

## INFORME N.º 71-2014-SUNAT/4B4000

### MATERIA:

Se consulta respecto a la suspensión del cómputo del plazo prescriptorio para solicitar devoluciones por pagos indebidos o en exceso dentro del marco del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por el Decreto Supremo N.º 133-2013-EF.

### II. BASE LEGAL.

- Decreto Legislativo N.º 1053 y modificatorias - Ley General de Aduanas; en adelante, Ley General de Aduanas.
- Decreto Supremo N.º 133-2013-EF, Texto Único Ordenado del Código Tributario; en adelante, Código Tributario.
- Resolución de Superintendencia Nacional Adjunta de Aduanas N.º 00323-2006-SUNAT/A, que aprueba el Procedimiento IFGRA-PG.05 (v.2) Devoluciones por pagos indebidos o en exceso; en adelante Procedimiento de Devoluciones.

### III. ANALISIS:

En principio debemos mencionar que respecto a las solicitudes de devolución por pagos indebidos o en exceso de la deuda tributaria aduanera, el artículo 157º de la Ley General de Aduanas establece que:

*"Las devoluciones por pagos realizados en forma indebida o en exceso se efectuarán mediante cheques no negociables, documentos valorados denominados Notas de Crédito Negociables y/o abono en cuenta corriente o de ahorros, aplicándose los intereses moratorios correspondientes a partir del día siguiente de la fecha en que se efectuó el pago indebido o en exceso y hasta la fecha en que se ponga a disposición del solicitante la devolución respectiva.*

*Cuando en una solicitud de devolución por pagos indebidos o en exceso se impugne un acto administrativo, dicha solicitud será tramitada según el procedimiento contencioso tributario".*

En cuanto a la prescripción de la acción de la SUNAT para devolver lo pagado indebidamente o en exceso, el inciso e) del artículo 155º de la Ley General de Aduanas señala que ésta prescribe a los cuatro (4) años contados a partir del uno (1) de enero del año siguiente de efectuado el pago indebido o en exceso, precisándose en su artículo 156º que las causales de suspensión y de interrupción en el cómputo del plazo prescriptorio, se rigen por lo dispuesto en el Código Tributario.<sup>1</sup>

En el mismo sentido, observamos que el Procedimiento de Devoluciones en los numerales 4, 5 y 6 del rubro VI Normas Generales establece lo siguiente:

- (...)
4. La acción de la SUNAT para devolver lo pagado indebidamente o en exceso prescribe a los cuatro (4) años contados a partir del 1º de enero del año siguiente de efectuado el mismo.
  5. El cómputo del plazo de prescripción se rige por la Ley vigente en la fecha en que se produce su vencimiento.
  6. Las causales de suspensión o interrupción del plazo prescriptorio se rigen por la norma vigente en la fecha en que ocurrió la causal".
- (...)

<sup>1</sup> Norma concordada con el penúltimo párrafo del artículo 43º y numeral 5) del artículo 44º del Código Tributario.

De acuerdo a las normas antes glosadas, tenemos que si bien la Ley General de Aduanas ha establecido el plazo de cuatro (4) años contados a partir del 1° de enero del año siguiente de efectuado el pago, como término prescriptorio de la acción de la SUNAT para devolver lo pagado indebidamente o en exceso, la mencionada Ley no ha previsto causales propias de suspensión o interrupción del mencionado plazo, remitiéndonos para tal efecto a las normas del Código Tributario conforme se señala expresamente en el artículo 156° del mencionado cuerpo legal.

Efectuada esta precisión de índole normativa, nos remitimos a los aspectos vinculados a la presente consulta, los mismos que se encuentran referidos al cómputo del plazo para la presentación de las solicitudes de devolución de tributos correspondientes a declaraciones aduaneras numeradas durante determinado año y respecto de las cuales la Administración Aduanera dispuso su posterior legajamiento sin cargo ni valor fiscal<sup>2</sup>, consultándose puntualmente si el cómputo de ese plazo prescriptorio se vio interrumpido durante el tiempo que esa resolución estuvo impugnada, siendo confirmada en última instancia administrativa por el Tribunal Fiscal.

## RESPECTO AL CÓMPUTO DEL PLAZO PRESCRIPTORIO

Como ya se indicó, conforme a lo dispuesto en el inciso e) del artículo 155° de la LGA, la acción de la SUNAT para devolver lo pagado indebidamente o en exceso prescribe a los cuatro (4) años contados a partir del uno (1) de enero del año siguiente de efectuado el pago indebido o en exceso, por lo que en principio, toda solicitud de devolución deberá presentarse a la administración aduanera dentro del mencionado plazo, caso contrario su derecho habrá prescrito, salvo que se hayan presentado algunas de las causales de interrupción o suspensión previstas para tal efecto por el Código Tributario, conforme a lo señalado por el artículo 156° de la Ley General de Aduanas.

Cabe relevar al respecto, que los artículos 45° y 46° del Código Tributario, establecen las causales de interrupción y de suspensión del cómputo del plazo prescriptorio específicas para la acción de solicitar devoluciones en la siguiente forma:

### "Artículo 45°.- INTERRUPCION DE LA PRESCRIPCION

- ...
4. El plazo de prescripción de la acción para solicitar o efectuar la compensación, así como para solicitar la devolución se interrumpe:
- Por la presentación de la solicitud de devolución o de compensación.
  - Por la notificación del acto administrativo que reconoce la existencia y la cuantía de un pago en exceso o indebido u otro crédito.
  - Por la compensación automática o por cualquier acción de la Administración Tributaria dirigida a efectuar la compensación de oficio.

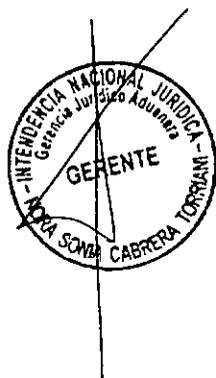
*El nuevo término prescriptorio se computará desde el día siguiente al acaecimiento del acto interruptorio."*

(Lo resaltado es nuestro)

### "Artículo 46°.- SUSPENSIÓN DE LA PRESCRIPCIÓN

- ...
3. El plazo de prescripción de la acción para solicitar o efectuar la compensación, así como para solicitar la devolución se suspende:
- Durante el procedimiento de la solicitud de compensación o de devolución.
  - Durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario.
  - Durante la tramitación de la demanda contencioso-administrativa, del proceso constitucional de amparo o de cualquier otro proceso judicial.
  - Durante la suspensión del plazo para el procedimiento de fiscalización a que se refiere el Artículo 62°-A.

<sup>2</sup> En el entendido que dicha declaración legajada de oficio por la autoridad aduanera, ya tiene registrado el pago de los derechos arancelarios y demás tributos por parte del contribuyente.



*Para efectos de lo establecido en el presente artículo la suspensión que opera durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario o de la demanda contencioso administrativa, en tanto se dé dentro del plazo de prescripción, no es afectada por la declaración de nulidad de los actos administrativos o del procedimiento llevado a cabo para la emisión de los mismos.*

*Cuando los supuestos de suspensión del plazo de prescripción a que se refiere el presente artículo estén relacionados con un procedimiento de fiscalización parcial que realice la SUNAT, la suspensión tiene efecto sobre el aspecto del tributo y período que hubiera sido materia de dicho procedimiento<sup>3</sup>.*

(Lo resaltado es nuestro)

Como se puede observar, el inciso b del artículo 45° Código Tributario prevé como una de las causales de interrupción del cómputo del término prescriptorio para presentar solicitudes de devolución, a la notificación del acto administrativo que reconoce la existencia de un pago en exceso o indebido, lo que resulta lógico, teniendo en cuenta que si bien el pago pudo haberse efectuado con anterioridad, el solicitante sólo tendrá conocimiento de su derecho a solicitar su devolución a partir de la fecha en que la administración haya hecho de su conocimiento que el concepto cancelado deviene en indebido o en exceso, por lo que es a partir de esa fecha que se iniciará el cómputo del nuevo término prescriptorio conforme a lo dispuesto por el último párrafo de ese mismo artículo.

Asimismo, el inciso b) del artículo 46° del Código Tributario, señala como causal de suspensión de ese cómputo, al periodo durante el que se encuentre en trámite el procedimiento contencioso tributario, debiendo entenderse que la mencionada causal no se encuentra referida a la interposición de cualquier medio impugnatorio, sino de aquel que se encuentra vinculado al derecho para obtener la devolución del tributo que se solicita, tal como se puede inferir de lo dispuesto por el último párrafo del mencionado artículo.

Analizando los términos de la presente consulta, observamos que se encuentra referida a supuestos de solicitudes de devolución presentadas por los tributos cancelados por declaraciones de importación que fueron posteriormente legajadas por la administración mediante resoluciones impugnadas a través del proceso contencioso tributario y que fueron confirmadas en última instancia por el Tribunal Fiscal, por lo que, en aplicación de las normas antes mencionadas, debemos señalar que en el cómputo de su término prescriptorio, la Aduana Operativa deberá observar lo siguiente dependiendo del análisis de cada caso en particular:

- El cómputo del plazo de 4 años se iniciará a partir del 1° de enero del año siguiente a aquél en que se efectuó el pago de los tributos de las declaraciones, salvo que la notificación de las resoluciones que ordenan ese legajamiento se haya efectuado con posterioridad a la fecha de inicio del cómputo del término prescriptorio; en cuyo caso y en virtud de lo dispuesto por el literal b) del inciso 4) del Código Tributario, su cómputo se habría interrumpido, reiniciándose al día siguiente de la mencionada notificación, toda vez que es ésta la que pone en conocimiento del usuario que la administración ha tomado una decisión que determina que el pago efectuado haya devenido en indebido, lo que deberá evaluar la aduana operativa teniendo en cuenta cada caso en concreto.
- El cómputo del plazo prescriptorio para la presentación de la solicitud de devolución, deberá suspenderse conforme a lo previsto en el inciso b) del artículo 46° del Código Tributario, desde la fecha en que el usuario interpuso el recurso de reclamación contra la resolución de legajamiento, hasta la fecha en que concluya el procedimiento contencioso tributario, lo que incluye la etapa de reclamación y de ser el caso de apelación previstas por el artículo 124° del mismo cuerpo legal.

<sup>3</sup> Párrafo incorporado por el Artículo 4° del Decreto Legislativo N° 1113, publicado el 5 de julio de 2012, que entró en vigencia a los sesenta (60) días hábiles siguientes a la fecha de su publicación



En cuanto al reinicio del cómputo del término suspendido, debemos tener en cuenta lo que en doctrina señala el jurista Hector Villegas<sup>4</sup>, según el cual "la suspensión inutiliza para la prescripción su tiempo de duración, pero desaparecida la causal suspensiva, el tiempo anterior a la suspensión se agrega al transcurrido con posterioridad", por lo que la ocurrencia de la causal de suspensión sólo hace un paréntesis en el cómputo durante el tiempo que dure el procedimiento contencioso tributario (reclamación y apleación), por lo que deja de continuar computándose mientras la causal de suspensión permanezca, para continuar su cómputo una vez concluidas todas las impugnaciones.

En consecuencia, bajo los términos señalados en la consulta, el cómputo de los plazos para la prescripción del derecho a solicitar la devolución del pago indebido con motivo de las resoluciones de legajamiento ordenadas por la autoridad aduanera, se suspenderá desde la fecha de interposición de la reclamación contra la resolución de legajamiento correspondiente, hasta la notificación de la resolución que ponga fin al proceso contencioso tributario, volviendo a continuar su cómputo al día siguiente de la notificación de esa resolución, en el supuesto en consulta, al día siguiente de la notificación de las resoluciones emitidas por el Tribunal fiscal confirmando el legajamiento.

En relación a lo señalado en el Informe N° 40-2008-SUNAT/2B4000, debemos señalar que el mismo evaluó una situación distinta a la que se analiza en el presente informe, la misma que se encontraba referida a la posibilidad de suspender el plazo de prescripción para la devolución de tributos por la ocurrencia de causales de interrupción o suspensión pero de la facultad de la administración **para determinar o cobrar la deuda tributaria aduanera**, y no de las causales establecidas expresamente en el inciso 3 del artículo 46° del Código Tributario para el caso específico de la devolución de tributos que analiza el presente informe, por lo que siendo que la materia analizada en el precitado informe es distinta, sus alcances no le son aplicables en modo alguno.

#### IV. CONCLUSIONES:

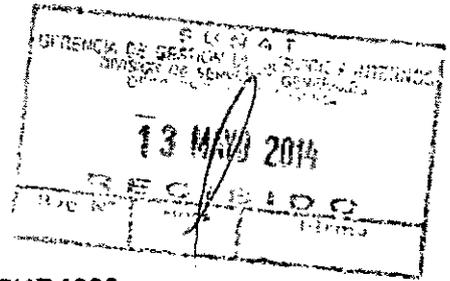
Por las consideraciones expuestas en el rubro análisis del presente informe, se concluye lo siguiente:

1. El cómputo de los plazos de prescripción de la devolución del pago de los tributos correspondientes a las declaraciones legajadas por la autoridad aduanera, se suspenderá desde la fecha en que se interponga la reclamación contra la resolución de legajamiento correspondiente y hasta la fecha de notificación de la resolución que ponga fin al proceso contencioso tributario.
2. El cómputo del plazo prescriptorio antes anotado, se reiniciará a partir del día siguiente a la fecha de notificación de la resolución que ponga fin al proceso contencioso tributario.
3. En aquellos casos en los que la notificación de las resoluciones de legajamiento se hubieran efectuado con posterioridad al 1° de enero del año siguiente a aquel en que se efectuó el pago de los tributos, dicha notificación interrumpe el cómputo del mencionado plazo.

Callao, 09 MAYO 2014

  
NORA SONIA CABRERA TORRIANI  
Gerente Jurídico Aduanero  
INTENDENCIA NACIONAL JURÍDICA  
SCITFNNMIGOC

<sup>4</sup> Villegas, Hector. Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario. Tomo I. Ediciones Depalma. Pág. 263.



**MEMORÁNDUM N.° 149-2014-SUNAT/4B4000**

A : **MIGUEL ARMANDO SHULCA MONGE**  
Intendente de la Aduana Marítima del Callao

DE : **SONIA CABRERA TORRIANI**  
Gerente Jurídico Aduanera

ASUNTO : Consulta sobre plazo de prescripción en devoluciones

REFERENCIA: Memorándum Electrónico N.° 0037-2014-3D0100

FECHA : Callao, 09 MAYO 2014

Me dirijo a usted en relación al documento de la referencia, mediante el cual su despacho formula consulta respecto a la suspensión del cómputo del plazo prescriptorio para solicitar devoluciones por pagos indebidos o en exceso dentro del marco del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por el Decreto Supremo N.° 133-2013-EF.

Al respecto, le remitimos el Informe N.° 71-2014-SUNAT-4B4000 que absuelve vuestra consulta para conocimiento y fines que estime pertinentes.

Atentamente,

  
NORA SONIA CABRERA TORRIANI  
Gerente Jurídico Aduanero  
INTENDENCIA NACIONAL JURÍDICA