



Tribunal Fiscal

N° 09342-1-2022

EXPEDIENTE N° : 6221-2019
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto General a las Ventas y Multas
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 22 de diciembre de 2022

VISTA la apelación interpuesta por _____, con RUC N° _____, contra la Resolución de Intendencia N° _____, de 29 de marzo de 2019, emitida por la Intendencia de Principales Contribuyentes Nacionales de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, que declaró infundada la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación N° _____ a _____, emitidas por Impuesto General a las Ventas de junio de 2016 a mayo de 2017, y las Resoluciones de Multa N° _____ a _____, giradas por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene, con relación al reparo por operaciones no reales, que durante el procedimiento de fiscalización presentó todos los medios probatorios con los que contaba (contratos, transferencias bancarias, órdenes de trabajo, reportes de materia prima, reportes de almacén, tickets de pesaje, adendas, entre otros) para sustentar la fehaciencia, realidad, naturaleza, necesidad y causalidad de los gastos relacionados a las operaciones con Javier Plasencia Segundo Richard, Inversiones y Comercializaciones Guerrero E.I.R.L., Alcarazo Montes José Tomas y Negociaciones Jorge Antonio S.R.L., sin embargo, la Administración realizó una evaluación individual de las pruebas y concluyó que las operaciones eran no reales, señaló como fundamento jurídico, entre otros, los artículos 18, 19 y 44 de la Ley del Impuesto General a las Ventas, que tratan sobre la causalidad, el carácter fidedigno y las operaciones no reales, respectivamente, lo que la llevó a confusión a efectos de poder ejercer su derecho de defensa, debido a que no pudo establecer con claridad cuál fue la naturaleza y fundamentación del reparo, dado que se afirmó que no había acreditado la efectiva realización de las operaciones de servicios de los proveedores y simultáneamente se concluyó que las operaciones no eran causales en relación con su actividad comercial, lo que evidencia una contradicción, vulnerándose su derecho de defensa y el debido proceso. Cita la Resolución N° _____.

Que refiere que la resolución apelada no ha efectuado un análisis jurídico adecuado de todos sus argumentos, no habiendo mencionado los hechos contradictorios en la evaluación y conclusiones emitidas en el proceso de fiscalización de las operaciones con todos sus proveedores, ni el hecho de que una conclusión no puede tener diversos fundamentos jurídicos, resultando ilegal no pronunciarse sobre todos sus argumentos técnicos y legales que amparan su defensa.

Que afirma que la Administración no ha merituado adecuadamente la totalidad de sus argumentos ni los medios probatorios fehacientes que los sustentan.

Que aduce que no entiende cuál es el punto de vista legal de la conclusión contenida en el punto 1 del Anexo 15 de las resoluciones de determinación, respecto a que «no se acreditó el correcto uso del crédito fiscal por S/149 885,00», y que no ha podido encontrar dentro de la normatividad legal peruana «el artículo 7 del Apéndice I del TUO de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo aprobado por RS N° 103-2000/SUNAT», lo que no ha sido explicado o sustentado en la resolución apelada, generándole confusión y falta de claridad, por lo que no ha podido ejercer su defensa legal.



Firmado Digitalmente por
ZUNIGA DULANTO Licette
Isabel FAU 20131370645
soft
Fecha: 27/12/2022 11:27:16
COT
Motivo: Soy el autor del
documento



Firmado Digitalmente por
MEJIA NINACONDOR Victor
FAU 20131370645 soft
Fecha: 27/12/2022 11:58:51
COT
Motivo: Soy el autor del
documento



Firmado Digitalmente por
CHIPOCO SALDIAS Liliana
Consuelo FAU 20131370645
soft
Fecha: 27/12/2022 12:05:48
COT
Motivo: Soy el autor del
documento



Tribunal Fiscal

N° 09342-1-2022

Que indica respecto a los servicios prestados por su proveedor Javier Plasencia Segundo Richard que presentó la documentación contable correspondiente considerando innecesario llevar documentación extracontable adicional, ya que ello implica un costo adicional, tiempo y recursos humanos. Añade que no resultan de su responsabilidad el incumplimiento de las obligaciones tributarias del referido proveedor, criterio reconocido en diversas resoluciones del Tribunal Fiscal, más aún cuando no se ha efectuado un cruce de información con el referido proveedor.

Que precisa que las órdenes de compra han sido generadas con posterioridad al ingreso al almacén, pues su control interno supone, en primer término, la recepción de los bienes y posteriormente la emisión por el sistema de la referida orden de compra.

Que considera que los aspectos observados referidos a la información de la Ficha RUC, estado y condición, si tiene o no trabajadores en planilla, si declaró o no unidades de transporte y equipo diverso, no debe influir ni causarle perjuicio.

Que alega que la Administración está obligada a demostrar que las operaciones son no reales, conforme a lo señalado en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 06368-1-2003, 03229-1-2009 y 04100-4-2007, entre otras, a fin de efectuar todas las diligencias necesarias en aplicación del principio de impulso de oficio para establecer la verdad de los hechos por el principio de verdad material.

Que afirma que el reparo referido a los intereses compensatorios por mutuo dinerario le generaron confusión sobre la verdadera naturaleza y fundamentación jurídica de lo observado, pues la Administración cita como fundamentos jurídicos que sustentan dicho reparo los incisos b) y c) del artículo 1 y el inciso c) del artículo 4 de la Ley del Impuesto General a las Ventas sin tener en cuenta que los incisos b) y c) del artículo 1 contienen hipótesis distintas y que el citado inciso c) del artículo 4 contiene una serie de numerales con hechos independientes, lo que no le ha permitido formular adecuadamente su posición legal y técnica.

Que refiere que la adenda que suscribió en su oportunidad con el prestamista bajo ningún extremo constituye una «refinanciación», como lo señala la Administración, toda vez que en ninguna parte se indica o se desprende dicha afirmación y si fuera así se hubiera precisado el tratamiento de intereses mayores o de tasas, lo que no ocurrió.

Que por su parte, la Administración señala que confirmó el reparo por intereses compensatorios por contrato de mutuo dinerario, al no haberse sustentado el motivo de la no emisión del comprobante de pago a la fecha de vencimiento del plazo para el pago de la primera cuota del contrato de mutuo celebrado por la recurrente. Agrega que la Adenda N° 1 a dicho contrato corresponde a una refinanciación en el ámbito privado que no tiene incidencia tributaria.

Que indica que no correspondía el uso del crédito fiscal consignado en los comprobantes de pago emitidos de febrero a mayo de 2017 por el proveedor Transportes Venta y Servicios R y R E.I.R.L., al no tener vigente la renuncia a la exoneración del Impuesto General a las Ventas al momento de emisión de los comprobantes observados, ni tampoco el crédito fiscal anotado en más de un periodo (duplicidad de registro reconocida por la recurrente).

Que agrega, con relación al reparo por operaciones no reales, que de la valoración conjunta de los medios de prueba presentados por la recurrente estableció que estos no resultaban suficientes para demostrar la fehaciencia de las operaciones detalladas en los comprobantes de pago observados (adquisición de servicios y materias primas) y que correspondían a operaciones reales, agregando que en el caso de las adquisiciones de materias primas, reparadas al amparo del inciso b) del artículo 44 de la Ley del Impuesto General a las Ventas, la recurrente no acreditó la convalidación del crédito fiscal, conforme a lo exigido por el numeral 15.4 del artículo 6 del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

Que en el presente caso, mediante Carta de Presentación N° _____ SUNAT y Requerimiento N° _____, notificados el 21 de junio de 2017 (fojas 15100, 15101, 15116 y 15117), la Administración inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización definitiva del Impuesto General a las Ventas de junio de 2016 a mayo de 2017, como resultado del cual determinó los siguientes reparos:



Tribunal Fiscal

N° 09342-1-2022

1. Reparó a la base imponible de marzo de 2017 por intereses compensatorios por contrato mutuo dinerario.
2. Reparos al crédito fiscal de junio de 2016 a mayo de 2017 por:
 - a) Operaciones con proveedor que no cuenta con renuncia vigente a la exoneración del Impuesto General a las Ventas.
 - b) Operaciones no reales por adquisiciones de bienes y servicios de:
y
 - c) Comprobantes de compras anotados en más de un periodo.

Que asimismo, la Administración detectó la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, y emitió las Resoluciones de Determinación N° a 0099328 y las Resoluciones de Multa N° a (fojas 15370 a 15499).

Que conforme se advierte del recurso de apelación interpuesto, la recurrente no ha expuesto argumento alguno respecto del reparo al crédito fiscal sustentado en comprobantes de compras anotados en más de un periodo, por lo que no es un aspecto controvertido en la presente instancia y no será objeto de pronunciamiento.

RESOLUCIONES DE DETERMINACIÓN N° A

1. REPARO A LA BASE IMPONIBLE DEL IGV RELACIONADOS CON LOS INTERESES COMPENSATORIOS POR CONTRATO DE MUTUO DINERARIO

Que del Anexo N° 1.1 y el punto 1 del Anexo N° 15 a las Resoluciones de Determinación N° a (fojas 15373 a 15377 y 15464), se aprecia que la Administración reparó el débito fiscal del Impuesto General a las Ventas de marzo de 2017, por intereses compensatorios por contrato mutuo, al no haberse sustentado el motivo por el cual no se emitió el comprobante de pago a la fecha de vencimiento establecida en el cronograma de pago para el pago de la primera cuota (31 de marzo de 2017) por \$102 168,00, ni haber presentado documento sustentatorio de fecha cierta que permita subsanar dicha observación; por lo que incrementó la base imponible del citado periodo por S/331 535,00, señaló como base legal los incisos b) y c) del artículo 1 y el inciso c) del artículo 4 de la Ley del Impuesto General a las Ventas, el numeral 17 del artículo 5 de su reglamento y el numeral 5 del artículo 5 del Reglamento de Comprobantes de Pago y como sustento los Resultados de los Requerimientos N° y

Que mediante el punto 2 del Requerimiento N° (fojas 15032 y 15033), la Administración indicó a la recurrente que de la revisión de la información presentada en atención al punto 6 del Anexo N° 9 del Requerimiento N°, observó que el 1 de julio de 2016 había firmado un contrato de mutuo dinerario en calidad de mutuante con Agrícola José Juan S.A.C., en calidad de mutuuario, en virtud del cual otorgó en mutuo a este último \$1 700 000,00 y que de acuerdo con el cronograma de pago del referido contrato, detallado en el Anexo N° 1 a dicho contrato, correspondía que el 31 de marzo de 2017, fecha fijada para el pago de la primera cuota, se emitiera el comprobante de pago por \$102 168,00, correspondiente a los intereses pactados en la cláusula 5.2 del citado contrato, por lo que le solicitó la exhibición del citado comprobante de pago, asientos contables y el contrato de mutuo o explicar los motivos por los que no se emitió dicho comprobante, con la base legal correspondiente.

Que en respuesta, mediante escrito de 19 de marzo de 2018 (fojas 14963 a 14971), la recurrente indicó que el 14 de julio de 2017 el mutuuario efectuó una amortización de la deuda contraída, por lo que emitió en dicha fecha la factura N° por concepto de intereses por el periodo del 1 de julio de 2016 al 14 de julio de 2017 por \$143 078,63 más IGV. Asimismo, señaló que el 31 de enero de 2018 el mutuuario canceló el saldo del mutuo, emitió en dicha fecha la factura N° por intereses por el periodo del 14 de julio de 2017 al 31 de enero de 2018 por \$70 250,38 más IGV (fojas 14968 y 14969). Además, adjuntó los comprobantes de pago, asientos contables y el contrato de mutuo.

Que en el punto 2 del Resultado del Requerimiento N° (fojas 15003 a 15009), la Administración dejó constancia del escrito de respuesta de la recurrente, así como de la argumentación y



Tribunal Fiscal

N° 09342-1-2022

documentación presentada, y señaló que:

- El 12 de abril de 2018 la recurrente adjuntó la Adenda N° 1, de 15 de marzo de 2017, al contrato mutuo dinerario, la que modificó el plazo de vencimiento para el pago de la primera cuota al 31 de marzo de 2018 (fojas 9451 a 9452).
- Según el cronograma establecido en el Anexo N° 1 al contrato mutuo la fecha para el pago de la primera cuota era el 31 de marzo de 2017, por lo que correspondía que en dicha fecha se emitiera el comprobante de pago de venta por concepto de intereses compensatorios, por \$102 168,00, debido a que en dicha oportunidad se produjo el nacimiento de la obligación tributaria del Impuesto General a las Ventas.
- La Adenda N° 1 al contrato mutuo no fue mencionada ni presentada con la respuesta de la recurrente del 19 de marzo de 2018 y que era un documento privado que no contaba con fecha cierta y que a pesar de que en su cláusula 2.1 se establecía como nuevo plazo para el pago de la primera cuota el 31 de marzo de 2018, verificó que el mutuuario pagó el 14 de julio de 2017 el monto de \$100 000,00, fecha previa a la fecha de pago establecida en la citada adenda, restándole mérito probatorio, por lo que consideró que no se había presentado documentación adicional que estableciera una modificación a los plazos señalados.
- La recurrente no sustentó los motivos por los cuales no emitió el comprobante de pago de venta, en la fecha de vencimiento establecida en el cronograma de pagos para el pago de la primera cuota y no presentó documentación de fecha cierta que permitiera subsanar dicha observación, por lo que reparó el débito fiscal del Impuesto General a las Ventas de marzo de 2017, por S/331 535,16.

Que mediante el Anexo N° 1 del Requerimiento N° (foja 14791), emitido de conformidad con el artículo 75 del Código Tributario, la Administración comunicó a la recurrente el precitado reparo, para que formulara sus descargos de estimarlo pertinente.

Que en respuesta, mediante escrito de 27 de agosto de 2018 (foja 14759), la recurrente manifestó su disconformidad a la observación realizada sin exponer argumento alguno.

Que en el Resultado de Requerimiento N° (foja 14765), la Administración dejó constancia que la recurrente no expuso argumento alguno ni ofreció medio probatorio alguno que desvirtúe dicha observación, por lo que mantuvo el reparo al débito fiscal.

Que de conformidad con el inciso b) del artículo 1 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por el Decreto Supremo N° 055-99-EF, el Impuesto General a las Ventas grava la prestación o utilización de servicios en el país.

Que el numeral 1 del inciso c) del artículo 3 de la citada ley, modificado por Decreto Legislativo N° 1116, señala que, para los efectos de la aplicación del Impuesto, se entiende por «servicios» toda prestación que una persona realiza para otra y por la cual percibe una retribución o ingreso que se considere renta de tercera categoría para los efectos del Impuesto a la Renta, aun cuando no esté afecto a este último impuesto; incluidos el arrendamiento de bienes muebles e inmuebles y el arrendamiento financiero.

Que el inciso c) del artículo 4 de la referida ley, modificado por Decreto Legislativo N° 950, señala que la obligación tributaria se origina, en la prestación de servicios, en la fecha en que se emita el comprobante de pago de acuerdo a lo que establezca el reglamento o en la fecha en que se percibe la retribución, lo que ocurra primero.

Que por su parte, los incisos c) y d) del numeral 1 del artículo 3 del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por el Decreto Supremo N° 29-94-EF, modificado por Decretos Supremos N° 136-96-EF y 130-2005-EF, señalan que por fecha en que se percibe un ingreso o retribución debe entenderse la de pago o puesta a disposición de la contraprestación pactada, o aquella en la que se haga efectivo un documento de crédito, lo que ocurra primero; y por fecha en que se emita el comprobante de pago debe entenderse la fecha en que, de acuerdo con el Reglamento de Comprobantes de Pago, este debe ser emitido o se emita, lo que ocurra primero.

Que de otro lado, el numeral 5 del artículo 5 del Reglamento de Comprobantes de Pago, aprobado por la Resolución de Superintendencia N° 007-99/SUNAT, modificado por Resolución de Superintendencia N°



Tribunal Fiscal

N° 09342-1-2022

233-2008/SUNAT, señala que en la prestación de servicios, incluyendo el arrendamiento y arrendamiento financiero, los comprobantes de pago deberán ser emitidos y otorgados cuando alguno de los siguientes supuestos ocurra primero: a) La culminación del servicio; b) La percepción de la retribución, parcial o total, debiéndose emitir el comprobante de pago por el monto percibido; o c) El vencimiento del plazo o de cada uno de los plazos fijados o convenidos para el pago del servicio, debiéndose emitir el comprobante de pago por el monto que corresponda a cada vencimiento.

Que de lo expuesto se tiene para el caso de prestación de servicios, el nacimiento de la obligación tributaria se produce en la fecha en que se percibe la retribución, en la fecha en que se emite efectivamente el comprobante de pago o en la fecha en que este debe ser emitido, de acuerdo con el Reglamento de Comprobantes de Pago, lo que ocurriera primero.

Que de la revisión de la documentación que obra en autos¹, se advierte el contrato de mutuo dinerario de 1 de julio de 2016 (fojas 11104 a 11108), suscrito entre la recurrente, en calidad de mutuante, y la Empresa Agrícola José Juan S.A.C., en calidad de mutuataria, apreciándose de su segunda cláusula que la primera se obligó a entregar a la segunda, en calidad de mutuo, el importe de \$1 700 000,00, que serían cancelados por esta última en la oportunidad y por los montos detallados en el cronograma de pagos que como Anexo N° 1 se adjuntó al citado contrato (foja 11104), del que se aprecia que la primera cuota tenía como fecha de vencimiento el 31 de marzo de 2017 y ascendía \$442 168,00, de los cuales \$102 168,00 correspondían a los intereses compensatorios pactados en la cláusula quinta del referido contrato; acordándose además (cláusula décimo segunda) que en los puntos no regulados por el contrato serían de aplicación las normas de mutuo de los artículos 1648 a 1665 del Código Civil, así como las normas del acto jurídico, obligaciones y fuentes de las obligaciones del referido código, respecto de los alcances generales del contrato y (cláusula décimo cuarta) que toda modificación del contrato y/o Anexo debía efectuarse únicamente a través de adendas y ser suscritas por los representantes de las partes.

Que se aprecia la Adenda N° 1 al contrato de mutuo dinerario suscrita el 15 de marzo de 2017 (fojas 9451 a 9452), a través de la cual (cláusula 2.1) las partes acordaron que el nuevo plazo para el pago de la primera cuota vencería el 31 de marzo de 2018.

Que conforme a lo dispuesto por el artículo 1649 del Código Civil, la existencia y contenido del mutuo se rigen por lo dispuesto en la primera parte del artículo 1605.

Que según el artículo 1605 del citado código, la existencia y contenido del suministro pueden probarse por cualesquiera de los medios que permite la ley, pero si se hubiera celebrado por escrito, el mérito del instrumento respectivo prevalecerá sobre todos los otros medios probatorios. Cuando el contrato se celebre a título de liberalidad debe formalizarse por escrito, bajo sanción de nulidad.

Que de acuerdo a los artículos 143 y 144 del cuerpo de leyes en comentario, cuando la ley no designe una forma específica para un acto jurídico, los interesados pueden usar la que juzguen conveniente y cuando la ley impone una forma y no sanciona con nulidad su inobservancia, constituye sólo un medio de prueba de la existencia del acto.

Que del análisis de las cláusulas del contrato de mutuo dinerario y su adenda, suscritos por la recurrente y Agrícola José Juan SAC, se observa que la fecha de vencimiento de la primera cuota del mutuo dinerario otorgado fue modificada del 31 de marzo de 2017 al 31 de marzo de 2018, con lo cual, contrariamente a lo señalado por la Administración, al 31 de marzo de 2017 no había nacido la obligación tributaria por la primera cuota, por lo que procede dejar sin efecto el reparo formulado y revocar la apelada en este extremo.

¹ Cabe mencionar que obran también en autos (foja 10732) el estado de cuenta de la Cuenta Corriente en Moneda Extranjera N° del Banco de Crédito del Perú, en el que consta que el 14 y 21 de julio de 2017 la recurrente percibió \$100 000,00 y \$39 049,50 de ; la factura N° de 14 de julio de 2017, emitida por la recurrente a , por «intereses prestamos del 01/07/2016 al 14/07/2017», por \$143 078,63 más IGTV (foja 10733); así como el detalle con la liquidación de intereses devengados al 14 de julio de 2017 por \$143 079,00 (fojas 10727 a 10730) y el asiento contable de la provisión de la factura N° por \$143 079,00 más IGTV y la forma de cómo se cobró dicho importe, apreciándose que el monto de la factura N° fue cancelada en varios montos y oportunidades, entre ellos, el 22 de julio de 2017 por \$39 049,50.



Tribunal Fiscal

N° 09342-1-2022

Que sobre el cuestionamiento a la adenda presentada por carecer de fecha cierta, cabe señalar que según las normas glosadas, el Código Civil no designa una forma específica para el contrato de mutuo, pudiendo celebrarse por escrito sin la exigencia de firmas legalizadas, como pretende la Administración, además que de acuerdo con el criterio establecido en la Resolución N° , el artículo 125 del Código Tributario no establece como requisito que los documentos presentados como medios probatorios sean de fecha cierta, por lo que este no es un motivo para desconocer la validez del aludido medio probatorio.

Que con respecto a que la recurrente no mencionó ni presentó la referida Adenda con su respuesta del 19 de marzo de 2018, se debe indicar que tal hecho no enerva la validez del citado acuerdo contractual.

Que en cuanto a que verificó que el mutuuario pagó el 14 de julio de 2017 el monto de \$100 000,00, en fecha previa a la fecha de pago establecida en la citada adenda, lo que le restaría mérito probatorio, corresponde señalar que el adelanto de pago a las fechas establecidas en el cronograma de pagos modificado por la Adenda no invalida en forma alguna el contenido de esta ni su mérito probatorio.

2. REPAROS AL CRÉDITO FISCAL

a) Operaciones con proveedor que no cuenta con renuncia vigente a la exoneración del IGV

Que en el Anexo N° 1.2 y el punto 1 del Anexo N° 15 de las Resoluciones de Determinación N° a (fojas 15443 a 15447 y 15463), se aprecia que la Administración reparó el crédito fiscal de febrero a mayo de 2017 por S/149 885,00, vinculado a las operaciones comerciales con Transportes Ventas y Servicios Empresa Individual de Responsabilidad Limitada, debido a que el referido proveedor no renunció a la exoneración del Impuesto General a las Ventas al momento de la emisión de los comprobantes de compras materia de observación.

Que mediante el punto 1 del Requerimiento N° (foja 15034), la Administración indicó a la recurrente que de la revisión de los comprobantes de compras exhibidos en atención al punto 4 del Anexo N° 7 del Requerimiento N° verificó que realizó operaciones comerciales con el proveedor Transportes Ventas y Servicios Empresa Individual de Responsabilidad Limitada, sustentadas en los comprobantes de pago detallados en el Anexo N° 1 adjunto al citado requerimiento (foja 15024) los que correspondían a la venta de «Limón industrial, Limón Sutil o Limón», el que se encuentra comprendido en el literal a) del Apéndice I de la Ley del Impuesto General a las Ventas; indicó, además, que mediante la Resolución de Intendencia N° de 29 de diciembre de 2016, se dejó sin efecto la renuncia a la exoneración del Impuesto General a las Ventas de las operaciones comprendidas en el Apéndice I de la citada Ley otorgada a Transportes Ventas y Servicios Empresa Individual de Responsabilidad Limitada, por lo que a la fecha de emisión de los comprobantes de compras detallados en el Anexo N° 1 dicho proveedor no tenía vigente la renuncia a la exoneración del IGV y, por lo tanto, no correspondería que la recurrente deduzca como crédito fiscal dichos montos; por lo que le solicitó que explicara por escrito los motivos que originaron el uso indebido del crédito fiscal. Adicionalmente, le solicitó exhibir el original y copia de los comprobantes detallados en el Anexo N° 2 (foja 15023), emitidos por el indicado proveedor.

Que en respuesta, mediante escrito de 19 de marzo de 2018 (fojas 14969 a 14971), la recurrente indicó que no tenía conocimiento de que se había dejado sin efecto la renuncia a la exoneración al mencionado proveedor y que en ningún momento le fue comunicado o notificado ni por este ni por la Administración, habiendo actuado bajo los principios de la buena fe y seguridad jurídica (confianza legítima) en las transacciones realizadas, agregando que no se le podía desconocer el crédito fiscal utilizado, toda vez que el hecho inherente exclusivamente al proveedor no le podía causar perjuicio alguno.

Que en el punto 1 del Resultado del Requerimiento N° (fojas 15009 a 15015), la Administración dejó constancia del escrito presentado por la recurrente e indicó que los comprobantes de pago presentados por la recurrente detallados en el Anexo N° 2 del Requerimiento N° correspondían a la adquisición de «limón sutil industrial» y «mango kent verde», comprendidos en el literal a) del Apéndice I de la Ley del Impuesto General a las Ventas en la partida arancelaria N° 0805.30.10.00/0805.30.20.00 y 0804.10.00.00/0804.50.20.00, por lo que la recurrente no debió utilizar el crédito fiscal consignado en los comprobantes de pago observados, de acuerdo a lo establecido en el



Tribunal Fiscal

N° 09342-1-2022

numeral 12.4 del artículo 2 del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, toda vez que constató que el proveedor Transportes Ventas y Servicios Empresa Individual de Responsabilidad Limitada no tenía vigente la renuncia a la exoneración del referido impuesto en la fecha de emisión de los comprobantes de pago observados. Añadió que a través de su página web publica la relación de contribuyentes con renuncia a la exoneración del Apéndice I del IGV, vigentes al primero de cada mes, por lo que la recurrente pudo verificar si el citado proveedor contaba con renuncia vigente a la exoneración como requisito para utilizar el crédito fiscal, lo que no hizo, incurriendo en una omisión de diligencia ordinaria, por lo que el principio de buena fe no resulta aplicable. Señaló, además, que la observación al crédito fiscal se encontraba respaldada en la normatividad vigente al momento de ocurrido los hechos, por lo que no se vulneraba el principio de seguridad jurídica, concluyendo que la recurrente no acreditó el correcto uso del crédito fiscal por S/149 884,68 correspondiente a los comprobantes de compras y periodos señalados en el Anexo N° 1 adjunto al citado resultado (foja 14983).

Que mediante el Anexo N° 1 del Requerimiento N° (foja 14791), emitido de conformidad con el artículo 75 del Código Tributario, la Administración comunicó a la recurrente el precitado reparo, para que formulara sus descargos de estimarlo pertinente.

Que en respuesta, mediante escrito de 27 de agosto de 2018 (foja 14759), la recurrente manifestó su disconformidad a la observación realizada sin exponer argumento alguno.

Que en el Resultado de Requerimiento N° (foja 14785), la Administración dejó constancia que la recurrente no expuso argumento alguno ni ofreció medio probatorio alguno que desvirtúe dicha observación, por lo que mantuvo el reparo al crédito fiscal.

Que el primer párrafo del artículo 5 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por el Decreto Supremo N° 055-99-EF, establece que se encuentran exoneradas de dicho impuesto las operaciones contenidas en los Apéndices I y II de la misma norma.

Que en el literal A del referido Apéndice I, sustituido por Decreto Supremo N° 074-2001-EF, se incluye como operaciones exoneradas del referido impuesto la venta en el país o importación de los bienes comprendidos, entre otros, en las Partidas Arancelarias 0805.30.10.00 / 0805.30.20.00 - Limones y lima agria, frescos o secos, y 0804.10.00.00 / 0804.50.20.00 - Dátiles, higos, piñas (ananás), palta (aguacate), guayaba, mangos, y mangostanes, frescos o secos.

Que el artículo 7 de la citada ley, modificada por la Ley N° 30404, aplicable al caso de autos, señalaba que las exoneraciones contenidas en los Apéndices I y II tendrían vigencia hasta el 31 de diciembre de 2018. Asimismo, el segundo párrafo de dicho artículo agrega que los contribuyentes que realicen las operaciones comprendidas en el Apéndice I podrán renunciar a la exoneración optando por pagar el Impuesto por el total de dichas operaciones, de acuerdo a lo que establezca el Reglamento.

Que conforme a los numerales 12.1 y 12.4 del artículo 2 del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por Decreto Supremo N° 29-94-EF, a efecto de lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 7 de la Ley (renuncia a la exoneración), los sujetos deberán presentar una solicitud de renuncia a la SUNAT, en el formulario que para tal efecto proporcionará la referida Institución; indicándose además, entre otros, que la renuncia se hará efectiva desde el primer día del mes siguiente de aprobada la solicitud. Asimismo, se indica que los sujetos que hubieran gravado sus operaciones antes que se haga efectiva la renuncia, la hayan solicitado o no, y que pagaron al fisco el Impuesto trasladado, no entenderán convalidada la renuncia, quedando a salvo su derecho de solicitar la devolución de los montos pagados, de ser el caso; y que el adquirente no podrá deducir como crédito fiscal dichos montos.

Que se verifica de autos que la recurrente adquirió de su proveedor Transportes Ventas y Servicios R y R Empresa Individual de Responsabilidad Limitada los productos «limón sutil industrial» y «mango kent verde», según consta en las facturas observadas detalladas en el Anexo N° 1 del Resultado al Requerimiento N° (fojas 10735 a 10928 y 13700 a 13818), apreciándose que tales adquisiciones fueron gravadas con el Impuesto General a las Ventas y que dicho gravamen fue utilizado



Tribunal Fiscal

N° 09342-1-2022

como crédito fiscal por la recurrente en los periodos de febrero a mayo de 2017, por S/149 884,68, tal como se aprecia en el citado anexo (foja 14983).

Que los mencionados bienes se encontraban comprendidos en el literal a) del Apéndice I de la Ley del Impuesto General a las Ventas como partidas arancelarias 0805.30.10.00 / 0805.30.20.00 - Limones y lima agria, frescos o secos, y 0804.10.00.00 / 0804.50.20.00 - Dátiles, higos, piñas (ananás), palta (aguacate), guayaba, mangos, y mangostanes, frescos o secos.

Que del reporte de los sistemas de la Administración (foja 15597), se observa que mediante la Resolución de Intendencia N° de 29 de diciembre de 2016 y notificada el 9 de enero de 2017 se dejó sin efecto la renuncia a la exoneración del Impuesto General a las Ventas por las operaciones comprendidas en el Apéndice I de la citada ley que comercializaba Transportes Ventas y Servicios R y R Empresa Individual de Responsabilidad Limitada, por tanto a partir del 1 de febrero de 2017 se encontraba exonerado de dicho impuesto por la venta o importación de los bienes comprendidos en las partidas arancelarias 0805.30.10.00 / 0805.30.20.00 - Limones y lima agria, frescos o secos, y 0804.10.00.00 / 0804.50.20.00 - Dátiles, higos, piñas (ananás), palta (aguacate), guayaba, mangos, y mangostanes, frescos o secos.

Que en tal sentido, las adquisiciones observadas se encuentran exoneradas del Impuesto General a las Ventas, de modo que para que la recurrente –adquirente de los productos– pudiera aplicar como crédito fiscal el impuesto que le fue trasladado, requería que su proveedor hubiera renunciado a la referida exoneración y contar con renuncia vigente al momento de la emisión de los comprobantes de pago observados, lo que no ha sucedido en el presente caso, lo que no ha sido desvirtuado por la recurrente durante el procedimiento de fiscalización, contraviniendo, lo dispuesto en el numeral 12.4 del artículo 2 del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

Que en consecuencia, encontrándose ajustado a ley el reparo formulado por la Administración, corresponde mantenerlo y confirmar la apelada en este extremo.

Que con relación a lo alegado por la recurrente respecto a que no entiende cuál es el punto de vista legal de la conclusión contenida en el punto 1 del Anexo 15 de las resoluciones de determinación, respecto a que «no se acreditó el correcto uso del crédito fiscal por S/149 885,00», añadiendo que no ha podido encontrar dentro de la normatividad legal peruana «el artículo 7 del Apéndice I del TUO de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo aprobado por RS N° 103-2000/SUNAT», lo que no ha sido explicado o sustentado en la resolución apelada, generándole confusión y falta de claridad por lo que no ha podido ejercer su defensa legal, corresponde indicar que la mención al correcto uso del crédito fiscal alude, en el presente caso, a la necesidad de haber acreditado que las operaciones de venta realizadas por el proveedor de los bienes cuyas partidas arancelarias se encontraban comprendidas en el Apéndice I de la Ley del Impuesto General a las Ventas, y, por tanto, exoneradas del pago del mencionado impuesto, hubiera obtenido la aprobación de su solicitud de renuncia a la exoneración de forma previa a la realización de tal operación de venta.

Que acerca de la base legal señalada por la recurrente, de la revisión efectuada en la presente instancia al rubro Base Legal del Anexo 15 a las resoluciones de determinación (foja 15443) se aprecia que se indica: «- Art. 7 de la Aprobación de formulario para solicitudes de renuncia a la exoneración del Apéndice I del TUO de la Ley del Impuesto a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por R.S. N° 103-2000/SUNAT y modificatorias», correspondiendo la citada mención al artículo 7 de la Resolución de Superintendencia N° 103-2000/SUNAT y modificatorias, la que tiene por título «Aprueban formulario para solicitudes de renuncia a la exoneración del Apéndice I del TUO de la Ley del Impuesto a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo», siendo que en opinión de este colegiado la cita legal resultaba clara.

Que en cuanto a que en la resolución apelada la Administración no habría explicado o sustentado la mencionada base legal, se debe indicar que ello obedece a que tal observación no fue alegada en el recurso de reclamación planteado por aquella, conforme se ha verificado en esta instancia.

Que en tal orden de ideas, corresponde desestimar las alegaciones de la recurrente sobre las pretendidas confusión y falta de claridad que le habrían impedido ejercer su defensa.



Tribunal Fiscal

N° 09342-1-2022

b) Operaciones no reales por adquisiciones de bienes y servicios

Que en el Anexo N° 1.2 y los puntos 3, 4 y 5 del Anexo N° 15 a las Resoluciones de Determinación N° a (fojas 15377 a 15442 y 15463), la Administración reparó el crédito fiscal de junio de 2016 a mayo de 2017 –relativas a las facturas detalladas en los Anexos N° 1, 4 y 9 del Resultado de los Requerimientos N° y (fojas 14828, 14878 a 14883 y 14980)– indicó como base legal, entre otros, los artículos 18, 19 y los incisos a)² y b)³ del artículo 44 de la Ley del Impuesto General a las Ventas, de acuerdo a lo siguiente: i) Operaciones no reales por servicio de asesoramiento en el manejo de cultivo de pimientos morrón y piquillo, proveedor , por S/46 765,00 y S/120 927,00; ii) Operaciones no reales por compras de materias primas, proveedores , y , por S/203 753,00, S/1 110 694,00 y S/335 287,00, respectivamente; y iii) Operaciones no reales por prestación de servicios, proveedor Negociaciones , por S/90 205,00.

Que mediante el punto 4.1 del Requerimiento N° y los puntos 1 y 2 del Requerimiento N° (fojas 14955 a 14961 y 15030 a 15032) –sobre la base de la documentación presentada por la recurrente en respuesta al punto 4 del Requerimiento N° y el Anexo N° 7 a este (fojas 15083, 15092 y 15093)– la Administración indicó a la recurrente que había observado la existencia de operaciones con sus proveedores y que requería de documentación adicional que le permitiera, entre otros, verificar que dichas operaciones eran fehacientes y reales, debiendo presentar los originales y las copias debidamente refrendadas, de las operaciones detalladas en el cuadro N° 1 y en el Anexo N° 4 al Requerimiento N° y los Anexos 1 y 2 al Requerimiento N° (fojas 15031, 15021, 14950 a 14954). Con tal fin le solicitó proporcionar, entre otros: (i) cotizaciones, proformas, presupuestos que acrediten bajo qué condiciones y precios adquirió los bienes por los cuales se emitió los comprobantes de pago observados, (ii) correspondencia comercial, (iii) órdenes de compra, (iv) guías de remisión que acrediten el traslado de los bienes desde el local del proveedor hasta el local de la recurrente, precisando los datos del vehículo, del chofer, de la empresa responsable del traslado, así como el pago del servicio de transporte, (v) partes de ingreso, notas o boletas de recepción de la mercadería que sustenten el ingreso de los bienes provenientes de los proveedores, (vi) control de inventarios en el que conste el movimiento detallado de los productos por los cuales se emitieron los comprobantes de pago observados. Adicionalmente le solicitó, entre otros, (a) indicar como se vinculó con los proveedores observados, (b) si se efectuaron las compras y los servicios sobre la base de órdenes de compra, en tal caso, quién las elaboró, (c) qué cualidades o aspectos evaluó de sus proveedores, (d) si se firmaron contratos con cada uno de los proveedores, de ser así exhibirlos, (e) si las mercaderías adquiridas fueron recogidas por el personal de la recurrente, debiendo precisar su identificación, (f) quien recibió la mercadería, qué procedimientos siguió y qué documentos emitió, (g) identificar el tipo de servicio recibido (fecha de inicio y término, lugar de prestación, persona encargada de su supervisión), (h) adjuntar informes técnicos, reportes de los prestadores del servicio o cualquier otra documentación sustentatoria que acredite la fehaciencia de las operaciones.

Que en respuesta, mediante escritos de 19 de marzo y 28 de mayo de 2018 (fojas 14797 a 14816 y 14966 a 14968) la recurrente señaló lo siguiente:

Respecto al : indicó que de acuerdo al contrato suscrito, el proveedor se obligó a llevar correctamente el cultivo, desde la preparación de los plantines hasta la cosecha de la materia prima pimiento morrón, transfiriendo a su favor el 100% de la producción del producto resultante de las hectáreas a cambio del pago por los citados servicios. Indicó, asimismo, en cuanto a la vinculación con el proveedor, que se trataba de una relación netamente operativa y comercial, originada en la búsqueda de alternativas de negocio para ampliar su capacidad de acopio con la finalidad de procesar el producto y poder exportarlo. El proveedor es una persona natural con negocio que ofrece servicios técnicos de conducción agronómica de cultivos para empresas exportadoras y que para

² En el caso de las operaciones no reales por la prestación de servicios de los proveedores y Negociaciones.

³ En el caso de las operaciones no reales por la adquisición de materia prima de los proveedores Inversiones y Comercializaciones Alcarazo Montes José Tomás, y Negociaciones.



Tribunal Fiscal

N° 09342-1-2022

incrementar su volumen de producción de materia prima se realizó la siembra bajo la conducción del citado proveedor en otra zona geográfica (Chepén), para lo cual alquiló parcelas para el desarrollo de los cultivos de pimienta morrón y pimienta piquillo. Las materias primas fueron recogidas de las indicadas parcelas y llevadas a su planta industrial para el procesamiento y posterior venta (exportación). Informó las fechas de inicio de la siembra y término de cosecha, el total de hectáreas involucradas, el total de la cosecha obtenida en el periodo objeto de fiscalización, indicando adjuntar un detalle con cada ingreso de materia prima, así como el número de registro al Kardex y/o almacén, el ticket de pesaje de cada entrega, así como su respectiva guía de remisión; y que el recojo de la cosecha, al inicio, fue realizado por ella y posteriormente con la ayuda de terceros.

Respecto a los proveedores

_____ indicó que:

- Los proveedores eran lugareños de Olmos y Motupe, algunos de ellos agricultores y compradores de materia prima que tenían muchos años realizando dicha actividad y que cuando era necesario adquirir materia prima de otras zonas productoras se movilizaban a estas zonas y en otros casos lo hacía su personal del departamento agronómico, quienes contactaban con proveedores de esa localidad.
- Dado que es un negocio de materias primas perecibles y que está en función de muchas variables como el rendimiento, las plagas, el clima, los desastres naturales, fenómenos climatológicos, no era aplicable la solicitud de cotizaciones, proformas, presupuestos u otros a los proveedores o a otras empresas.
- Las compras eran generalmente realizadas en la planta industrial, existiendo una comunicación verbal con el proveedor sobre los volúmenes a entregar y calidad del producto y que en la planta se recibía la materia prima y se ingresaba al módulo de compra de materia prima del sistema, el cual generaba las órdenes de compra, manteniendo un correlativo (proporcionó el nombre de su personal que elaboraba las órdenes de compra).
- Los proveedores eran seleccionados en función a su norma de «Evaluación de selección y reevaluación de Proveedores», debiendo cumplir con pasar el cuestionario de Buenas Prácticas Agrícolas, obtener el mínimo puntaje requerido de la hoja de evaluación de cultivos y cumplir con el reporte de visitas que se realizan en cualquier época del año.
- Coordinaba telefónicamente con sus proveedores titulares, a través de su jefe de departamento, sus necesidades semanales de compra de materia prima.
- No firmó contratos debido a la naturaleza de la compra, que en unos casos es estacional y en otros es de acuerdo a requerimiento de volumen y calidad.
- La materia prima solicitada a los proveedores era puesta en su planta industrial participando el personal de estos en las descargas.
- La recepción de la materia prima de los proveedores la realiza su operario de balanza, quien se encargaba de verificar si el proveedor se encontraba en la lista de aprobados con registro y código SAP, de solicitar la guía de remisión y transporte y de proceder al pesado del vehículo por categoría dependiendo de la materia prima. El operario de recepción verificó que los vehículos cumplieran con los lineamientos de buenas prácticas de transporte; y el operario de muestreo realizó un muestreo del producto con la finalidad de verificar que se cumplía con los requisitos de calidad, elaborándose un registro de inspección de materia prima y transporte de vehículo. Si el producto se encontraba en buenas condiciones se procedía a la descarga en las pozas de recepción, o según corresponda por tipo de materia prima, y una vez descargado el producto el vehículo se dirigía a la balanza para el destare respectivo, emitiéndose un ticket de pesaje, que es el documento que serviría para el pago al proveedor.
- Adjuntaba la copia del ingreso al almacén y el número de anotación en el Kardex, y la salida del producto.

Que en el punto 4.1 del Resultado del Requerimiento N° _____ y los puntos 1 y 2 del Resultado del Requerimiento N° _____ (fojas 14992 a 15002 y 14886 a 14948), la Administración dio cuenta de la respuesta de la recurrente, así como de la documentación exhibida y proporcionada por esta, de cuya evaluación y análisis de los medios probatorios estableció lo siguiente:

Respecto del proveedor Javier Plasencia Segundo Richard:

- No se acreditó cómo se vinculó con el proveedor ni si solicitó cotizaciones, proformas, presupuestos u otros informándole la valoración de los servicios recibidos.
- No se presentó informes técnicos y reportes de los prestadores del servicio, entre otros documentos, que le permitieran verificar la efectiva prestación de los servicios contratados.



Tribunal Fiscal

N° 09342-1-2022

- Si bien se señaló el tipo de servicio recibido, el inicio y termino de la siembra, el lugar donde se prestó el servicio y la cantidad de bienes recogidos, estos por si solos no acreditan la efectiva prestación del servicio.
- No se presentó el sustento de las liquidaciones de gastos realizados por el proveedor que se generaban en la preparación del cultivo y cosecha del producto, de acuerdo a lo establecido en el contrato.
- No se presentó información sobre la entrega al agricultor de las jabas, sacos o bins necesarios para el acomodo de los productos y su devolución a la empresa, ni presentó el pago a los proveedores de los insumos y materiales, servicios de preparación de terrenos y mano de obra, los cuales eran asumidos por la empresa, de acuerdo a lo establecido en el contrato.
- No se proporcionó correspondencia comercial que estableciera la relación del servicio pactado, ejecutado y facturado o informes y/o documentos referidos a la ejecución de los servicios contratados, entre otros, que pudieran acreditar la efectiva prestación de los servicios reparados.
- Los contratos por servicios no se encontraban legalizados y solo representaban la instrucción o mandato para la obtención de un servicio, pero no acreditaban la efectiva prestación del servicio reparado.
- Las órdenes de trabajo eran documentos internos que no tenían firma o visto bueno de la persona responsable de su elaboración o de su autorización, ni contenían la conformidad del proveedor y que algunas⁴ de ellas tenían fecha de emisión posterior a la emisión de los comprobantes de pago.
- Las guías de remisión remitente no acreditaban la efectiva prestación del servicio observado y no se presentaron las guías de remisión transportista.
- Los tickets de pesaje no eran controlados numéricamente, no tenían firma o visto del responsable de su elaboración, ni daban cuenta de la conformidad del proveedor y si bien se vinculaban con los productos detallados en las guías de remisión remitente, casi su totalidad determinaban un peso neto mayor al anotado en las guías de remisión remitente, lo que les restaba mérito probatorio.
- El reporte sobre ingresos de productos al almacén es un documento interno que no acredita la efectiva prestación del servicio, no existiendo una clara vinculación entre el servicio facturado y el ingreso del producto a almacén.
- El reporte «Facturas de ventas relacionadas a las órdenes de traslado de materia primas» es un documento interno que no permite acreditar la efectiva prestación del servicio observado, no existe una clara vinculación entre el servicio facturado y el ingreso del producto a almacén.
- El reporte contable del ingreso en el Registro de Inventario Permanente Valorizado del pimiento piquillo y pimiento morrón no acredita fehacientemente tales ingresos, al haberse restado mérito probatorio a los tickets de pesaje de los productos vinculados con los supuestos servicios observados.
- Las transferencias bancarias y constancia de depósito de detracción no acreditan que las prestaciones de servicio se hubieran realizado.
- La descripción consignada en los comprobantes de pago compra era muy genérica, no siendo posible determinar la oportunidad del servicio prestado ni cómo se determinaron los importes por cada comprobante de pago observado.
- Los contratos de arrendamiento y ampliaciones solo se refieren al arrendamiento de las hectáreas en las cuales supuestamente se desarrolló el servicio observado, pero no acreditan la efectiva prestación del servicio observado, pues no existen informes o comunicaciones sobre el servicio desarrollado en dicha área o documentación que acreditará las verificaciones realizadas por parte de la recurrente en dicha área a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones pactadas.
- Del análisis de la información disponible en sus sistemas estableció, entre otros, que el proveedor Javier Plasencia Segundo Richard en los periodos de junio a agosto 2016 no declaró trabajadores en planilla, declaró un trabajador en enero 2017 y dos en los periodos de setiembre a diciembre 2016 y de febrero a mayo 2017 y que en los periodos de junio 2016 a mayo 2017 realizó un poco más del 80% del total ventas al contribuyente.

Que concluyó que la documentación presentada por la recurrente no resultaba suficiente para demostrar que el servicio se hubiese llevado a cabo y que el proveedor no acreditó tener la capacidad operativa para llevar a cabo las operaciones observadas, al no contar con personal necesario para dichas labores, considerando que se encontraba obligado a llevar correctamente el cultivo, desde la preparación de los plantines hasta la cosecha de la materia prima (pimiento morrón - pimiento piquillo), por lo que reparó el

⁴ Facturas N°
y (foja 14888 y 14994).



Tribunal Fiscal

N° 09342-1-2022

crédito fiscal de las facturas emitidas por dicho proveedor por S/46 765,13 y S/120 926,71, detallados en el Anexo N° 4 al Resultado del Requerimiento N° y Anexo N° 9 al Resultado del Requerimiento N° (fojas 14828 y 14980), al ser consideradas operaciones no reales, al amparo de lo dispuesto en el inciso a) del artículo 44 de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

Respecto de los los proveedores |

- Estableció observaciones similares a las reseñadas precedentemente, pues la recurrente no detalló ni precisó por intermedio de quien o con qué medios se vinculó con sus proveedores, ni presentó cotizaciones, proformas, presupuestos de otros proveedores, ni de los proveedores observados.
- Las órdenes de compra fueron generadas con posterioridad al supuesto ingreso al almacén de los bienes adquiridos, no tienen firma o visto bueno del responsable de su elaboración o autorización, ni identifican la conformidad de los proveedores. Además, en el caso de Inversiones y Comercializaciones señalan como condición de pago «Adelantado», mientras que según los medios pago este es realizado con posterioridad a la fecha de emisión del comprobante de pago venta.
- No se establece claramente los criterios de evaluación, ni los pesos correspondientes a cada criterio de las Hojas de Revaluación de Proveedores de Cultivos Permanentes/Anuales de los proveedores.
- El Reporte de Visita a Inversiones y Comercializaciones menciona a desconociendo la vinculación de tal persona con el referido proveedor. El Reporte de Visita a Alcarazo Montes José Tomás consigna una firma que no coincide con la de RENIEC. El Reporte de Visita a Negociaciones menciona a , desconociendo la vinculación de dicha persona con el referido proveedor.
- No presentó números de contacto de los proveedores, correos electrónicos o cualquier otra información y documentación que permita acreditar la forma de vinculación con aquellos.
- No se firmaron contratos, y existe incongruencia entre lo señalado por la recurrente, quien sostuvo que no se habían firmado contratos, y lo detallado en algunas facturas⁵ emitidas por el proveedor Alcarazo Montes José Tomás, en las que se hace mención al contrato AIB-PN-003/2016.
- Las guías de remisión remitente presentan inconsistencias, tales como que los vehículos consignados no eran de propiedad del proveedor; el domicilio de partida era diferente al domicilio fiscal del proveedor; no se consigna la dirección exacta del punto de partida; no se consigna la placa del vehículo; la licencia de conducir del chofer no coincide con la reportada por el Ministerio de Transportes y Comunicaciones o número de licencia de conducir que no existe; no se detalla la cantidad o peso del bien transportado; la fecha de emisión es posterior a la fecha de emisión del comprobante de venta vinculado al traslado; no se identifica los datos de la persona que recibió la mercadería; los vehículos tienen una capacidad de carga útil menor a la cantidad trasladada; los vehículos consignados no se encuentran autorizados para realizar el transporte de mercancías vía terrestre; no consignan fecha de inicio del traslado; existe discrepancia entre la información (peso) en la copia SUNAT y la copia destinatario, así como en la placa consignada en la guía de remisión y la señalada en el ticket de pesaje, se cuenta con guías de remisión remitente con el sello del control móvil pero no con las guías de remisión transportista.
- Los tickets de pesaje no son controlados numéricamente; el peso neto consignado es modificado manualmente sin presentar sustento; su fecha de emisión es anterior a la de las guías de remisión; el peso neto es mayor al consignado en las guías de remisión; contienen rúbrica, pero no permiten identificar a quien da la conformidad del pesaje por parte de la recurrente ni de los proveedores; no contienen firma o visto del responsable de su elaboración.
- Las Liquidaciones de compra (documentos de control interno) no están controladas numérica ni cronológicamente, ni cuentan con conformidad de los proveedores.
- No acreditó la verificación que habrían efectuado los operarios de recepción y de muestreo con documentos tales como informe de conformidad por el transporte y el registro de inspección de materia prima y transporte de vehículo, aun cuando contando con dichos documentos por sí solos no acreditarían que la materia prima haya sido realmente adquirida a los proveedores observados.
- El Reporte resumen del ingreso y salida de almacén no demuestra por sí solo que los bienes hayan sido adquiridos a los proveedores materia de observación y al contener las guías de remisión emitidas por los proveedores diversas inconsistencias no se acreditaba que la mercadería haya efectivamente ingresado a las instalaciones de la recurrente.

⁵ Facturas N°

y (foja 14934).



Tribunal Fiscal

N° 09342-1-2022

- Las transferencias bancarias y estados de cuentas bancarios presentado no acreditaban que las operaciones con los proveedores efectivamente se hayan realizado.
- Del análisis de la información disponible en sus sistemas estableció, entre otros, que:
 - a) El proveedor Inversiones y Comercializaciones () declaró por los periodos tributarios de junio 2016 a mayo 2017 un trabajador y no declaró trabajadores independientes (generadores de renta de cuarta categoría), no contaba con activos fijos, según declaraciones anuales del Impuesto a la Renta de 2016 y 2017, por los periodos de junio 2016 a mayo 2017 más del 90% del total de sus ventas fueron realizadas a la recurrente, habiéndole emitido comprobantes de pago por la venta de productos, tales como, palta, maracuyá y limón en diferentes variedades
 - b) El proveedor () declaró dos trabajadores en junio de 2016, 3 en julio y agosto de 2016, 4 de setiembre de 2016 a abril de 2017 y 5 en mayo de 2017, no habiendo declarado trabajadores independientes (generadores de renta de cuarta categoría), por los periodos de junio 2016 a mayo 2017 más del 90% del total de sus ventas fueron realizadas a la recurrente, habiéndole emitido comprobantes de pago por la venta de productos, tales como palta, maracuyá y limón, así como por la prestación de servicio de transporte de carga pesada
 - c) El proveedor Negociaciones () declaró 4 trabajadores por el periodo junio de 2016 a mayo de 2017, no habiendo declarado trabajadores independientes (generadores de renta de cuarta categoría), no contaba con activos fijos, según declaraciones anuales del Impuesto a la Renta de 2016 y 2017, por los periodos de junio 2016 a mayo 2017 más del 50% del total de sus ventas fueron realizadas a la recurrente, habiéndole emitido comprobantes de pago por la venta de productos, tales como palta, maracuyá y limón, así como por la prestación del servicio de cosecha, selección, estiba y desestiba.

Que adicionalmente, la Administración indicó que de los cruces de información realizados a los proveedores observados obtuvo como resultado que () no presentó lo solicitado mediante requerimientos de información, por lo que no pudo determinar la fehaciencia de la comercialización de bienes que habría efectuado a la recurrente. En el caso de Inversiones y Comercializaciones () y Negociaciones () estableció que no contaban con proformas, cotizaciones u órdenes de compra que les permitiera demostrar los actos preparatorios por la venta de materia prima a la recurrente; no pudo verificar el origen de los productos vendidos (fruta), dado que no presentaron Registros de Compra ni los comprobantes de compra por la adquisición de tales productos, habiendo presentado denuncia policial por la pérdida de los comprobantes de pago y guías de remisión; si bien indican que su actividad de acopio de frutas la realizan en diversos lugares del país no cuentan con unidades vehiculares propias ni acreditaron haber utilizado los servicios de una empresa de transporte; no acreditaron tener la capacidad operativa para realizar las actividades declaradas, al no contar con activos fijos y tener un reducido número de trabajadores (1 y 4 respectivamente). En tal sentido, concluyó que no pudo determinar la fehaciencia de la comercialización de los bienes que habrían efectuado dichos proveedores al no contar con el sustento de la propiedad de los productos agrícolas (comprobantes y registros, entre otros).

Que en consecuencia, la Administración concluyó que la recurrente no acreditó con documentación fehaciente que la materia prima y los servicios de cosecha, selección, estiba y desestiba hayan sido, efectivamente, adquiridos de sus proveedores Inversiones y Comercializaciones Alcarazo Montes José Tomas y Negociaciones (), detallados en los Anexos 1 y 2 al resultado del requerimiento, por lo que reparó el crédito fiscal al amparo del inciso b) del artículo 44 de la Ley del Impuesto General a las Ventas en el caso de la adquisición de materia prima, por S/203 753,46, S/1 110 694,23 y S/335 286,96, respectivamente, y del inciso a) del mismo artículo en el caso de la adquisición de servicios, por S/90 205,33. Adicionalmente, en el caso del reparo a la adquisición de materia prima al amparo del inciso b) del artículo 44 de la Ley del Impuesto General a las Ventas, indicó que la recurrente no cumplió con los requisitos⁶ señalados en el numeral 15.4 del artículo 6 del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas para convalidar su utilización.

Que mediante el Anexo N° 1 al Requerimiento N°

(foja 14791), emitido de conformidad

⁶ Indicó que las guías de remisión exhibidas por la recurrente para sustentar el traslado de los bienes adquiridos a los proveedores señalados contenían inconsistencias, por lo que a partir de ellas no se podía acreditar el ingreso a su local de las mismas mercaderías detalladas en las facturas objeto de reparo. Adicionalmente identificó algunas facturas respecto de las cuales no se presentó las constancias de transferencia (fojas 14900 y 14901).



Tribunal Fiscal

N° 09342-1-2022

con el artículo 75 del Código Tributario, la Administración comunicó a la recurrente sus conclusiones acerca de los reparos bajo análisis, para que formulara sus descargos de estimarlo pertinente.

Que en respuesta, mediante escrito de 27 de agosto de 2018 (fojas 14754 a 14759), la recurrente sostuvo su posición respecto a que las adquisiciones efectuadas no constituían operaciones no reales y con el objeto de coadyuvar a lo sostenido a lo largo del procedimiento de fiscalización adjuntó lo siguiente: (a) documentos sustentatorios de los pagos vía transferencia de las facturas⁷ emitidas por sus proveedores; (b) contrato de suministro AIB PN N° 003/2016, suscrito con el proveedor vinculado a las facturas y (c) relación de datos de contacto de sus proveedores; (d) correos electrónicos entre ella y su proveedor Javier Plasencia Segundo Richard. Asimismo, precisó que en su escrito de respuesta al Requerimiento N° entregó la información de detalle de las facturas de ventas (incorporación de la materia prima adquirida) relacionadas a las compras de materias primas seleccionadas en el Anexo 1, así como en archivo Excel.

Que en el Resultado del Requerimiento N° (fojas 14765 a 14788) la Administración dio cuenta de los descargos presentados por la recurrente, reiteró sus observaciones y señaló lo siguiente:

- Proveedor Javier Plasencia Segundo Richard: los correos electrónicos presentados versaban sobre envío de facturas de servicios de asesoramiento, reembolso de facturas de servicios de transporte, de maquinaria, estiba, reporte de planilla, entre otros, los que no permitían establecer claramente la relación del servicio pactado, ejecutado y facturado correspondiente a los comprobantes de pago observados. Por lo que mantuvo el reparo al crédito fiscal por operaciones no reales, al amparo del inciso a) del artículo 44 de la Ley del Impuesto General a las Ventas, de las facturas emitidas por el citado proveedor, por S/46 765,13 y S/120 926,71, detalladas en el Anexo N° 4 al Resultado del Requerimiento N° y Anexo N° 9 al Resultado del Requerimiento N° (fojas 14828 y 14980).
- Proveedor Inversiones y Comercializaciones : la constancia de transferencia presentada en referencia a la cancelación de la factura N° solo daba cuenta del pago al proveedor, mas no acreditaba que la operación que consta en dicho comprobante de pago se haya realizado.
- Proveedor Alcarazo Montes José Tomas: las constancias de transferencias, así como los documentos y comprobantes de pago compra presentados a fin de acreditar la composición de dichas transferencias y los asientos contables de la cancelación de dichos comprobantes de pago solo daban cuenta de la cancelación al proveedor y su registro contable, mas no acreditan que las operaciones con el referido proveedor efectivamente se hubieran realizado. El contrato de suministro de limón N° AIB-PN-003/2016 por sí solo no permite acreditar el cumplimiento de las obligaciones y derechos en él señalados, además solo representa la instrucción o mandato para la obtención de un bien o servicio, mas no acredita la efectiva compra del bien o servicio reparado, y que de su revisión observó que el contrato no tenía fecha cierta y que en la cláusula cuarta se señalaba que la entrega de limón se realizaría en el centro de acopio del proveedor, sin embargo, las guías de remisión remitentes vinculadas a las facturas de compra observadas tenían como punto de llegada la Avenida Ricardo Bentín N° 901-903 del distrito de Motupe.
- Proveedores Inversiones y Comercializaciones y Negociaciones : la existencia de un número telefónico y correo electrónico solo da cuenta de un medio a través del cual se podría realizar una comunicación o coordinación con dichos proveedores, pero por sí solo no acredita que las operaciones observadas con estos se hubieran realizado, máxime si no se presentó proformas, cotizaciones, correspondencia comercial o cualquier otro documento que acreditara la vinculación previa con los citados proveedores.
- Las transferencias y estados de cuenta bancarios presentados que acreditarían la utilización de medio de pago, no acreditan que los bienes adquiridos sean los mismos que los consignados en los comprobantes de pago compras observados, toda vez que las guías de remisión presentadas que sustentaban el traslado de los bienes adquiridos a los referidos proveedores contenían diversas inconsistencias que no permitían acreditar el ingreso al local de la recurrente de los mismos bienes detallados en las facturas de compra materia de reparo.

Que en consecuencia la Administración mantuvo el reparo al crédito fiscal al amparo del inciso b) del artículo 44 de la Ley del Impuesto General a las Ventas, en el caso de la adquisición de materia prima detallada en las facturas emitidas por los proveedores Inversiones y Comercializaciones , Alcarazo

⁷ Cuyo detalle se indica en el citado escrito (foja 14755).



Tribunal Fiscal

N° 09342-1-2022

Montes José Tomas y Negociaciones , por S/203 753,46, S/1 110 694,23 y S/335 286,96, respectivamente, y del inciso a) del mismo artículo en el caso de la adquisición de servicios detallados en las facturas emitidas por el proveedor Negociaciones . por S/90 205,33.

Que de conformidad con el artículo 18 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 1116⁸, 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.

Que el quinto párrafo del artículo 19 de la citada ley, modificado por la Ley N° 29214, establece que tratándose de comprobantes de pago, notas de débito o documentos que incumplan con los requisitos legales y reglamentarios no se perderá el derecho al crédito fiscal en la adquisición de bienes, prestación o utilización de servicios, contratos de construcción e importación, cuando el pago del total de la operación, incluyendo el pago del impuesto y de la percepción, de ser el caso, se hubiera efectuado: i. Con los medios de pago que señale el Reglamento; y, ii. siempre que se cumpla con los requisitos que señale el referido Reglamento. Se indica, además, que lo antes mencionado no exime del cumplimiento de los demás requisitos exigidos por dicha ley para ejercer el derecho al crédito fiscal.

Que por su parte, el artículo 44 de la citada ley, modificado por Decreto Legislativo N° 950, establece que el comprobante de pago o nota de débito emitido que no corresponda a una operación real, obligará al pago del impuesto consignado en estos, por el responsable de su emisión; y el 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. Agrega que para tales 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 éste es inexistente o simulada, permitiendo determinar que nunca se efectuó la transferencia de bienes, prestación o utilización de servicios o contrato de construcción; y, (b) Aquella en que el emisor que figura en el comprobante de pago o nota de débito no ha realizado verdaderamente la operación, habiéndose empleado su nombre y documentos para simular dicha operación. En caso que el adquirente cancele la operación a través de los medios de pago que señale el Reglamento, mantendrá el derecho al crédito fiscal. Para lo cual, deberá cumplir con lo dispuesto en el Reglamento.

Que añade el precitado artículo que la operación no real no podrá ser acreditada mediante: 1) La existencia de bienes o servicios que no hayan sido transferidos o prestados por el emisor del documento; o, 2) La retención efectuada o percepción soportada, según sea el caso.

Que por su parte, el numeral 15.4 del del artículo 6 del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por el Decreto Supremo N° 29-94-EF, incorporado por el Decreto Supremo N° 130-2005-EF, dispone que respecto de las operaciones señaladas en el inciso b) del artículo 44 de la Ley, se tendrá en cuenta, entre otros, 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: i) utilizar los medios de pago y cumpla con los requisitos señalados 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.

Que a su vez, el numeral 2.3.1 del artículo 6 del citado reglamento, sustituido por el Decreto Supremo N° 137-2011-EF, establece que para sustentar el crédito fiscal el contribuyente deberá utilizar los siguientes

⁸ Publicado en el diario oficial El Peruano el 7 de julio de 2012, vigente desde el 1 de agosto de 2012.



Tribunal Fiscal

N° 09342-1-2022

medios de pago: i) transferencia de fondos; ii) cheques con la cláusula “no negociables”, intransferibles”, “no a la orden” u otro equivalente; y, 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° 29623⁹; 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 este Tribunal ha establecido en las Resoluciones N° _____ y _____, entre otras, que para tener derecho al crédito fiscal o a la deducción de gastos, no basta acreditar que se cuenta con los comprobantes de pago que respalden las operaciones efectuadas ni con su registro contable, sino que fundamentalmente es necesario demostrar que dichos comprobantes en efecto corresponden a operaciones reales o existentes, es decir, que se produjeron en la realidad. Asimismo, en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 00120-5-2002, 03708-1-2004 y 13687-1-2011 se ha establecido 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.

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

Que la Resolución N° _____ indica que tratándose de manera específica del inciso b) del mencionado artículo 44, que los contribuyentes deben contar con la documentación que demuestre en forma fehaciente y razonable que las operaciones en efecto se realizaron con aquel que figura como emisor del comprobante de pago o nota de débito y que si ello no es demostrado el adquirente mantendrá el derecho al crédito fiscal si hubiere cancelado la operación a dicho emisor a través de los medios de pago que señale el reglamento, acreditación que será de cargo de los contribuyentes, debiéndose, asimismo, cumplir con las restantes exigencias previstas en el anotado reglamento¹⁰.

Que de las normas citadas y criterios expuestos, se tiene que para que un comprobante de pago pueda sustentar válidamente el crédito fiscal para determinar el Impuesto General a las Ventas debe 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 establezca que las operaciones sustentadas en comprobantes de pago por compras de los contribuyentes del Impuesto General a las Ventas 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.

➤ Operaciones no reales según el inciso a) del artículo 44 de la Ley del Impuesto General a las Ventas

1. Javier Plascencia Segundo Richard

Que del Anexo N° 4 al Resultado del Requerimiento N° _____ y Anexo N° 9 al Resultado del Requerimiento N° _____ (fojas 14828 y 14980) se aprecia que las facturas del citado proveedor

⁹ Inciso modificado por el Decreto Supremo N° 047-2011-EF.

¹⁰ Similar criterio ha sido señalado en la Resolución N° _____



Tribunal Fiscal

N° 09342-1-2022

observadas por la Administración, cuyo detalle se señala en los indicados anexos, fueron emitidas por «adelanto de servicio de asesoramiento en el manejo del cultivo de pimiento morrón», «servicio de asesoramiento en el manejo del cultivo de pimiento morrón», «adelanto de asesoramiento en el manejo del cultivo de pimiento piquillo» y «servicio de asesoramiento en el manejo de cultivo de pimiento piquillo».

Que sobre el particular y según se ha dado cuenta precedentemente, la recurrente señaló que a efecto de incrementar su volumen de producción de materia prima realizó la siembra bajo la conducción del proveedor bajo análisis, para lo cual alquiló parcelas para el desarrollo de cultivos de pimientos morrón y piquillo en diferentes zonas de Pacanguilla, en la provincia de Chepén, Región La Libertad (fojas 14802 y 14804).

Que para sustentar la realidad de las operaciones observadas, la recurrente presentó, entre otros documentos, lo siguiente:

- Contratos por servicios de asesoría de control de las operaciones de cultivo y mano de obra generada en la preparación del cultivo y la cosecha para producción de pimiento piquillo y pimiento morrón, de 1 de agosto de 2016, 30 de enero de 2016 y 20 de febrero de 2017 (fojas 10659 a 10667, 10680 a 10687 y 9438 a 9446), celebrados entre la recurrente y el mencionado proveedor.

En virtud de dichos contratos las citadas partes acordaron que el proveedor, en su calidad de agricultor, se obligaba a llevar correctamente los cultivos de pimientos morrón y piquillo, desde la preparación de los plantines hasta la cosecha de la materia prima (pimientos morrón y piquillo), estando obligado a transferir a la recurrente el 100% de la producción, precisándose que esta última se comprometía a pagar al agricultor por el servicio de asesoría, control de operaciones de cultivo y mano de obra. A ese efecto, las partes acordaron valorizar los productos en función a sus calidades, fijándose un precio por calidad y tonelada. Acordaron, también, que a fin de viabilizar la producción y la actividad y asesoría del agricultor se le podría otorgar adelantos semanales, sujeto a los sustentos y justificaciones correspondientes, precisándose que los desembolsos de financiamiento se realizarían de acuerdo a un programa establecido por las partes¹¹, que sería pagado directamente por la recurrente a los proveedores de los insumos y materiales, servicios de preparación de los terrenos y la mano de obra.

Asimismo, se señaló la extensión de los cultivos objeto de servicio¹² y su ubicación, la que correspondía a la zona de Pacanguilla. Además se acordó que las liquidaciones de los gastos por los servicios contratados (asesoría, control de operaciones de cultivo y mano de obra) serían realizadas por la recurrente a semana cerrada y su pago se haría efectivo previa presentación de las facturas que sustentasen dicho pago. El Agricultor asumió, entre otras, la obligación de permitir la supervisión de cargo de la persona designada por la recurrente, de respetar y reportar el uso de pesticidas autorizados por la recurrente¹³ y de devolver a esta, en el plazo establecido, las jabas que le serían entregadas para el acomodo del producto.

Ahora bien, este Tribunal ha establecido en reiterada jurisprudencia, como las Resoluciones N° _____ y _____, que los contratos constituyen acuerdos de voluntades respecto de las obligaciones libremente adoptadas por las partes y que resultan en un instrumento relevante a efectos de conocer las prestaciones a las que se obligaron aquellas, sin embargo, en sí mismos no acreditan el cumplimiento efectivo de tales prestaciones, por lo que en el presente caso –con base en los acuerdos adoptados en el contrato de servicios celebrado por la recurrente y _____ corresponde analizar los demás elementos presentados como evidencia de la realización de los servicios establecidos en los contratos.

- Contratos de arrendamiento de parcelas agrícolas (fojas 1262 a 1280) para las campañas de pimientos morrón y piquillo, celebrados con:

¹¹ A foja 9434 consta el Anexo 3 al contrato de 20 de febrero de 2017, con el cronograma de adelantos en el caso del cultivo de pimiento morrón.

¹² En el caso del cultivo de pimiento morrón 28 y 40 hectáreas para el contrato del 30 de enero de 2016 y 20 de febrero de 2017, respectivamente, y en el caso del cultivo de pimiento piquillo 43 hectáreas.

¹³ A foja 9435 consta el Anexo 2 al contrato de 20 de febrero de 2017, con la lista de pesticidas autorizados en el caso del cultivo de pimiento morrón.



Tribunal Fiscal

N° 09342-1-2022

- de 3 de febrero de 2016 y ampliación de 2 de agosto de 2016 y 24 de febrero de 2017, poseionaria de la parcela agrícola de 13 hectáreas, denominada «Leticia», ubicada en el Sector Cerro Colorado-Pacanguilla, comprensión del distrito de Pacanga, Provincia de Chepén, Región La Libertad. Fechas de inicio de campaña 8 de febrero, 1 de setiembre de 2016 y 1 de marzo de 2017.
 - , de 3 de febrero de 2016 y ampliación de 2 de agosto de 2016, poseionario de la parcela agrícola de 15 hectáreas, denominada «El Carmen», ubicada en el sector de Cerro Colorado, jurisdicción de la Comunidad Campesina de Chepén, del Distrito de Chepén, Departamento de La Libertad. Fecha de inicio de campaña 8 de febrero y 1 de setiembre de 2016.
 - Romero Malca Palermo, de 3 de agosto de 2016, poseionario de la parcela agrícola de 3.6068 hectáreas, denominada «La Huaca», ubicada en el Sector Cerro Colorado-Pacanguilla, comprensión del distrito de Pacanga, Provincia de Chepén, Región La Libertad. Fecha de inicio de campaña 1 de setiembre de 2017.
 - y de 18 de agosto de 2016 y 24 de febrero de 2017, poseionarios de una parcela agrícola de 13 hectáreas, denominada «Fundo Don Mario», ubicada en el Sector Cerro Colorado-Pacanguilla, comprensión del distrito de Pacanga, Provincia de Chepén, Región La Libertad. Fecha de inicio de campaña 2 de setiembre de 2016 y 1 de marzo de 2017.
- Guías de remisión y tickets de pesaje (fojas 1305 a 1822), por el traslado de diversos kilos de pimientos morrón y piquillo; los que consignan, entre otros datos, como puntos de partida CC de Chepén, Sector Cerro Colorado, s/n Chepén, La Libertad y como domicilio de destino Av. Ricardo Bentín Mujica 901 – 903, Motupe, Lambayeque y destinatario a la recurrente, motivo del traslado (traslado entre establecimientos de una misma empresa), los datos del vehículo (marca, placa), los datos del chofer, el sello de recepción de la recurrente, el sello de control móvil de la SUNAT en algunas guías (fojas 1819, 1815, 1811, 1805, 1803, 1783, 1643, 1641, 1639, 1629, 1590, 1429, 1397, 1375, etc.) y unas rúbricas que corresponderían al transportista, a la autorización de salida y al visto bueno del responsable, en algunas guías se indica la procedencia de los productos: «1ra cosecha Arce – Lote 1» (fojas 1807, 1805, 1803, 1801, 1799, 1797, 1795, etc.), «1ra. Cosecha Lote I Cruzado» (fojas 1793, 1791, 1789, 1787, 1785, 1783, 1781, 1779, 1777, 1772, 1767, etc.), «Arce – Lote II, 2da. Cosecha» (foja 1770), «Arce – Lote I, 2da cosecha» (fojas 1761, 1763, etc.), «Pimiento Piquillo Rojo – Mario L1» (fojas 1472, 1470, 1466, 1460, 1462, etc.), «Pimiento Piquillo Rojo – Malca» (fojas 1449, 1447, 1399, 1397).
- Correos electrónicos cursados entre el proveedor y la auxiliar administrativa de costos de la recurrente, así como entre esta última y la administradora de la empresa del proveedor, entre junio de 2016 y junio de 2017 (fojas 451 a 522), a través de los cuales se aprecian diversas coordinaciones relativas a la remisión de facturas por el servicio de asesoramiento contratado, remisión de facturas por el alquiler de maquinarias, pago de almacén, transporte de fertilizantes a los campos, remisión de reporte de personal, etc., entre los cuales se puede mencionar el correo de 25 de abril de 2017 (foja 515) dirigido por la administradora de la empresa del proveedor (Verónica Pesantes Heros) a la auxiliar administrativa de costos de la recurrente () mediante el que le remite las facturas de gastos, así como la factura N° () por el consumo de energía de –arrendador de parcela– del 12 al 21 de abril de 2017; el correo del 28 de febrero de 2017 (foja 504) remitido por el proveedor () a enviando la proyección de gastos de personal para la semana del 27 al 4 de marzo de 2017 del proyecto pimiento morrón, apreciándose como adjunto un cuadro Excel «Reporte de Personal – PM-2.xls», los correos del 22 de noviembre de 2016 y 24 de enero de 2017 (fojas 485, 486, 502 y 501) de a remitiendo la factura de gastos de energía de la parcela de , apreciándose como adjunto las imágenes de dichos comprobantes, el correo del 10 de enero de 2017 (fojas 496 y 497) de de poniendo en su conocimiento que había incurrido en gastos de estiba de la materia prima pimiento, por lo que le remitía la factura N° , apreciándose como adjunto la imagen de dicho comprobante, el correo del 10 de enero de 2017 (fojas 494 y 495) de a través del cual le remite la factura adicional por servicios de transporte de personal en que había incurrido, debido al aumento del personal para cosecha, resultando necesario contratar una movilidad extra para el transporte del mencionado personal, así como la respuesta de aquella solicitándole el reporte de la factura dado que no contaba con ella, apreciándose como adjunto un cuadro Excel «Reporte de Personal Semana 25.xls 49K», el correo del 12 de noviembre de 2016 (fojas 482 y 483) de a



Tribunal Fiscal

N° 09342-1-2022

remitiendo la factura de los servicios de maquinaria agrícola, apreciándose como adjunto la imagen de dicho comprobante, el correo del 19 de octubre de 2016 (fojas 476 y 477) de Richard Plasencia de Yesenia Jiménez adjuntando las facturas de gastos de riego que realizó para la ampliación de la parcela de Arce, apreciándose como adjunto las imágenes de dichos comprobantes.

- Facturas, órdenes de trabajo, asientos contables, transferencias bancarias, listado de producción de pimientos, reporte de ventas (fojas 1281 a 1304, 1937 a 1944 y 10470 a 10658).

Que de lo expuesto, se tiene que con cargo a los contratos celebrados por Segundo Richard Javier Plasencia y la recurrente, el servicio contratado por esta a dicho proveedor consistió en la conducción de las operaciones de cultivo y cosecha de la producción de pimiento, por lo que la evidencia más plausible de la realización de dicho servicio –ante la imposibilidad de constatar la ejecución misma de las actividades de hacer en las que consistían, que resultarían en la prueba idónea– lo constituye la acreditación indirecta de su ejecución a través de la verificación de su resultado, esto es, la obtención de la producción, siendo que las guías de remisión por el traslado de dicho producto desde la zona de cultivo hacia los almacenes de la recurrente, antes referidas, las que entre otros elementos de verosimilitud contienen el sello del control móvil de la SUNAT, así como la procedencia de la producción que coincide con los titulares de las parcelas arrendadas, suponen una evidencia relevante del servicio de conducción agrícola contratado, al que se debe agregar la evidencia de los arriendos de las parcelas en los que se desarrollaron tales actividades agrícolas (elemento central para el desarrollo de la actividad contratada), así como los comprobantes por los gastos incurridos para tales actividades (alquiler de maquinaria, gastos por concepto de riego y energía, etc.) y las coordinaciones entre el proveedor y el personal de la recurrente a lo largo de los periodos de conducción agrícola, cuya evaluación conjunta permite concluir en la fehaciencia del servicio de conducción, cultivo y cosecha de productos agrícolas contratado.

Que en consecuencia, se establece que existe evidencia mínima razonable de la fehaciencia de los servicios realizados por el citado proveedor en favor de la recurrente.

Que cabe indicar que carece de relevancia referirse a los demás medios de prueba presentados, toda vez que estos dan cuenta del importe del servicio, de su registro contable y de reportes referidos al total de producción y ventas de pimiento, lo que no fue cuestionado por la Administración, habiendo centrado esta su observación en la falta de acreditación de la efectiva prestación del referido servicio de conducción, cultivo y cosecha de productos agrícola.

Que con relación a que no se habrían presentado informes técnicos y reportes del servicio prestado, corresponde reiterar que en el presente caso el servicio contratado consistió en la conducción, cultivo y cosecha de productos agrícolas, por lo que no resultan razonables para la acreditación de dichos servicios la existencia de informes técnicos y/o reportes de los servicios.

Que en cuanto a que no se presentó el sustento de las liquidaciones de los gastos realizados, se debe señalar que el reparo formulado por la Administración está referido a la fehaciencia del servicio prestado por el proveedor y no así al valor de mercado de los gastos incurridos, siendo que, tal como se ha dado cuenta, a efecto de acreditar la fehaciencia de los servicios de conducción, cultivo y cosecha de productos agrícolas para los cuales se incurrió en diversos gastos, tales como alquiler de maquinaria, riego, energía eléctrica, la recurrente ha proporcionado los correos electrónicos del proveedor del servicio adjunto a los cuales este remitió las facturas de aquellos gastos requeridos.

Que acerca de la falta de acreditación de la entrega al proveedor de las jabas, sacos o bins necesarios para el acomodo de los productos y su devolución a la recurrente no constituye, en opinión de esta instancia, un elemento determinante que enerve el resto de elementos indiciarios acerca de la fehaciencia del servicio, más aun si la existencia y utilización de los referidos depósitos se mencionan en las guías de remisión y los tickets de pesaje relativos al traslado de la producción de pimientos desde la zona de cultivo a los almacenes de la recurrente.

Que con relación a que no presentó el pago a los proveedores de los insumos y materiales, servicios de preparación de terrenos y mano de obra, los cuales eran asumidos por la empresa, de acuerdo a lo



Tribunal Fiscal

N° 09342-1-2022

establecido en el contrato, corresponde reiterar que el reparo formulado se refiere a la fehaciencia del servicio de conducción, cultivo y cosecha de productos agrícolas, existiendo evidencia, a través de las imágenes adjuntas a los correos aportados como prueba, de las facturas emitidas por tales proveedores de insumos y materiales, los que corroboran las actividades agrícolas desarrolladas.

Que en cuanto a que no se habría proporcionado correspondencia comercial que estableciera la relación del servicio pactado, ejecutado y facturado o informes y/o documentos referidos a la ejecución de los servicios contratados, que acreditaran la efectiva prestación de los servicios reparados, se debe reiterar que se ha proporcionado correspondencia electrónica entre el proveedor y la recurrente que dan cuenta de diversas coordinaciones acerca de las actividades agrícolas contratadas y que dada la naturaleza de los servicios contratados no resultaban pertinentes la elaboración de informes y/o documentos referidos a la ejecución de estos.

Que respecto a que los contratos por servicios no se encontraban legalizados, corresponde indicar que conforme al artículo 1755 y siguientes del Código Civil no se designa una forma específica para el contrato de prestación de servicios, pudiendo celebrarse por escrito sin la exigencia de firmas legalizadas, como pretende la Administración, siendo además que de acuerdo con el criterio establecido en la Resolución N° , el artículo 125 del Código Tributario no establece como requisito que los documentos presentados como medios probatorios sean de fecha cierta, por lo que este no es un motivo para desconocer la validez del aludido medio probatorio, respecto de la naturaleza del servicio contratado, así como de las obligaciones de las partes.

Que con relación a que las guías de remisión remitente no acreditaban la efectiva prestación del servicio observado y que no se presentaron las guías de remisión transportista, corresponde estarse a lo señalado precedentemente respecto a que, dada la naturaleza del servicio contratado, la evidencia atendible de su realización lo constituye la producción de pimientos obtenidos, por lo que las guías que acreditaban el traslado de tales bienes desde los centros de producción a los almacenes de la recurrente, contrario a lo sostenido por la Administración, sí constituyen un elemento indiciario del servicio observado, debiéndose agregar que, en el presente caso, la falta de exhibición de las guías de remisión transportista no enerva la veracidad de los traslados efectuados, habida cuenta de haber sido verificados por la propia Administración a través del control móvil, siendo que, en todo caso, tal omisión supone una infracción administrativa.

Que en cuanto a que los tickets de pesaje no eran controlados numéricamente y que carecían de firma o visto del responsable de su elaboración y no daban cuenta de la conformidad del proveedor y que casi en su totalidad determinaban un peso neto mayor al anotado en las guías de remisión remitente, lo que les restaba mérito probatorio, se debe tener en cuenta que los tickets de pesaje son documentos cuyo propósito es establecer el peso de determinada mercadería en un punto dado, para lo cual resulta relevante que contenga información relativa al vehículo, la fecha y hora de llegada al punto de pesaje, la mercadería, la guía que detalla esta y la fecha y hora de salida, no siendo pertinente intentar asemejarlo a otros documentos como una factura (numeración correlativa) o un contrato (firmas en señal de conformidad) y menos aún restarle validez porque establezca un peso diferente al de las guías de remisión, porque precisamente su objeto es contrastar el peso de la mercadería a la llegada al punto de pesaje y corresponderá analizar y verificar en cada caso tales discrepancias, lo que no es objeto de este reparo.

Que respecto a que los contratos de arrendamiento de parcelas agrícolas solo se refieren al arrendamiento de las hectáreas en las cuales se habría desarrollado el servicio observado, pero no acreditan la efectiva prestación del servicio observado, se debe indicar que el arrendamiento de las parcelas guarda una estrecha relación con el servicio observado, habida cuenta que este debía ejecutarse en extensiones de terreno, por lo que constituyen un elemento inicial fundamental a efectos de la acreditación del servicio de conducción, cultivo y cosecha, debiéndose estarse a lo señalado respecto a la existencia de informes o comunicaciones acerca del servicio desarrollado.

Que en cuanto a que de acuerdo a la información disponible en sus sistemas el proveedor Javier Plasencia Segundo Richard no habría contado con personal suficiente en planillas, se debe indicar que la sola evidencia de no contarse con personal bajo relación de dependencia no resulta suficiente para acreditar la no fehaciencia del servicio, toda vez que este pudo haberse prestado con el concurso de mano de obra



Tribunal Fiscal

N° 09342-1-2022

contratada bajo otro régimen de contratación.

Que en tal sentido, de la evaluación conjunta de la documentación presentada y los hechos expuestos se tiene que la recurrente aportó un mínimo de elementos de prueba que demuestran que la prestación de servicios en efecto se realizó con el proveedor observado, siendo que, por su parte, la Administración no sustentó adecuadamente su reparo, correspondiendo dejar este sin efecto el reparo al crédito fiscal por operaciones no reales por S/46 765,13 y S/120 926,71 y revocar la apelada en este extremo.

2. Negociaciones

Que conforme se aprecia del Anexo N° 2 al Resultado del Requerimiento N° (fojas 14877) las facturas del citado proveedor observadas por la Administración, cuyo detalle se señala en el indicado anexo, fueron emitidas por «servicio de cosecha y selección de mango Kent verde», «servicio de cosecha, selección y estiba», «servicio de cosecha, selección y estiba de mango Kent» y «cosecha, selección, estiba y desestiba de palta Hass».

Que a fin de sustentar la realidad de las operaciones observadas la recurrente presentó facturas, asientos contables, estados de cuenta bancarios, constancias de detracción y órdenes de compra (fojas 6028 a 6078, 13494 a 13551 y 2572 a 2712).

Que sobre el particular corresponde indicar que este Tribunal ha establecido en diversa jurisprudencia, tales como las Resoluciones N° , y , que los comprobantes de pago, su registro contable, las constancias de detracción no son suficientes para acreditar la prestación de los servicios previamente descritos y consignados en las facturas observadas, siendo necesaria la presentación de otros elementos como evidencia de la realización de los servicios.

Que acerca de las órdenes de compra presentadas, se debe señalar que no acreditan la realidad de las operaciones observadas, pues si bien se refieren a solicitudes de compra de palta Hass y mango Kent a Agroindustrial . (lo que coincide con la materia prima cuya cosecha, selección, estiba y desestiba se encargó al proveedor bajo análisis) no tienen otra información que permita vincularlas con los servicios observados de cosecha, selección, estiba y desestiba que debía brindar Negociaciones Jorge , no habiéndose proporcionado otro elemento probatorio de tales compras, de su traslado a la planta de la recurrente, de coordinaciones en cuanto a la cosecha y a quién se encargaría de esta, que permita vincularlas con las facturas observadas y las actividades que se describen.

Que en cuanto a la utilización de medios de pago (transferencias bancarias), que habrían servido para cancelar las operaciones bajo análisis, cabe señalar que dado que en el presente caso se ha concluido que los servicios observados constituyen operaciones no reales en virtud de lo establecido en el inciso a) del artículo 44 de la Ley del Impuesto General a las Ventas, carece de relevancia la evaluación de los referidos medios probatorios.

Que adicionalmente, se aprecia de autos que la Administración realizó cruce de información con el referido proveedor (fojas 195 a 406), no obstante, no pudo obtener de dichas actuaciones información y/o documentación fehaciente que acreditara los servicios que la recurrente alega haber recibido del citado proveedor, debido a que este proporcionó únicamente las facturas observadas, sus estados de cuenta bancaria, la denuncia policial por pérdida de registros, libros de actas y comprobantes, no habiendo proporcionado documentación alguna que acreditara la realización de los servicios observados.

Que si bien resulta razonable que la recurrente hubiera contratado los servicios de cosecha, selección, estiba y desestiba de materia prima a efectos del desarrollo de sus actividades, correspondía que presentara un mínimo de elementos de prueba que acreditaran tales servicios, lo que no ha ocurrido en el presente caso, por lo que corresponde mantener el reparo al crédito fiscal por operaciones no reales por S/90 205,33 y, en consecuencia, confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que con relación a lo alegado por la recurrente respecto a que existe un vicio de nulidad debido a que el reparo se sustenta en lo establecido en el artículo 18 que trata sobre causalidad, el artículo 19 del carácter



Tribunal Fiscal

N° 09342-1-2022

fidedigno y el artículo 44 de operaciones no reales lo cual la llevó a confusión a efectos de poder ejercer su derecho de defensa, debido a que no pudo establecer con claridad cuál fue la naturaleza y fundamentación del reparo, dado que se afirmó que no había acreditado la efectiva realización de las operaciones de servicios de los proveedores y simultáneamente se concluyó que dichas operaciones no eran causales en relación con su actividad comercial, lo que evidenciaría una contradicción, vulnerándose su derecho de defensa y el debido proceso, cabe indicar que de la revisión de los valores impugnados y anexos se advierte que, en el caso del reparo bajo análisis, este se ha sustentado en lo dispuesto en el inciso a) del artículo 44 de la Ley del Impuesto General a las Ventas, relativo a la realidad de las operaciones observadas, así como en los artículos 18 y 19 de la citada ley, siendo que estos últimos artículos no contradicen lo regulado por el artículo 44, toda vez que el artículo 18 se refiere a los requisitos sustanciales para la utilización del crédito fiscal mientras que el artículo 19 de la referida ley, modificado por las Leyes N° 29214 y 29215, aplicable al caso de autos, se refiere al derecho al crédito fiscal, negando su utilización en el caso de comprobante de pago o nota de débito que consigne datos falsos en lo referente a la descripción y cantidad del bien, servicio o contrato objeto de la operación y al valor de venta.

Que sin perjuicio de lo expuesto, corresponde señalar que la falta de acreditación de la fehaciencia de los servicios genera como consecuencia que la Administración no pueda evaluar la necesidad de estos –o lo que es lo mismo su causalidad–; así lo ha establecido este Tribunal en diversa jurisprudencia, tal como la Resolución N° _____, lo que no enerva que el punto central del reparo es la falta de fehaciencia de los servicios que dan origen a las facturas reparadas.

Que en relación con lo establecido en la Resolución N° _____, citada por la recurrente en su recurso de apelación, se debe indicar que en ella este Tribunal advirtió la existencia de una contradicción en el sustento del reparo que se consignaba en la resolución de determinación, toda vez que si bien en un primer momento se cuestionó la falta de documentación probatoria suficiente que acreditara la efectiva prestación del servicio, por otro lado se concluyó la determinación señalando que la recurrente no cumplió con acreditar la causalidad y la relación de los gastos con los ingresos del ejercicio¹⁴, lo que demostraba que ya no se cuestionaba la existencia del servicio prestado, sino la relación de causalidad con la generación de la renta gravada y su vinculación con los ingresos del ejercicio; sin embargo en el presente caso, conforme se ha dado cuenta, la Administración sólo cuestiona la falta de fehaciencia de los servicios que dan origen a las facturas reparadas, por lo que la citada resolución no resulta aplicable al caso de autos.

➤ Operaciones no reales según el inciso b) del artículo 44 de la Ley del Impuesto General a las Ventas

Que conforme se aprecia del Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento N° _____ (fojas 14878 a 14883) la Administración reparó las facturas emitidas por los proveedores Inversiones y Comercializaciones _____ y Negociaciones _____, detalladas en el citado Anexo, por la adquisición de diversa materia prima (maracuyá, limón, mango, palta).

Que de la revisión de los papeles de la fiscalización y las resoluciones de determinación impugnadas se advierte que la Administración no cuestiona la veracidad de las operaciones de compra en sí mismas, toda vez que el reparo al crédito fiscal se sustenta en que el verdadero proveedor o vendedor de la mercadería sería distinto a aquellos que emitieron los comprobantes de pago materia de análisis, razón por la cual invoca como base legal al inciso b) del artículo 44 de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

¹⁴ Así en el considerando pertinente de la mencionada Resolución se señaló lo siguiente: «Que en el Anexo N° 4 a la Resolución de Determinación N° _____ (foja 233), respecto al reparo por “gastos no sustentados fehacientemente – causalidad”, se ha señalado que: “De acuerdo al resultado del requerimiento, del análisis de la documentación e información presentada, se observa que la contribuyente presentó guías de remisión por el traslado de bienes a su domicilio fiscal..., sin embargo, en dichos documentos no se identifica la unidad de transporte (tipo de vehículo, placa de rodaje, propietario y/o transportista), en la que se efectuó el traslado de los bienes. Asimismo, se debe señalar que la contribuyente no ha exhibido guías de remisión respecto al traslado de los bienes al lugar donde se utilizaron los bienes, ni documentación que acrediten o identifiquen el establecimiento o local donde se utilizaron dichos bienes o servicios..., no exhibió ni presentó documentos tales como proformas, cotizaciones, presupuesto, valorizaciones de servicios, recibos, comprobantes de depósito en cuenta, estados de cuenta, ni documentación probatoria suficiente que acredite la efectiva prestación del servicio”, asimismo señala en el mismo Anexo N° 4 que “...no se encuentra sustentada con documentación fehaciente la relación de causalidad con la generación de la renta gravada de acuerdo a lo establecido en el artículo 37° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta”».



Tribunal Fiscal

N° 09342-1-2022

Que a fin de sustentar la realidad de las operaciones observadas la recurrente presentó, entre otros medios de prueba, lo siguiente:

1. **Inversiones y Comercializaciones** (fojas 1189 a 1260, 5531 a 6027, 8760 a 9257, 9258 a 9411 y 13591 a 13699):
 - Copia de las facturas observadas, las que consignan, entre otros datos, los bienes adquiridos (cantidad, procedencia, precio unitario, precio total) y en algunos casos las guías de remisión asociadas (fojas 9256, 9224, 9214, 9199, 9188, 9170, 9158, 9142, 9131, 9113, etc.).
 - Guías de remisión - remitente, las cuales consignan, entre otra información, el detalle de la mercadería trasladada (descripción, cantidad¹⁵, procedencia), punto de partida, punto de llegada, placa del vehículo de transporte (en algunos casos señala la marca, nombre del chofer y su número de licencia de conducir), fecha de inicio del traslado, datos del proveedor (número de RUC, domicilio fiscal), motivo del traslado; se aprecia además el sello de recepción de la mercadería (en algunas se incluye rúbrica) por parte de la recurrente y una rúbrica en representación del proveedor. En algunas guías se aprecia el sello de control de móvil de la SUNAT (fojas 8792, 8770 y 8767).
 - Tickets de pesaje, los cuales consignan, entre otra información, los datos de la recurrente como emisora del documento, número comercial, nombre del cliente (el que corresponde al emisor de las facturas observadas y de las guías de remisión emitidas), placa del vehículo, nombre del chofer, datos de la mercadería recibida (tipo de materia prima¹⁶, zona de procedencia, peso –en algunos casos se aprecia un porcentaje de descuento en el peso del insumo recibido–, guías de remisión vinculadas) que corresponde con la información de las guías de remisión, fecha y hora del pesaje, identificación del personal operador.
 - Liquidaciones de compra, las cuales incluyen, entre otra, información del tipo de mercadería a liquidarse, código del proveedor, fechas de entrega, número de órdenes de compra correspondiente, peso recibido en cada fecha, peso total recibido y total a pagar, la que coincide con la información de las facturas y con las de los tickets de pesaje; incluye rúbrica de representante de la recurrente y en algunas rúbricas del proveedor (fojas 9227, 9226, 9217, 9216, 9201, 9190, 9173, 9172, 9160, 8859, 8830, 8818, 8804, 8803, 8795, 8788, etc.).
 - Documentos internos de ingreso a almacén, los cuales indican el número de la orden de compra, la fecha de ingreso y la cantidad en kilos ingresada por tipo de materia prima.
 - Órdenes de compra, las cuales, entre otros datos, identifican al proveedor, el código y denominación de la materia prima solicitada, la cantidad en kilos, valor y condiciones de pago, las que coinciden con la información de las liquidaciones de compra.
 - Capturas de pantalla de registros contables, copia de estado de cuenta bancario, reportes conteniendo: relación de facturas por proveedor, importes, forma de pago (cheque, abono en cuenta), cuadros con información de las facturas observadas, guías de remisión – proveedor, documentos de ingreso a almacén, documentos de salida del Kardex, órdenes de compra, fechas de ingreso y salida de almacén, relación de facturas de venta asociadas a las órdenes de compra de materia prima.
2. (fojas 523 a 1169, 3526 a 5530, 6913 a 8759, 9258 a 9411 y 12953 a 13474):
 - Contrato de suministro de limón por un estimado de 2 500 toneladas de la campaña octubre 2016 a setiembre 2017.
 - Copia de las facturas observadas, las que consignan, entre otros datos, los bienes adquiridos (cantidad, procedencia, precio unitario, precio total).
 - Guías de remisión - remitente, las cuales consignan, entre otra información, el detalle de la mercadería trasladada (descripción, cantidad¹⁷, procedencia), punto de partida, punto de llegada, placa del vehículo de transporte (en algunos casos señala la marca y número de la licencia de conducir del chofer), fecha de inicio del traslado, datos del proveedor (número de RUC, domicilio fiscal) que es, además, el transportista, motivo del traslado; se aprecia además el sello de recepción de la mercadería (en algunas se incluye rúbrica) por parte de la recurrente y una rúbrica en representación del proveedor.
 - Tickets de pesaje, los cuales consignan, entre otra información, los datos de la recurrente como emisora

¹⁵ Las unidades de medida consideradas son kilos, número de jabas, número de mallas.

¹⁶ Limón, mango (variedades Haden, Kent, Edward, criollo y chato), maracuyá y palta Hass.

¹⁷ Las unidades de medida consideradas son kilos, número de jabas, número de mallas.



Tribunal Fiscal

N° 09342-1-2022

del documento, número comercial, nombre del cliente (el que corresponde al emisor de las facturas observadas y de las guías de remisión emitidas), placa del vehículo, nombre del chofer, datos de la mercadería recibida (tipo de materia prima¹⁸, zona de procedencia, peso –en algunos casos se aprecia un porcentaje de descuento en el peso del insumo recibido–, guías de remisión vinculadas) que corresponde con la información de las guías de remisión, fecha y hora del pesaje, identificación del personal operador.

- Liquidaciones de compra, las cuales incluyen, entre otra, información del tipo de mercadería a liquidarse, código del proveedor, fechas de entrega, número de guía de remisión, número de órdenes de compra correspondiente, peso recibido en cada fecha, peso total recibido y total a pagar, la que coincide con la información de las facturas y con las de los tickets de pesaje; incluye rúbrica de representante de la recurrente y en algunas rúbricas del proveedor (fojas 8495, 8494, 8449, 8448, 8395, 8394, 8364, 8363, 8340, 8339, 8310, 8286, 8285, 8284, 8207, 8206, etc.).
- Documentos internos de ingreso a almacén, los cuales indican el número de la orden de compra, la fecha de ingreso y la cantidad en kilos ingresada por tipo de materia prima.
- Órdenes de compra, las cuales, entre otros datos, identifican al proveedor, el código y denominación de la materia prima solicitada, la cantidad en kilos, valor y condiciones de pago, las que coinciden con la información de las liquidaciones de compra.
- Capturas de pantalla de registros contables, copia de estados de cuenta bancarios, detalle planilla de proveedores BCP, reportes conteniendo: relación de facturas por proveedor, importes, forma de pago (cheque, abono en cuenta), cuadros con información de las facturas observadas, guías de remisión – proveedor, documentos de ingreso a almacén, documentos de salida del Kardex, órdenes de compra, fechas de ingreso y salida de almacén, relación de facturas de venta asociadas a las órdenes de compra de materia prima.

3. (fojas 2713 a 3525, 6081 a 6912, 9258 a 9411 y 13552 a 13590):

- Copia de las facturas observadas, las que consignan, entre otros datos, los bienes adquiridos (cantidad, procedencia, precio unitario, precio total).
- Guías de remisión - remitente, las cuales consignan, entre otra información, el detalle de la mercadería trasladada (descripción, cantidad¹⁹, procedencia), punto de partida²⁰, punto de llegada, placa del vehículo de transporte (en algunos casos señala el nombre del chofer), fecha de inicio del traslado, datos del proveedor (número de RUC, domicilio fiscal), motivo del traslado; se aprecia además el sello de recepción de la mercadería (en algunas se incluye rúbrica) por parte de la recurrente y una rúbrica en representación del proveedor. En algunas guías se aprecia el sello de control de móvil de la SUNAT (fojas 6403, 6402, 6401, 6343, 6319), así como los datos del transportista (fojas 6403, 6402, 6401, 6396, 6333, 6332, 6319 y 6313).
- Tickets de pesaje, los cuales consignan, entre otra información, los datos de la recurrente como emisora del documento, número comercial, nombre del cliente (el que corresponde al emisor de las facturas observadas y de las guías de remisión emitidas), placa del vehículo, nombre del chofer, datos de la mercadería recibida (tipo de materia prima²¹, zona de procedencia, peso –en algunos casos se aprecia un porcentaje de descuento en el peso del insumo recibido–, guías de remisión vinculadas) que corresponde con la información de las guías de remisión, fecha y hora del pesaje, identificación del personal operador.
- Liquidaciones de compra, las cuales incluyen, entre otra, información del tipo de mercadería a liquidarse, código del proveedor, fechas de entrega, número de guía de remisión, número de órdenes de compra correspondiente, peso recibido en cada fecha, peso total recibido y total a pagar, la que coincide con la información de las facturas y con las de los tickets de pesaje; incluye rúbrica de representante de la recurrente y en algunas rúbricas del proveedor (fojas 6478, 6477, 6460, 6459, 6458, 6395, 6394, 6318, 6306, 6305, 6373, 6372, 6350, 6349, 6337, 6336, 6276, 6206 y 6182, etc.).
- Documentos internos de ingreso a almacén, los cuales indican el número de la orden de compra, la fecha de ingreso y la cantidad en kilos ingresada por tipo de materia prima.
- Órdenes de compra, las cuales, entre otros datos, identifican al proveedor, el código y denominación de

¹⁸ Limón, mango (variedades Haden, Kent, Edward, criollo y chato) y maracuyá.

¹⁹ Las unidades de medida consideradas son kilos, número de jabas, número de mallas.

²⁰ Se aprecia que las guías indican las zonas, caserío o fundo de partida (fojas 6473, 6469, 6468, 6464, 6405, 6403, 6402, 6289, 6207, 6208, 6209, 6144, 6177, 6129, 6102, 6104, 6109, etc.)

²¹ Limón, maracuyá, mango (variedades Haden, Kent, Edward, criollo y chato) y palta Hass.



Tribunal Fiscal

N° 09342-1-2022

la materia prima solicitada, la cantidad en kilos, valor y condiciones de pago, las que coinciden con la información de las liquidaciones de compra.

- Capturas de pantalla de registros contables, estados de cuenta bancarios, reportes conteniendo: relación de facturas por proveedor, importes, forma de pago (cheque, abono en cuenta), cuadros con información de las facturas observadas, guías de remisión – proveedor, documentos de ingreso a almacén, documentos de salida del Kardex, órdenes de compra, fechas de ingreso y salida de almacén, relación de facturas de venta asociadas a las órdenes de compra de materia prima.

Que de la valoración conjunta de la documentación antes indicada se establece que acredita la participación de los proveedores en las operaciones comerciales de venta de productos agrícolas a la recurrente, al existir documentos emitidos y firmados por los citados proveedores con el detalle de la materia prima transferida, existiendo, a su vez, coincidencia entre la información de los diversos documentos emitidos que demuestran el circuito completo de las adquisiciones de los productos agrícolas (órdenes de compra, tickets de pesaje, liquidaciones de compra, facturas) que acreditan el ingreso de tales materias primas procedentes de los proveedores observados a los almacenes de la recurrente.

Que ahora bien, la Administración desestima la participación de los mencionados proveedores en las citadas ventas de productos agrícolas sobre la base de las observaciones que se han señalado precedentemente, las que la llevan a cuestionar la realidad de las operaciones.

Que sin embargo, de la evaluación de las referidas observaciones se aprecia que estas no resultan concluyentes para demostrar que en el caso de las facturas observadas se estaría frente a operaciones no reales. Así, sostener que no está acreditada la vinculación con sus proveedores porque no se detalló ni precisó por intermedio de quien o con qué medios se vinculó con sus proveedores, ni presentó cotizaciones, proformas, presupuestos de otros proveedores, ni de los proveedores observados o porque no presentó números de contacto de los proveedores, correos electrónicos o cualquier otra información y documentación que permita acreditar la forma de vinculación con aquellos, corresponde indicar que ello resulta inexacto, habida cuenta que la recurrente proporcionó los números telefónicos de contacto de sus proveedores, los que, no obstante haber sido indicados como observación, fueron luego desestimados señalando que con ellos no se acreditaba la participación de los proveedores en las operaciones de compra observadas, advirtiéndose del escrito de respuesta que la recurrente contestó lo solicitado, señalando que coordinaba telefónicamente con sus proveedores titulares, a través de su jefe de departamento, sus necesidades semanales de compra de materia prima y que dado que se trataba de materias primas perecibles y que las adquisiciones estaban en función de muchas variables (rendimiento, plagas, clima, etc.) no era aplicable la solicitud de cotizaciones, proformas, presupuestos u otros a los proveedores o a otras empresas.

Que en cuanto a que las órdenes de compra son generadas con posterioridad al supuesto ingreso al almacén de los bienes adquiridos, no tienen firma o visto bueno del responsable de su elaboración o autorización, ni identifican la conformidad de los proveedores, se debe indicar que en su escrito de respuesta la recurrente ha explicado su proceso de adquisición y ha confirmado que tales documentos denominados «órdenes de compra» (pero que en rigor no son solicitudes previas de compra a los proveedores, como también lo indicó la recurrente) son emitidos por su sistema una vez recibida la materia prima e ingresada a su módulo de compra, el cual genera tales documentos manteniendo un número correlativo, el cual, como se ha indicado, es incorporado en las liquidaciones de compra, las que sí consignan las firmas de los proveedores, habiéndole proporcionado el nombre de su personal que elaboraba las órdenes de compra.

Que con relación a que no se firmaron contratos, cabe indicar que la propia Administración ha desestimado la pertinencia de los contratos, alegando, en los casos en los que la recurrente los ha presentado, que estos solo representan la instrucción o mandato para la obtención de un bien o servicio, mas no acreditaba la efectiva compra del bien o servicio reparado, por lo que no se entiende la utilidad de la observación; asimismo, en cuanto a que existe incongruencia entre lo señalado por la recurrente, quien sostuvo que no se habían firmado contratos, y lo detallado en algunas facturas emitidas por el proveedor Alcarazo Montes José Tomás, en las que se hace mención al contrato AIB-PN-003/2016, corresponde indicar, por un lado, que del tenor de la respuesta de la recurrente esta aludió a todos los proveedores (siendo que en el caso



Tribunal Fiscal

N° 09342-1-2022

de los otros dos proveedores no se suscribieron contratos) y, por otro, que la existencia de tal discrepancia en el caso específico de las compras de una de las materias primas adquiridas a dicho proveedor resulta desproporcionada para concluir a partir de ella en la irrealidad de las operaciones de compra de limón al mencionado proveedor. Asimismo, en cuanto a que en el mencionado contrato se señaló que la entrega de limón se realizaría en el centro de acopio del proveedor, mientras que las guías de remisión remitentes vinculadas a las facturas de compra observadas tenían como punto de llegada la dirección del almacén de la recurrente, corresponde señalar que de acuerdo a lo advertido por esta instancia de la información consignada en las guías de remisión (fojas 8499, 8498, 8497, 8496, 8490, 8488, 8486, 8484, 8482, 8480, 8478, 8476, 8474, 8472, 8470, 8468, 8466, 8464, 8462, 8388, 8387, 8386 y 8385, etc.) el citado proveedor actuó además como transportista, lo que se condice con la información de la consulta²² RUC del mencionado proveedor, en la que registra como actividades económicas el transporte de carga por carretera (principal) y la venta al por mayor de materias primas agropecuarias y animales vivos (secundaria).

Que con respecto a que las guías de remisión remitente presentaban inconsistencias, tales como que el domicilio de partida era diferente al domicilio fiscal del proveedor y no se consignó la dirección exacta del punto de partida, se debe señalar de acuerdo al Reglamento de Comprobantes de Pago resulta perfectamente posible que el punto de partida no coincida con el domicilio fiscal, constituyendo ambos la información mínima a consignarse en las guías de remisión; adicionalmente el hecho de que los puntos de partida en el presente caso –los que corresponden a parcelas de terreno en los que se acopia la mercadería a ser vendida a la recurrente– no permitan señalar una dirección exacta sino, por ejemplo, «CPM Filope s/n, distrito Olmos, provincia Lamb. Dep. Lamb», «CPM Siempre Viva s/n, distrito Bagua, Provincia Amazonas, Dep. Amazonas», «CPM Querpón s/n, distrito Olmos, provincia Lambayeque, Dep. Lambayeque», «CPM Insculas s/n, distrito Olmos, Provincia Lambayeque, Dep. Lambayeque», «CPM Cruce Vega s/n, distrito Tambogrande, Provincia Sullana, Dep. Piura», «Jr. Tacna s/n, distrito Chulucanas, provincia Piura, dep. Piura» (fojas 8385, 8384, 8383, 8382, 8378, 8375 y 8428) no significa que no se haya cumplido con señalar la información del punto de partida de los bienes. Asimismo, no resulta razonable que se pretenda cuestionar la totalidad de las operaciones de compra efectuadas por los proveedores observados porque algunas de las guías que emitieron adolecieran de información insuficiente (tales como dirección exacta, placas de los vehículos, número de licencia de conducir de los conductores, peso transportado, fecha de emisión posterior al comprobante de pago, fecha de inicio de traslado) si existe evidencia en las demás copias de las guías proporcionadas por tales proveedores de dicha información²³, siendo que la recurrente proporcionó en su respuesta al requerimiento de fiscalización los datos de la persona que recibió la mercadería cuya rúbrica aparece en algunas guías de remisión presentadas, debiéndose reiterar que de acuerdo al criterio establecido por este Tribunal se debe contar con un mínimo de documentación que acredite el traslado, lo que se cumple en el presente caso.

Que en cuanto a que los vehículos tenían una capacidad de carga útil menor a la cantidad trasladada o que no se encontraban autorizados para realizar el transporte de mercancías vía terrestre, corresponde señalar que tal deficiencia pone en evidencia la falta de formalidad del transporte de mercaderías en el país y podría tener incidencia en un cuestionamiento a la cantidad de mercadería adquirida, lo que no aplica en el presente caso en el que el reparo formulado por la Administración no está referido al costo de ventas, siendo que además, conforme lo ha indicado en resolución de intendencia apelada, esta no cuestiona el ingreso de la mercadería a los almacenes de la recurrente sino a quienes le habrían vendido tal mercadería.

Que respecto a que los tickets de pesaje no son controlados numéricamente, se debe indicar que de la revisión de los citados documentos efectuada en la presente instancia se aprecia que estos consignan un número comercial correlativo; asimismo, en cuanto que el peso neto consignado es modificado manualmente y en algunos casos puntuales es mayor al consignado en las guías de remisión debe reiterarse lo señalado precedentemente respecto al propósito de tales documentos, cual es verificar en un punto dado el peso de la mercadería trasladada, siendo que la verificación que habrían efectuado los operarios de recepción y de muestreo sobre la carga recibida habría dado lugar a los porcentajes de ajustes en el peso que se han consignado además del peso neto constatado por tales operarios y que han tenido incidencia en la liquidación de pago.

²² Recuperado en: <https://e-consultaruc.sunat.gob.pe/cl-ti-itmrconsruc/jcrS00Alias>

²³ Existiendo, incluso, guías verificadas por el control móvil de la SUNAT.



Tribunal Fiscal

N° 09342-1-2022

Que en cuanto a que las liquidaciones de compra no están controladas numérica ni cronológicamente, ni cuentan con conformidad de los proveedores, se debe indicar que de la revisión de tales documentos se aprecia que sí cuentan con la rúbrica de los proveedores en señal de conformidad y si bien no consignan número y fecha de documento la relación de fechas de ingreso de la mercadería, número de guía y número de orden de compra permiten su cotejo y su vinculación con las facturas de venta emitidas.

Que con relación a que no se presentaron las guías de remisión transportista por el traslado de los bienes, corresponde indicar que, en el presente caso, ese hecho resulta insuficiente para tener por no acreditado el traslado de los bienes y, consecuentemente, estimar como no reales las operaciones de compra a los proveedores observados.

Que respecto a que según la información disponible en sus sistemas los proveedores observados no habrían contado con personal suficiente, se debe indicar que de acuerdo a lo señalado por la Administración el proveedor Alcarazo Montes José Tomas contó con dos trabajadores en junio de 2016, tres en julio y agosto de 2016, cuatro de setiembre de 2016 a abril de 2017 y cinco en mayo de 2017, mientras que el proveedor Negociaciones . . . contó con cuatro trabajadores por el periodo junio de 2016 a mayo de 2017, y el proveedor Inversiones y Comercializaciones . . . contó con un trabajador dependiente siendo que aquella no ha indicado, con base en información del sector, cuál sería el número de personal suficiente para acreditar, a su juicio, las ventas de productos agrícolas a la recurrente.

Que en tal sentido, de la evaluación conjunta de la documentación presentada y los hechos expuestos se tiene que la recurrente aportó un mínimo de elementos de prueba que demuestran que las operaciones de compra en efecto se realizaron con los proveedores observados, siendo que, por su parte, la Administración no sustentó adecuadamente su reparo, correspondiendo dejar este sin efecto el reparo al crédito fiscal por operaciones no reales por S/203 753,46, S/1 110 694,23 y S/335 286,96 y revocar la apelada en este extremo, careciendo de objeto, en tal sentido, pronunciarse respecto de las nulidades alegadas.

RESOLUCIONES DE MULTA N° A

Que las Resoluciones de Multa N° a (fojas 15478 a 15499) fueron giradas por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, vinculadas al Impuesto General a las Ventas de junio de 2016 a abril de 2017.

Que el numeral 1 del artículo 178 del citado código, modificado por Decreto Legislativo N° 1311, establece 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 y el pago 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 toda vez que las Resoluciones de Multa N° a se sustentan en el reparo al crédito fiscal por operaciones con proveedor que no cuenta con renuncia vigente a la exoneración del Impuesto General a las Ventas, el que ha sido confirmado, por comprobantes de compras anotados en más de un periodo, aspecto no controvertido en la presente instancia, al débito fiscal por intereses compensatorios por contrato mutuo dinerario, el que se ha revocado y por operaciones no reales por adquisiciones de bienes y servicios alguno de los cuales está siendo confirmado y los demás revocados, corresponde emitir similar pronunciamiento y, en consecuencia, revocar la apelada en tal extremo, debiendo la Administración reliquidar la sanción contenida en las referidas resoluciones de multa.

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

RESUELVE:

REVOCAR la Resolución de Intendencia N° de 29 de marzo de 2019, en el extremo del



Tribunal Fiscal

N° 09342-1-2022

reparo a la base imponible del IGV relacionado con los por intereses compensatorios por contrato de mutuo dinerario y por operaciones no reales por adquisiciones de bienes por las facturas emitidas por los proveedores Inversiones y Comercializaciones ..., y Negociaciones . y de los servicios por las facturas emitidas por el proveedor Javier Plascencia Segundo Richard, y las Resoluciones de Multa N° a , debiendo la Administración proceder de acuerdo con lo señalado en la presente resolución; y **CONFIRMARLA** en lo demás que contiene.

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

ZÚÑIGA DULANTO
VOCAL PRESIDENTA

MEJÍA NINACONDOR
VOCAL

CHIPOCO SALDÍAS
VOCAL

Huertas Valladares
Secretaria Relatora (e)
CHS/HV/PM/rmh

Nota: Documento firmado digitalmente