



Tribunal Fiscal

N° 03972-11-2026

EXPEDIENTE N° : 16208-2023
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto General a las Ventas y Multas
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 24 de abril de 2026

VISTA la apelación parcial¹ presentada por , con RUC N° , contra la Resolución N° de 10 de agosto de 2023, emitida por la Intendencia Nacional de Impugnaciones de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, que declaró fundada en parte la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación N° , emitidas por Impuesto General a las Ventas de enero a octubre de 2020, y contra las Resoluciones de Multa N° , giradas por las infracciones tipificadas en el numeral 5 del artículo 177 y en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que la restricción horaria impuesta a la utilización de la mesa de partes virtual de la SUNAT constituye una barrera burocrática y se remite a lo señalado en la Resolución N° para sustentar dicho alegato.

Que bajo dicha premisa advierte que no se le puede sancionar con la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario, debido a que la documentación solicitada por la Administración fue presentada dentro del plazo vencimiento otorgado para dicho efecto.

Que respecto al reparo por operaciones no reales refiere que todas las adquisiciones efectuadas se destinaron a la ejecución de las obras contratadas por la Municipalidad Distrital de Anco (Ayacucho), siendo que la realidad de tales operaciones se sustenta a partir de la valoración conjunta de medios probatorios tales como sus comprobantes de pago, requerimientos de materiales, órdenes de compra, guías de remisión y vales de ingreso y salida de su almacén.

Que por su parte, la Administración señala que, como consecuencia del procedimiento de fiscalización parcial del Impuesto General a las Ventas de enero a octubre de 2020, reparó la deducción del crédito fiscal declarado por dicho tributo y periodos debido a que se detectaron operaciones no reales, remitiéndose para dicho propósito a lo previsto en el inciso a) del artículo 44 de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

Que con Carta N° (foja 1) y Requerimiento N° (fojas 5 y 6), la Administración inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización parcial del Impuesto General a las Ventas de enero a octubre de 2020, señalando como elemento del tributo a fiscalizar el crédito fiscal de adquisiciones y compras y como aspecto contenido en dicho elemento las operaciones de compras y las adquisiciones.

Que como resultado de dicho procedimiento, se emitieron las Resoluciones de Determinación N° (fojas 361 a 388), por el tributo y periodos fiscalizados, así como las Resoluciones de Multa N° (fojas 334 a 356), por las infracciones tipificadas en el numeral 5 del artículo 177 y en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

¹ La recurrente no impugna la resolución apelada en el extremo que dejó sin efecto la Resolución de Multa N° , girada por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 177 del Código Tributario.



Tribunal Fiscal

N° 03972-11-2026

Que en tal sentido, la controversia en el presente caso se circunscribe en determinar si los valores impugnados se encuentran conformes a ley.

Resoluciones de Determinación N°

Que según consta en el Anexo N° 2 a las Resoluciones de Determinación N° (foja 381), la Administración no efectuó reparos a la determinación del Impuesto General a las Ventas de enero, abril y mayo de 2020.

Que al respecto, los artículos 60 y 61 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, prescriben que la determinación de la obligación tributaria se inicia: 1. Por acto o declaración del deudor tributario; o, 2. Por la Administración Tributaria, sea por propia iniciativa o por denuncia de terceros, siendo que la determinación de la obligación tributaria efectuada por el deudor tributario está sujeta a fiscalización o verificación por la Administración, la que podrá modificarla cuando constate la omisión o inexactitud en la información proporcionada.

Que el artículo 75 del citado código dispone que, concluido el procedimiento de fiscalización o verificación, la Administración emitirá la correspondiente resolución de determinación, resolución de multa u orden de pago, si fuera el caso.

Que de conformidad con lo establecido en el artículo 76 del referido código, la resolución de determinación es el acto por el cual la Administración pone en conocimiento del deudor tributario el resultado de su labor destinada a controlar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, y establece la existencia del crédito o de la deuda tributaria.

Que el artículo 10 del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT, aprobado por Decreto Supremo N° 085-2007-EF, señala que el procedimiento de fiscalización concluye con la notificación de las resoluciones de determinación y/o, en su caso, de las resoluciones de multa, las cuales podrán tener anexos.

Que toda vez que en el procedimiento de fiscalización no se han realizado reparos al Impuesto General a las Ventas de enero, abril y mayo de 2020, se colige que no existe controversia con relación a las Resoluciones de Determinación N° las cuales han sido emitidas con la finalidad de dar por concluido el procedimiento de fiscalización, por lo que corresponde confirmar la resolución apelada en dicho extremo.

Resoluciones de Determinación N°

Que de la revisión del Anexo N° 02 de las Resoluciones de Determinación N°

(foja 381), se

aprecia que los reparos discutidos en autos se encuentran referidos a operaciones cuya realidad no fue fehacientemente acreditada al amparo de lo previsto en el inciso a) del artículo 44 de la Ley del Impuesto General a las Ventas de febrero, marzo, junio, julio, setiembre y octubre de 2020, por lo que es menester emitir pronunciamiento sobre el particular.

Que al respecto, 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° 1116, dispone que el crédito fiscal está constituido por el Impuesto General a las Ventas consignado separadamente en el comprobante de pago, que respalde la adquisición de bienes, servicios y contratos de construcción, o el pagado en la importación del bien o con motivo de la utilización en el país de servicios prestados por no domiciliados, siendo que solo otorgan derecho a crédito fiscal las adquisiciones de bienes, las prestaciones o utilidades de servicios, contratos de construcción o importaciones que reúnan los requisitos siguientes: a) Que sean permitidos como gasto o costo de la empresa, de acuerdo a la legislación del Impuesto a la Renta, aun cuando el contribuyente no esté afecto a este último impuesto y b) Que se destinen a operaciones por las que se deba pagar el referido Impuesto General a las Ventas.



Tribunal Fiscal

Nº 03972-11-2026

Que el artículo 44 de la citada ley, modificado por Decreto Legislativo N° 950, señala que el comprobante de pago o nota de débito que no corresponda a una operación real obligará al pago del impuesto consignado en éstos al responsable de su emisión, siendo que quien recibe el comprobante de pago o nota de débito no tendrá derecho al crédito fiscal o a otro derecho o beneficio derivado del Impuesto General a las Ventas originado por la adquisición de bienes, prestación o utilización de servicios o contratos de construcción.

Que el inciso a) del referido artículo 44 precisa que se considera operación no real 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, lo que permite determinar que nunca se efectuó la transferencia de bienes, prestación o utilización de servicios o contrato de construcción.

Que este Tribunal ha establecido en las Resoluciones N° 01807-4-2004 y 01145-1-2005, entre otras, que para tener derecho al crédito fiscal 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 corresponden a operaciones que se produjeron en la realidad.

Que asimismo, en las Resoluciones N° 06011-3-2010 y 08171-8-2015, se ha señalado que para determinar la fehaciencia de las operaciones realizadas por los deudores tributarios es necesario que, en principio, 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.

Que este Tribunal, en las Resoluciones N° 13687-1-2011 y 01233-1-2012, entre otras, ha establecido que si un reparo se origina en el hecho que un contribuyente no ha acreditado la realidad de sus operaciones, le corresponde a éste y no a la Administración la carga de la prueba, teniendo en consideración que el actuar de la Administración no se sustenta únicamente en observaciones o defectos detectados en los proveedores, sino básicamente en que el contribuyente, a quien corresponde la carga de la prueba, no ha acreditado la realidad de sus operaciones.

Que según lo establecido por este Tribunal en las Resoluciones N° 07174-3-2011 y 12183-3-2012, entre otras, cuando en virtud del inciso a) del artículo 44 de la Ley del Impuesto General a las Ventas se concluya que las operaciones observadas son inexistentes, los comprobantes de pago que respaldan dichas operaciones no dan derecho a crédito fiscal, sin importar si se utilizaron medios de pago.

Que de las normas citadas y criterios expuestos se tiene que para sustentar válidamente el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas, los comprobantes de pago deben corresponder a una operación real, siendo necesario acreditar la realidad de las transacciones realizadas directamente con los 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 de otro lado, de conformidad con lo dispuesto por los numerales 1 y 2 del artículo 17 del Reglamento de Comprobantes de Pago, aprobado por Resolución de Superintendencia N° 007-99/SUNAT, modificado por Resolución de Superintendencia N° 064-2006/SUNAT, la guía de remisión sustenta el traslado de bienes, siendo que este se puede realizar mediante transporte privado, cuando el transporte de bienes objeto de traslado es realizado, entre otros, por el propietario o poseedor, contando para ello con unidades propias de transporte, o mediante transporte público, esto es, cuando el servicio de transporte de bienes es prestado por terceros.

Que el artículo 18 del mencionado reglamento indica que cuando el traslado se realice bajo la modalidad de transporte privado, se deberá emitir una guía de remisión denominada "Guía de Remisión - Remitente" y cuando el traslado se realice bajo la modalidad de transporte público, se emitirán dos guías de remisión, una por el transportista, denominada "Guía de Remisión - Transportista", y otra por el propietario o poseedor de los bienes al inicio del traslado denominada "Guía de Remisión - Remitente".



Tribunal Fiscal

N° 03972-11-2026

Que asimismo, el artículo 19 del anotado reglamento, modificado por la aludida resolución de superintendencia, dispone que independientemente de que el transporte se realice bajo la modalidad de transporte privado o público, la guía de remisión del remitente debe contener, como información no necesariamente impresa, entre otros requisitos, los datos de identificación de la unidad de transporte y del conductor, como son la marca, número de placa del vehículo y el número de licencia de conducir del chofer que participa en el transporte de los bienes.

Que en dicho contexto, mediante el punto 2 del Anexo N° 02 al Requerimiento N° (fojas 18 a 20), la Administración solicitó a la recurrente que acredite la realidad de las operaciones que habrían sido celebradas con los proveedores

.., las cuales se encontraban detalladas en el Anexo N° 03 de dicho requerimiento (foja 21), siendo que para dicho propósito debía adjuntar medios probatorios tales como comprobantes de pago, medios de pago, cotizaciones, proformas, órdenes de compra o de servicio, guías de remisión, partes de ingreso y salida de almacén, así como documentación complementaria que coadyuve a sustentar la fehaciencia de dichas operaciones.

Que mediante expediente ingresado el 17 de noviembre de 2022 (foja 216), la recurrente adjuntó sus comprobantes de pago, documentación contable, guías de remisión, vouchers de depósito y órdenes de compra a efectos de sustentar la realidad de sus operaciones.

Que en el punto 2 del Anexo N° 02 al Resultado del Requerimiento N° (fojas 224 a 235), la Administración indicó que la recurrente presentó copia de sus comprobantes de pago, vouchers de depósito, guías de remisión y órdenes de compra, no obstante, señaló que la aludida documentación no sustentaba la fehaciencia de las operaciones detalles en el Anexo N° 03 al Requerimiento N° , debido a que la valoración conjunta de dicha documentación no permitía acreditar la entrega de los bienes que refiere haber adquirido aquella, precisando que los vouchers bancarios solo evidenciaban la realización de una transacción financiera, las órdenes de compra únicamente demostraban la existencia de un pedido de mercadería y las guías de remisión no contaban con una certificación que permitiese corroborar la entrega y recepción de la mercadería que se habría adquirido, incumpliendo además con las disposiciones previstas en el Reglamento de Comprobantes de Pago.

Que es menester precisar que antes del cierre del procedimiento de fiscalización se adjuntaron documentos denominados "vales entrada y salida de almacén" y "requerimientos de compra", los cuales fueron evaluados por la Administración en el Anexo N° 03 de las Resoluciones de Determinación N°

(fojas 382 a 386), indicándose que carecían de mérito para sustentar la fehaciencia de las operaciones observadas por la Administración, debido a que los requerimientos de compra no acreditaban que tales operaciones se hubiesen llevado a cabo, al tratarse de documentos de carácter preparatorio, indicando además que no existían elementos de convicción que permitiesen certificar que las personas que suscribieron los vales de ingreso y salida del almacén mantenían una relación laboral con la recurrente.

Que al respecto, la recurrente sostiene que la valoración conjunta de medios probatorios tales como sus comprobantes de pago, guías de remisión, órdenes de compra, requerimientos, vouchers de depósito y vales de ingreso y salida del almacén, los cuales se encuentran insertos en el CD (disco compacto) que obra a foja 667, acreditan de forma fehaciente la realización de las operaciones observadas por la Administración.

Que tal como se detalla en Anexo N° 04 a las Resoluciones de Determinación N° (foja 387), los comprobantes de pago observados por la Administración corresponden a la adquisición de materiales de construcción efectuada a los proveedores

.., que se detallan a continuación:

Proveedor	Factura	Observación
	(foja 27)	Se adjunta la Guía de Remisión N° (foja 756)



Tribunal Fiscal

Nº 03972-11-2026

	(foja 35)	La GRR (foja 36) no consigna información referida a la unidad de transporte y conductor del vehículo.
	(foja 38)	La GRR (foja 39) no consigna información referida a la unidad de transporte y conductor del vehículo.
	(foja 41)	La GRR (foja 42) no consigna información referida a la unidad de transporte y conductor del vehículo.
	(foja 44)	La GRR (foja 45) no consigna información referida a la unidad de transporte y conductor del vehículo.
	(foja 47)	La GRR (foja 48) no consigna información referida a la unidad de transporte y conductor del vehículo.
	(foja 50)	La GRR (foja 51) no consigna información referida a la unidad de transporte y conductor del vehículo.
	(foja 53)	La GRR (foja 54) no consigna información referida a la unidad de transporte y conductor del vehículo.
	(foja 56)	La GRR (foja 57) no consigna información referida a la unidad de transporte y conductor del vehículo.
	(foja 60)	La GRR (foja 61) no consigna información referida a la unidad de transporte y conductor del vehículo.
	(foja 63)	La GRR (foja 64) no consigna información referida a la unidad de transporte y conductor del vehículo.
	(foja 66)	La GRR (foja 67) no consigna información referida a la unidad de transporte y conductor del vehículo.
	(foja 69)	La GRR (foja 70) no consigna información referida a la unidad de transporte y conductor del vehículo.
	(foja 72)	La GRR (foja 73) no consigna información referida a la unidad de transporte y conductor del vehículo.
	(foja 75)	La GRR (foja 76) no consigna información referida a la unidad de transporte y conductor del vehículo.
	(foja 78)	La GRR (foja 79) no consigna información referida a la unidad de transporte y conductor del vehículo.
	(foja 81)	La GRR (foja 82) no consigna información referida a la unidad de transporte y conductor del vehículo.
	(foja 84)	La GRR (foja 85) no consigna información referida a la unidad de transporte y conductor del vehículo.
	(foja 87)	La GRR (foja 88) no consigna información referida a la unidad de transporte y conductor del vehículo.
	(foja 90)	Se adjuntan las Guías de Remisión N° (fojas 749 a 755).
	(foja 92)	
	(foja 94)	
	(foja 96)	
	(foja 98)	
	(foja 100)	
	(foja 102)	Se adjunta la Guía de Remisión N° (foja 103)

GRR: Guía de remisión del remitente.

Que en ese orden de ideas, es menester evaluar la documentación que obra en el expediente a efectos de dilucidar si dicho acervo probatorio sustenta la realidad de las operaciones observadas por la Administración.

(i) E.I.R.L. y

Que respecto a la presentación de los comprobantes de pago emitidos por , cabe precisar que dichos documentos y su registro contable no bastan para sustentar la realidad de las operaciones detalladas en estos, por lo que corresponde continuar con el análisis de la documentación adicional presentada por la recurrente a efectos de verificar si permite sustentar la realidad de las operaciones reparadas.



Tribunal Fiscal

N° 03972-11-2026

Que a su vez, se verifica que la recurrente presentó copia de constancias de pago², empero cabe precisar que tales documentos únicamente acreditarían la cancelación de los comprobantes de pago observados, constituyéndose en indicios que conllevan a demostrar la realización de una transacción financiera entre aquella y terceros, pero no permiten sustentar la efectiva realización de las operaciones reparadas por la Administración.

Que asimismo, de autos se verifica que la recurrente presentó órdenes de compra y requerimientos de materiales³, mediante los que pretende otorgar trazabilidad a su proceso de adquisición de compra de materiales de construcción, no obstante, se advierte que dichos medios probatorios corresponden a documentos de carácter preparatorio mediante los que únicamente se formula un pedido de mercadería, por lo que a fin de sustentar de manera fehaciente las adquisiciones que habrían sido efectuadas, aquella debió adjuntar documentación adicional que acredite el traslado, recepción, entrega y/o puesta a disposición de los bienes descritos en las facturas emitidas por los proveedores observados por la Administración.

Que a mayor abundamiento, en la Resolución N° 03209-1-2022 se ha señalado que las órdenes de compra elaboradas por los propios recurrentes carecen de mérito para sustentar la fehaciencia de las adquisiciones reparadas por la Administración cuando solo dan cuenta que se habrían solicitado bienes sin consignar su fecha de recepción ni incluir alguna otra información que acredite la recepción de los bienes, advirtiéndose así que tales circunstancias restan credibilidad a los citados documentos, máxime cuando la recurrente no ha adjuntado documentación que demuestre de forma verosímil cómo se efectuó la notificación de tales documentos (ya sea a través de correspondencia electrónica u otros medios).

Que respecto a las guías de remisión que obran en el expediente es preciso indicar que en dichos documentos no se consignaron los datos del vehículo con el que se habría realizado el transporte (marca de la unidad y placa de rodaje) ni los datos del conductor (nombre y licencia de conducir), incumpliendo así los requisitos previstos en el artículo 19 del Reglamento de Comprobantes de Pago, siendo que tampoco se consignaron los datos del personal de la recurrente que habría recibido los referidos bienes en su representación, advirtiéndose así que lo antes expuesto le resta mérito probatorio a tales guías de remisión a efectos de sustentar de manera fehaciente el traslado de las adquisiciones acotadas por la Administración⁴.

Que si bien en el expediente obran guías de remisión remitente adicionales⁵, es preciso indicar que dichos documentos carecen de mérito para desvirtuar el reparo formulado por la Administración, al haberse identificado que corresponden a un juego de guías de remisión paralelo mediante el que se pretende sustentar el traslado de la mercadería que refiere haber adquirido la recurrente, advirtiéndose que existen tanto las guías de remisión emitidas por sus proveedores (las cuales incumplen los requisitos contemplados en el Reglamento de Comprobantes de Pago) como las guías de remisión emitidas por la propia recurrente, las cuales de forma manuscrita habrían cumplido con consignar los requisitos formales observados por la Administración, siendo que dicha dualidad en la presentación de las guías de remisión resta verosimilitud a la explicación ofrecida por la recurrente, en tanto no es posible certificar con precisión cuáles fueron las guías de remisión emitidas para sustentar el traslado de los bienes que habrían sido adquiridos a sus proveedores.

Que a modo de ejemplo, respecto a la Factura N° (foja 35), emitida por
., para sustentar la compra de 1500 unidades de varillas de fierro (de 5/8, 1/2 y 3/8), se aprecia que el traslado de dichos bienes habría sido efectuado conforme a lo indicado en la Guía de Remisión Remitente N° (foja 36), la cual no cumple con los requisitos previstos en el Reglamento de Comprobantes de Pago, empero también obra en el expediente la Guía de Remisión Remitente N° (foja 757), en la cual recién se consigna la información omitida para sustentar el traslado de dicha mercadería.

² Insertas en el CD que obra a foja 667.

³ Insertas en el CD que obra a foja 667.

⁴ Criterio similar fue expuesto en la Resolución N° 00991-11-2024.

⁵ Insertas en el CD que obra a foja 667.



Tribunal Fiscal

N° 03972-11-2026

Que asimismo, con relación a la Factura N° (foja 75), emitida por para sustentar la compra de 3000 unidades de varillas de fierro (de 5/8, 1/2 y 3/8), se aprecia que el traslado de dichos bienes habría sido efectuado conforme a lo indicado en la Guía de Remisión Remitente N° (foja 76), la cual no cumple con los requisitos previstos en el Reglamento de Comprobantes de Pago y refiere que el traslado se realizó el 2 de marzo de 2020, empero también obra en el expediente la Guía de Remisión Remitente N° (foja 758), en la cual recién se consigna la información omitida para sustentar el traslado de dicha mercadería y se indica que el transporte de dichos bienes se llevó a cabo el 16 de marzo de 2020, advirtiéndose así la presencia de inconsistencias que restan mérito probatorio a la documentación ofrecida por la recurrente.

Que si bien la recurrente refiere en su escrito de apelación (foja 703) que sus proveedores le entregaron guías de remisión incompletas, debido a que aún no se encontraba definido quién se iba a encargar de realizar el traslado de la mercadería y que con posterioridad decidió ella misma encargarse de dicho transporte y por ello emitió nuevas guías de remisión remitente, es menester indicar que dicho alegato no se encuentra documentariamente sustentado y no justifica la emisión de guías de remisión paralelas, máxime cuando la entrega de guías de remisión "en blanco" o parcialmente llenadas representa una modalidad irregular para sustentar el traslado de bienes que no cuenta con respaldo normativo que avale dicho proceder.

Que bajo dicha premisa, la presentación de las guías de remisión del transportista⁶ que fueron anexadas al expediente tampoco coadyuva a sustentar el reparo formulado por la Administración, en tanto no es posible vincularlas con alguna de las guías de remisión del remitente, apreciándose incluso que el casillero diseñado para consignar dicha información ha sido dejado en blanco.

Que siendo ello así, al no encontrarse acreditado el traslado de los bienes que habrían sido adquiridos a los proveedores, es menester colegir que tampoco existe fehaciencia respecto a la entrega y puesta a disposición de dicha mercadería, siendo que tal circunstancia no se ve enervada por la presentación de documentación de carácter interno (vales de ingreso al almacén)⁷ que de forma nominal indican que dichos bienes habrían ingresado a los almacenes de la recurrente, en tanto en autos no obra documentación cuya valoración conjunta permita otorgar trazabilidad a dicha operación y contrastar la validez de la información consignada en los referidos medios probatorios.

Que en ese orden de ideas, es preciso indicar que el cuadro explicativo elaborado por la recurrente (fojas 527 a 550), no ofrece información adicional que permita desvirtuar el reparo formulado por la Administración, en tanto se limita a replicar la información de los medios probatorios evaluados en los considerandos precedentes, siendo necesario destacar que la documentación de carácter interno elaborada por la recurrente carece de mérito probatorio para desestimar las observaciones de la Administración al no estar complementada con documentación adicional que permita contrastar dicha información.

Que en efecto, cabe indicar que conforme se señala en la Resolución N° 02165-11-2023, la documentación de carácter interno elaborada por los propios contribuyentes carece de mérito probatorio para desestimar las observaciones de la Administración cuando no es complementada con documentación adicional que permita corroborar la información consignada en tales documentos, circunstancia que precisamente acaece respecto a los referidos medios probatorios ofrecidos por el recurrente en tanto dichas instrumentales únicamente contienen una referencia enunciativa a la presunta recepción de los bienes que aduce haber adquirido la recurrente, empero dicha explicación no es complementada con medios probatorios que certifiquen el traslado efectivo de dichos bienes hacia sus instalaciones.

Que aunado a ello, es preciso indicar que documentos tales como el Reporte PLAME de la recurrente de enero a octubre de 2020 (fojas 571 a 580) y las boletas de pago de en los que se les identifica como trabajadores de uno de los presuntos transportistas de la recurrente (fojas

⁶ Insertas en el CD que obra a foja 667.

⁷ Insertas en el CD que obra a foja 667.



Tribunal Fiscal

Nº 03972-11-2026

551 a 570), no desvirtúan el reparo formulado por la Administración, en tanto la acreditación del vínculo laboral que habrían mantenido dichos colaboradores no demuestra la realidad de las adquisiciones que aduce haber efectuado aquella en virtud de las observaciones detalladas en los considerandos precedentes⁸.

Que en dicho contexto, la recurrente debió aportar documentación que acredite las coordinaciones, traslado, entrega y puesta a disposición de los materiales de construcción que refiere haber adquirido, a efectos de demostrar la realidad de tales operaciones, presentando para dichos efectos documentos tales como guías de remisión válidamente emitidas por todas sus operaciones, cotizaciones, proformas, contratos o liquidaciones en las que se verifique la cantidad y calidad de materiales requeridos, coordinaciones o correspondencia electrónica que evidencie las gestiones efectuadas ante sus proveedores, entre otra documentación que otorgue trazabilidad a dichas operaciones y permita concluir que nos encontramos frente a operaciones reales; no obstante, aquella se limitó a ofrecer explicaciones genéricas sin el adecuado respaldo probatorio.

Que siendo ello así, se concluye que la recurrente no presentó documentación que acredite la realidad de las operaciones acotadas, por lo que estas corresponden a operaciones no reales, en virtud de lo establecido en el inciso a) del artículo 44 de la Ley del Impuesto General a las Ventas y, en tal sentido, se colige que el reparo materia de análisis fue formulado con arreglo a ley, por lo que corresponde mantenerlo y confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que si bien la recurrente aduce que resultaba razonable y lógico que hubiese adquirido materiales de construcción a efectos de desarrollar con normalidad las actividades empresariales a las que se dedica, insertando en su escrito de apelación una captura de pantalla del acta de entrega correspondiente a las obras contratadas por la Municipalidad de Anco (fojas 700 y 701), dicho argumento no desvirtúa la acotación planteada, debido a que en el expediente no obran medios probatorios que demuestren la efectiva realización de las operaciones materia del presente reparo, siendo menester destacar que el hecho que aquella hubiese efectuado operaciones comerciales con sus clientes no valida automáticamente la fehaciencia de las operaciones celebradas con los proveedores observados, en tanto dicha circunstancia tuvo que ser respaldada con documentación complementaria que acredite la realización de dichas operaciones, demostrando la trazabilidad de su proceso de adquisición de materiales de construcción y, pese al requerimiento expreso de la Administración, no se presentó la documentación probatoria respectiva.

(ii)

S.A.C.

Que al respecto, es preciso indicar que en el expediente sí obra documentación de sustento que razonablemente acredita la realización de las operaciones celebradas con

., en tanto se ha identificado la existencia de medios probatorios que otorgan trazabilidad al proceso de adquisición, traslado y recepción de los materiales de construcción efectuado por la recurrente.

Que en efecto, de forma complementaria a los comprobantes de pago, se aprecia que la recurrente adjuntó los requerimientos de materiales que evidencian la necesidad de compra de los bienes observados por la Administración, las órdenes de compra emitidas a sus proveedores para que programen la transferencia de los materiales requeridos, las guías de remisión que acreditan el traslado de dichos bienes, las cuales cumplen con los requisitos previstos en el Reglamento de Comprobantes de Pago y no presentan las inconsistencias detectadas respecto a los demás proveedores, así como los vales de ingreso al almacén que sustentan la recepción de la mercadería entregada⁹.

⁸ Cabe precisar que si bien los reportes PLAME fueron calificados como medios probatorios extemporáneos, corresponde emitir pronunciamiento sobre su mérito probatorio, debido a que se trata de información que obra en los archivos de la Administración.

⁹ La referida documentación se encuentra inserta en el CD que obra a foja 667.



Tribunal Fiscal

N° 03972-11-2026

Que siendo ello así, al haberse identificado suficientes elementos de convicción que demuestran que las operaciones observadas por la Administración se encuentran debidamente sustentadas y, por ende, son reales, es menester revocar dicho extremo de la resolución apelada.

Que ahora bien, dado que las Resoluciones de Determinación N°

contienen reparos que han sido revocados y reparos que han sido confirmados en la presente instancia, es menester revocar dicho extremo de la resolución apelada y disponer que la Administración reliquide dichos valores en virtud de lo expuesto en la presente resolución.

Resolución de Determinación N°

Que de la revisión de los Anexos N° 01 y 02 a la Resolución de Determinación N° (fojas 380 y 381), se aprecia que la Administración no formuló reparos a la determinación del crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de agosto de 2020, empero, detectó una omisión por el importe de S/ 49,00, la cual se generó como consecuencia de la diferencia entre el impuesto determinado por la Administración (S/ 3 632,00) y el tributo pagado por la recurrente (S/ 3 583,00).

Que ahora bien, dado que en esta instancia se verifica que dicha omisión ha sido determinada conforme a ley y que la recurrente no ha ofrecido ningún argumento de sustento sobre el particular, es menester confirmar dicho extremo de la resolución apelada.

Resoluciones de Multa N°

Que las Resoluciones de Multa N° (fojas 334 a 352) fueron emitidas por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, vinculadas con la determinación del Impuesto General a las Ventas de febrero, marzo, junio, julio, setiembre y octubre de 2020.

Que el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo N° 1311¹⁰, 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 dado que las Resoluciones de Multa N° se sustentan en los reparos a la determinación del Impuesto General a las Ventas de febrero, marzo, junio, julio, setiembre y octubre de 2020, contenidos en las Resoluciones de Determinación N°

, habiendo la presente instancia mantenido unos reparos y revocado otros, procede emitir similar pronunciamiento respecto de las anotadas resoluciones de multa, correspondiendo revocar la resolución apelada en este extremo, a efectos que la Administración proceda a reliquidar las sanciones correspondientes.

Resolución de Multa N°

Que la Resolución de Multa N° (fojas 353 a 356) fue girada por la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario, consignándose que la referida infracción fue cometida el 7 de febrero de 2022.

Que el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario prescribe que constituye infracción no proporcionar la información o documentos que sean requeridos por la Administración sobre sus actividades o las de terceros con los que guarde relación o proporcionarla sin observar la forma, plazos y condiciones que establezca la Administración Tributaria.

¹⁰ Publicado el 30 de diciembre de 2016.



Tribunal Fiscal

N° 03972-11-2026

Que la Tabla I de Infracciones y Sanciones del aludido código, modificado por el Decreto Legislativo N° 1270, aplicable a personas y entidades generadoras de renta de tercera categoría, incluidas las del Régimen MYPE Tributario, señala que la referida infracción se encuentra sancionada con una multa equivalente al 0,3% de los ingresos netos (IN), precisándose en la Nota 11 de la mencionada tabla que cuando la sanción sea calculada en función de los ingresos netos (IN) anuales, el importe de la multa no podrá ser menor a 10% de la UIT ni mayor a 12 UIT.

Que el Anexo II del Reglamento del Régimen de Gradualidad aplicable a las infracciones del Código Tributario, aprobado por Resolución de Superintendencia N° 063-2007/SUNAT, respecto de la infracción prevista por el numeral 5 del artículo 177 del citado código, indica que si se subsana la infracción antes que surta efecto la notificación del requerimiento de fiscalización o del documento en el que se le comunica al infractor que ha incurrido en infracción, según sea el caso, se aplicará una rebaja del 80% si no se efectúa el pago de la sanción, y de 90% con pago, mientras que si se subsana la infracción dentro del plazo otorgado por la SUNAT para tal efecto, contado desde que surta efecto la notificación del requerimiento de fiscalización o del documento en el que se comunica al infractor que ha incurrido en infracción, según corresponda, se aplicará una rebaja del 50% sin pago y del 70% con pago de la multa.

Que en las Resoluciones N° 12189-3-2009 y 01326-8-2012 se ha establecido que la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario se encuentra relacionada con no proporcionar información y documentación que la Administración le pudiera solicitar, estando referida a casos tales como lista de proveedores, análisis de costos, entre otros, es decir, información que los contribuyentes se encuentran obligados a preparar ante una solicitud de la Administración.

Que en dicho contexto, se aprecia que mediante el punto 3 del Requerimiento N° (foja 5), la Administración solicitó a la recurrente que proporcione un análisis mensual de la determinación del IGV (crédito fiscal, saldo a favor y/o compensaciones) y/o saldo a favor del exportador y saldo a favor materia de beneficio, de corresponder, siendo que dicha documentación debía ser presentada el 7 de febrero de 2022 a través de SUNAT Operaciones en Línea.

Que en el punto 3 del Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° (foja 9), se dejó constancia que la recurrente no proporcionó lo solicitado, por lo que se advierte que incurrió en la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario.

Que en el punto 2 del Anexo N° 01 del Requerimiento N° (foja 12), se aprecia que la Administración solicitó a la recurrente cumplir con proporcionar la información que no fue presentada al dar respuesta al Requerimiento N° , a efectos de subsanar la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario y permitir su acogimiento al Régimen de Gradualidad.

Que no obstante, en el punto 2 del Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° (foja 221), se dejó constancia que al cierre de dicho requerimiento la recurrente no cumplió con presentar la información solicitada, por lo que aquella no logró subsanar la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario y no se acogió al Régimen de Gradualidad.

Que por lo antes expuesto, se encuentra acreditado que la recurrente incurrió en la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario, y al verificarse que tampoco subsanó la infracción anotada, se colige que la resolución de multa materia de análisis se encuentra emitida conforme a ley y, por ende corresponde confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que si bien la recurrente sostiene que la restricción horaria impuesta a la utilización de la mesa de partes virtual de la SUNAT constituye una barrera burocrática, es preciso señalar que la actuación de la Administración durante la tramitación del procedimiento de fiscalización se encontraba acorde con lo dispuesto en el artículo 2 de la Resolución de Superintendencia N° 077-2020/SUNAT, que establecía las disposiciones específicas que debían tomarse en cuenta a efectos de utilizar dicha plataforma digital, por lo que no existe vulneración alguna al debido procedimiento ni afectación a su derecho de defensa.



Tribunal Fiscal

N° 03972-11-2026

Que asimismo, es pertinente señalar que no resulta de aplicación al presente caso la Resolución N° 0090-2022/CEB-INDECOPI de 3 de marzo de 2022, por cuanto fue emitida con posterioridad al cierre del Resultado del Requerimiento N° de 7 de febrero de 2022¹¹ y además no es vinculante para este Colegiado¹², por lo que dicho alegato debe ser desestimado, máxime cuando se encuentra acreditado en autos que la recurrente no proporcionó la documentación solicitada por la Administración al atender los Requerimientos N°

Que el informe oral se llevó a cabo con la presencia de los representantes de ambas partes, según constancia que obra en autos (foja 776).

Con los vocales Ezeta Carpio, Fuentes Borda y Vásquez Rosales, e interviniendo como ponente el vocal Ezeta Carpio.

RESUELVE:

REVOCAR la Resolución N° de 10 de agosto de 2023, en el extremo referido al reparo por operaciones no reales de los proveedores, debiendo la Administración proceder conforme a lo dispuesto en la presente resolución y **CONFIRMARLA** en los demás extremos impugnados.

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

EZETA CARPIO
VOCAL PRESIDENTE

FUENTES BORDA
VOCAL

VÁSQUEZ ROSALES
VOCAL

Mendoza Melgar
Secretario Relator
EC/MM/PI/rsc.

Nota: Documento firmado digitalmente

¹¹ Criterio similar al expuesto en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 6546-8-2022 y 10585-12-2023, entre otras.

¹² Criterio expuesto en la Resolución N° 10585-12-2023.