxiliares prestados en CETICOS pero gravados con el Impuesto;

Que finalmente, también le corresponde el crédito fiscal por todas las adquisiciones efectuadas después del despacho a consumo de los vehículos usados;

Que en este orden de ideas, la Administración debe emitir nuevo pronunciamiento, reconociendo el crédito fiscal de acuerdo con los criterios expuestos, previa verificación de si éste reúne los demás requisitos previstos en la Ley del Impuesto General a las Ventas;

Que cabe señalar que a folios 149 y 170, corren copias autenticadas de las Facturas Nºs. 001-000008 y 001-000689, emitidas por Distribuidora Kaiser E.I.R.L. y por Parabrisas Los Milagros de Felipa Celia Olivera Orocillo, respectivamente, observadas por la Administración por los motivos señalados, sin embargo, de la revisión de los citados documentos se aprecia que éstas consignan como adquirente no a la recurrente sino a Dai Ichi Motors S.R.L., lo que deberá ser merituado por la Administración;

Que con respecto a las Resoluciones de Multa Nºs. 114-02-0001004 a 114-02-0001011 y 114-02-0001013, se tiene que las mismas se encuentran directamente vinculadas con la determinación del Impuesto General a las Ventas correspondiente a los meses de abril a diciembre de 1999, por lo que corresponde declarar la nulidad e insubstancialidad de la apelada en este extremo, a efectos que la Administración las reliquide de conformidad con lo expuesto;

Que en aplicación del artículo 154º del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo Nº 135-99-EF, al interpretar de modo expreso y con carácter general el sentido de normas tributarias, debe declararse la presente resolución como jurisprudencia de observancia obligatoria y publicarse en el Diario Oficial "El Peruano";

Con los vocales Cogorno Prestinoni, Casalino Mannarelli e interviniendo como ponente el vocal Lozano Byrne;



Tribunal Fiscal

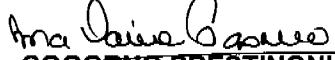
Nº 01913-1-2004

RESUELVE:

1. DECLARAR LA NULIDAD PARCIAL del Requerimiento N° 00020471 y los actos vinculados a éste en el extremo referido al Impuesto a la Renta correspondiente al ejercicio gravable 1999 y al Impuesto General a las Ventas de marzo de 1999, y como consecuencia de ello DECLARAR NULA la Resolución de Determinación N° 114-03-0000597, NULA la Resolución de Multa N° 114-02-0001012, NULA la Resolución de Determinación N° 114-03-0000588 en la parte que recoge el reparo al crédito fiscal de marzo de 1999, así como NULA la Resolución de Intendencia N° 116401004/SUNAT en los referidos extremos.
2. DECLARAR NULA E INSUBSTANTE la Resolución de Intendencia N° 116401004/SUNAT de fecha 25 de mayo de 2001, en el extremo referido al reparo al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas por la adquisición de bienes y servicios, debiendo la Administración proceder de conformidad con lo expuesto.
3. DECLARAR de acuerdo con el artículo 154° del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, que la presente resolución constituye precedente de observancia obligatoria, disponiendo su publicación en el diario oficial "El Peruano", en cuanto establece el siguiente criterio:

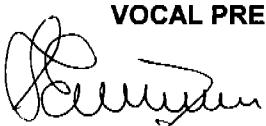
"Los usuarios de los CETICOS no tienen derecho a utilizar como crédito fiscal el Impuesto General a las Ventas que hubiere gravado sus adquisiciones del resto del país, siempre que hubiesen sido ingresadas a los CETICOS observando los procedimientos establecidos por la ley para ser calificadas como exportación."

REGÍSTRESE, COMUNÍQUESE Y REMÍTASE a la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, para sus efectos.


COGORNO PRESTINONI
VOCAL PRESIDENTE


CASALINO MANNARELLI
VOCAL


LOZANO BYRNE
VOCAL


Ezeta Carpio
Secretario Relator
LB/BG/135/rmh