

INFORME N.º 000168-2025-SUNAT/340000

ASUNTO : Se consulta sobre el plazo de prescripción para solicitar una nota de crédito negociable (NCN)

LUGAR : Callao, 05 de diciembre de 2025

I. MATERIA:

Se consulta sobre el plazo de prescripción para solicitar una nota de crédito negociable (NCN), por parte del usuario que cuenta con resolución que declaró procedente su solicitud de devolución de pago indebido o en exceso, pero que no tramitó su expedición.

II. BASE LEGAL:

- Ley General de Aduanas, Decreto Legislativo N.º 1053. En adelante, LGA.
- Decreto Legislativo N.º 295, que promulga el Código Civil. En adelante, Código Civil.
- Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N.º 133-2013-EF. En adelante, TUO del Código Tributario.
- Reglamento de Notas de Crédito Negociables, aprobado por Decreto Supremo N.º 126-94-EF. En adelante, Reglamento.
- Decreto Supremo N.º 066-2006-EF, Normas para devoluciones por pagos realizados en forma indebida o en exceso. En adelante, D.S. N.º 066-2006-EF.
- Procedimiento general "Devoluciones por pagos indebidos o en exceso y/o compensaciones de deudas tributarias aduaneras" RECA-PG.05 (versión 3), aprobado por Resolución de Superintendencia Nacional Adjunta de Aduanas N.º 070-2010/SUNAT/A. En adelante, Procedimiento RECA-PG.05.

III. ANÁLISIS:

En principio, se debe tener en cuenta que de acuerdo con el artículo 157 de la LGA, la devolución por pagos realizados en forma indebida o en exceso se rige por lo establecido en el Código Tributario¹.

Sin embargo, la norma tributaria no otorga una definición legal de lo que debe entenderse por pago indebido o en exceso, ante esto resulta aplicable supletoriamente el artículo 1267 del Código Civil, donde se precisa que el pago indebido es aquella entrega de un bien o cantidad en pago que se sustenta en un error originado por cuestiones de hecho o de derecho, en cuyo caso el sujeto que pagó puede exigir su restitución.

¹ Excepto cuando con la solicitud de devolución se impugne un acto administrativo, situación en la cual, será tramitada según el procedimiento contencioso tributario; asimismo, cuando esté referida a autoliquidaciones vinculadas al procedimiento de duda razonable.

Por su parte, Rosendo Huamaní Cueva señala que el pago indebido “es el realizado por el deudor tributario sin estar este obligado a hacerlo (...), mientras que el pago en exceso ” (. . .) es el pago que, correspondiéndole realizar al deudor, lo hace por monto o suma mayor o superior al que estaba obligado (ingreso excesivo). (...) Entonces, para efectos tributarios el pago indebido es aquel que no es obligatorio ni exigible al contribuyente, mientras que el pago en exceso es aquel que sobrepasa lo que realmente debe pagar el contribuyente.”².

Ahora bien, mediante el D.S. N.º 066-2006-EF se regula la devolución de pagos indebidos o en exceso de **derechos arancelarios** y demás tributos aplicables a la importación, multas e intereses, a través de cheques no negociables o **notas de crédito negociables**.

La citada norma, en su primera disposición complementaria final, dispone que “En lo que no se oponga a lo dispuesto en el presente Decreto Supremo, y en lo que corresponda, será de aplicación el Título II del Reglamento de Notas de Crédito Negociables, aprobado por Decreto Supremo N° 126-94-EF y sus normas modificatorias y complementarias”.

Al respecto, el artículo 34 del Título II³ del referido Reglamento contempla que a las NCN que se emitan por pagos indebidos o en exceso, se les aplicarán las normas previstas en su Título I⁴, en lo que se refiere al retiro, utilización, pérdida, deterioro, destrucción, nueva emisión por vencimiento y características.

Así, con relación a las características de las NCN, el artículo 19 del Título I dispone que:

“Artículo 19.- Las Notas de Crédito Negociables tienen las siguientes características:

- a) Se emiten a la orden del solicitante;
- b) Señalan el concepto por el cual se emiten;
- c) Pueden ser transferidas a terceros por endoso;
- d) Tienen poder cancelatorio para el pago de impuestos, sanciones, intereses y recargos que sean ingreso del Tesoro Público;
- e) Se utilizarán para el pago de una o más deudas tributarias contenidas en un solo formulario;
- f) Tienen vigencia de ciento ochenta (180) días a partir de la fecha de su emisión;
- g) Son suscritas por dos funcionarios debidamente autorizados por la SUNAT;
- h) Podrán ser redimidas en forma inmediata mediante el giro de un cheque no negociable, el mismo que será entregado al exportador en la fecha en que hubiera sido entregada la Nota de Crédito Negociable.

Para tal efecto, el exportador sólo podrá ejercer dicha opción en su solicitud de devolución.

No será de aplicación a las Notas de Crédito Negociables lo dispuesto en la Ley de Títulos Valores, con excepción de las normas referidas al endoso”.

Conforme a lo señalado, se puede apreciar que las NCN son documentos emitidos por la SUNAT que tienen poder cancelatorio para el pago de impuestos, sanciones, intereses y recargos que son ingreso del Tesoro Público y que cuenta con un plazo de vigencia.

Por otro lado, el D.S. N.º 066-2006-EF establece en su segunda disposición complementaria final, que la SUNAT emitirá las normas necesarias para su aplicación.

² HUAMANÍ CUEVA, Rosendo. Código Tributario Comentado. 5ta Ed. Jurista Editores. Perú. 2007. pp. 309-310.

³ TITULO II: devolución de pagos indebidos o en exceso.

⁴ TITULO I: Compensación y devolución de saldos a favor de los exportadores.

Es así, que el Procedimiento RECA-PG.05 indica en el numeral 13 de la sección VI que “**Las devoluciones** por pagos indebidos o en exceso **se efectúan**, a elección del solicitante, con documentos valorados denominados **Notas de Crédito Negociables** (NCN) o cheques no negociables (cheques) emitidos por la IFGRA”⁵.

En atención a ello, se ha previsto que, en el formulario de la solicitud de devolución, comprendido en el Anexo 1 del mencionado procedimiento, se marque la casilla 23 solo cuando se desee recibir una NCN.

Asimismo, el citado Procedimiento RECA-PG.05 señala en el numeral 2 del literal A y en los numerales 1 y 2 del literal D de la sección VII que:

“VII DESCRIPCIÓN

A. Ingreso y admisibilidad de las solicitudes de devoluciones por pagos indebidos o en exceso y/o compensaciones

(...)

2. El solicitante debe presentar la siguiente documentación:

- a) Un formulario debidamente llenado de la “Solicitud de devolución por pago indebido o en exceso y/o compensación de deudas tributarias aduaneras”, según **Anexo 1**, el mismo que se encuentra disponible en la página web de la SUNAT, www.sunat.gob.pe.

(...)”.

“D) Ejecución de las resoluciones

1. De ser procedente o procedente en parte las **solicitudes de devoluciones** por pagos indebidos o en exceso y/o compensaciones y resulte un crédito a favor del solicitante, la Gerencia de Gestión de Recaudación Aduanera (GGRA) de la IFGRA emite la NCN y de corresponder cheque, de acuerdo a lo dispuesto en la respectiva **resolución**, para lo cual el beneficiario debe presentar una **carta** dirigida al funcionario a cargo de la citada gerencia (Anexo 2).
2. La GGRA **emite la NCN** y de corresponder, el cheque en el plazo máximo de **diez (10) días** hábiles contados a partir del día siguiente de presentada la **carta**, salvo que no se hubiere habilitado los fondos necesarios u ocurran”⁶.

(...)

De este modo, para la devolución de los pagos indebidos o en exceso concurren los siguientes actos en el siguiente orden:

- a) Solicitud de devolución presentada por el usuario para que se le reconozca un crédito a su favor, conforme al formulario aprobado. Donde además debe indicar si desea recibir una NCN o un cheque.
- b) Resolución emitida por la SUNAT que, de declarar procedente o procedente en parte lo solicitado, reconoce un crédito a favor del solicitante.
- c) Carta presentada por el usuario en el que solicita se emita la NCN para hacer efectiva la devolución.

En este contexto, se consulta respecto al plazo de prescripción para poder solicitar las NCN, cuando no han sido requeridas por el usuario, no obstante habersele notificado la resolución que reconoció el crédito a su favor.

⁵ Énfasis añadido.

⁶ Énfasis añadido.

Sobre el particular, se debe considerar que la LGA establece en el artículo 155 los plazos de prescripción⁷ y en su artículo 156 dispone que los supuestos de suspensión e interrupción se regulan por el TUO del Código Tributario, como se aprecia a continuación:

LGA

“Artículo 155.- Plazos de prescripción

La acción de la SUNAT para:

(...)

- e) Devolver lo pagado indebidamente o en exceso, prescribe a los cuatro años contados a partir del 1 de enero del año siguiente de efectuado el pago indebido o en exceso;

(...)”.

“Artículo 156.-Causales de interrupción y suspensión de la prescripción

Las causales de suspensión y de interrupción del cómputo de la prescripción, se rigen por lo dispuesto en el Código Tributario”.

TUO del Código Tributario

“Artículo 45.- INTERRUPCIÓN DE LA PRESCRIPCIÓN

(...)

- 4. El plazo de prescripción de la acción para solicitar o efectuar la compensación, así como para solicitar la devolución se interrumpe:
 - a) Por la presentación de la solicitud de devolución o de compensación.
 - b) Por la notificación del acto administrativo que reconoce la existencia y la cantidad de un pago en exceso o indebido u otro crédito.
 - c) 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 interruptor”.

“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:
 - a) Durante el procedimiento de la solicitud de compensación o de devolución.
 - b) Durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario.
 - c) Durante la tramitación de la demanda contencioso-administrativa, del proceso constitucional de amparo o de cualquier otro proceso judicial.
 - d) Durante la suspensión del plazo para el procedimiento de fiscalización a que se refiere el Artículo 62-A.

(...)”.

En este orden de ideas, se advierte que la SUNAT cuenta con un plazo de cuatro años para devolver lo pagado indebidamente o en exceso, por lo que considerando que para hacer efectiva la devolución, el usuario debe solicitar la emisión de la NCN, se puede apreciar que la NCN solo podrá ser emitida dentro del indicado límite temporal.

⁷ En referencia al inciso e) del artículo 21 del Texto Único Ordenado de la antigua LGA, Decreto Legislativo N.º 809, aprobado por Decreto Supremo N.º 124-2004-EF, que establecía que la acción de la SUNAT para “e) Devolver lo pagado indebidamente o en exceso, prescribe a los cuatro (4) años computados a partir del uno (1) de enero del año siguiente de efectuado el pago indebido o en exceso.” y con relación a su Cuarta Disposición Complementaria que disponía que “En lo no previsto en la presente Ley o el Reglamento se aplicará supletoriamente las disposiciones del Código Tributario”, se aprecia que en la **Casación N.º 11511-2014** se indica que:

“DÉCIMO OCTAVO: (...) la parte recurrente alega que (...) se está ante un supuesto no regulado por el Decreto Legislativo N.º 809, y cuya solución se encuentra precisamente en la norma invocada que remite a las normas contenidas en el Código Tributario. Sobre ello, es importante precisar que la Cuarta Disposición Complementaria del Texto Único Ordenado de la Ley General de Aduanas es aplicable siempre que exista un vacío legal en ella, no obstante, esto no ocurre en el caso de autos, ya que los plazos de prescripción para la devolución del pago indebido o en exceso y la forma como debe realizarse su cómputo están expresamente regulados en dicha ley, con las particularidades que ella prevé (...)”.

Lo señalado, guarda concordancia con lo expresado por esta Intendencia Nacional en el Informe N.º 227-2018-SUNAT/340000, en el cual, si bien se evaluó el caso de una NCN que sí fue solicitada, pero no llegó a utilizarse⁸, igualmente se analiza los alcances del plazo de prescripción para solicitar una nueva emisión de la NCN por vencimiento⁹:

“(…) en aquellos casos en los que la Administración Aduanera hubiera emitido una resolución mediante el cual reconoce el derecho de un importador a la devolución (…), pero la Notas de Crédito Negociables emitidas para ejercer ese derecho no hubieran sido utilizadas dentro de su plazo de vigencia, resulta claro que al amparo de lo dispuesto en el artículo 27-A del Decreto Supremo N.º 126-94-EF, asistirá legalmente al operador de comercio exterior su derecho a solicitar una nueva emisión de dichas Notas de Crédito para hacerlo efectivo, siempre que no haya transcurrido el plazo de prescripción de la acción de la SUNAT para devolver lo pagado indebidamente o en exceso previsto en el (…) artículo 155º de la LGA, es decir, siempre que no haya transcurrido cuatro años contados a partir del 1 de enero del año siguiente a la fecha en que se fue efectuado el pago indebido o en exceso.

Por lo expuesto, se concluye que es dentro del marco de la disposición establecida en el artículo 155º de la LGA que corresponde fijar el límite temporal dentro del cual es posible acceder legalmente a la devolución del pago a cuenta de los tributos, en la medida que se satisfagan todos los demás requerimientos establecidos en las normas aplicables, y por tanto, la nueva emisión de las Notas de Crédito Negociable vencidas y no utilizadas debe darse necesariamente dentro de dicho parámetro temporal”.

En tal sentido, en aquellos casos donde la SUNAT hubiera emitido una resolución que reconoce un crédito a favor del usuario y por tanto le asiste su derecho a la devolución, se observa que para poder hacerla efectiva, la NCN deberá ser solicitada en tanto no haya transcurrido el plazo de prescripción de la acción de la SUNAT para devolver lo pagado indebidamente, previsto en el inciso e) del artículo 155 de la LGA, es decir, dentro de los cuatro años contados a partir del 1 de enero del año siguiente a la fecha en que fue efectuado el pago indebido o en exceso, tomando en consideración además los actos que podrían interrumpir y suspender el plazo de prescripción.

IV. CONCLUSIÓN:

Por lo expuesto se concluye que para hacer efectivo el crédito reconocido por un acto administrativo que declara procedente la solicitud de devolución por pago indebido o en exceso, el usuario deberá solicitar la emisión de la NCN dentro del plazo de prescripción de la acción de la SUNAT para devolver lo pagado indebidamente o en exceso, previsto en el inciso e) del artículo 155 de la LGA, esto es, dentro de los cuatro años contados a partir del 1 de enero del año siguiente a la fecha en que fue efectuado el pago indebido o en exceso, tomando en consideración los actos que podrían interrumpir y suspender esta acción.

⁸ En el marco de la Ley N.º 27037, Ley de Promoción de la inversión en la Amazonía.

⁹ De acuerdo con el artículo 27-A del Título I del Reglamento:

“**Artículo 27-A.-** Si el beneficiario no utiliza o no retira la Nota de Crédito Negociable dentro del plazo de vigencia establecido en el inciso f) del artículo 19, podrá solicitar la emisión de una nueva Nota de Crédito Negociable.

En la solicitud de nueva emisión por vencimiento de vigencia deberá indicar el número de la solicitud de devolución original que motivó la emisión de la Nota de Crédito Negociable no utilizada o no retirada.

La nueva emisión de la Nota de Crédito Negociable por vencimiento de vigencia se realiza previa evaluación, con las mismas características y dentro del mismo término indicado en el artículo 26 y con una vigencia de ciento ochenta días (180) contados a partir de su emisión”.

V. RECOMENDACIÓN:

Se recomienda remitir el presente informe a la Intendencia Nacional de Desarrollo e Innovación Aduanera a fin de que se evalúe la modificación del numeral 1) del literal D) de la sección VII y demás que correspondan del Procedimiento RECA-PG.05, toda vez que, para hacer efectiva la devolución, se requiere de la emisión de una NCN, que a su vez está supeditada a que el usuario la solicite a través del modelo de carta contenido en su Anexo 2, con lo que, los intereses seguirán generándose hasta la fecha de emisión de la NCN, según lo previsto en el artículo 38 del TUO del Código Tributario¹⁰, concordante con el numeral 2 del literal C de la sección VI del Procedimiento RECA-PG.05¹¹; debiendo considerarse más bien, para aquellos casos donde el usuario manifieste su deseo de recibir una NCN al solicitar la devolución, la posibilidad de que la NCN sea emitida una vez que se dicte la resolución que declara procedente la devolución, sin condicionarla a un pedido de parte posterior; lo cual deberá evaluarse dentro de su competencia funcional.

ILV/eas
CA182-2025
CA183-2025
Cc GDA

¹⁰ A las devoluciones se les agrega un interés “en el período comprendido entre el día siguiente a la fecha de pago y la **fecha en que se ponga a disposición del solicitante la devolución** respectiva, aplicando la tasa de interés moratorio (TIM) prevista en el artículo 33”. (énfasis añadido)

¹¹ **“C) Aplicación de intereses**

2. En las devoluciones por pagos indebidos o en exceso corresponde aplicar intereses moratorios **hasta la fecha de emisión de la NCN** o cheque respectivo (...). (énfasis añadido)