



Tribunal Fiscal

N° 00427-A-2020

EXPEDIENTE N° : 2017008879
INTERESADO :
ASUNTO : Apelación
PROCEDENCIA : Intendencia de Gestión y Control Aduanero.
FECHA : Lima, 10 de enero de 2020

VISTA la apelación interpuesta por con RUC N° contra la Resolución de Gerencia N° emitida el 25 de abril de 2017 por la Intendencia de Gestión y Control Aduanero, que declaró infundado el recurso de reclamación interpuesto contra las Resoluciones de División N° ambas de 13 de junio de 2016, que dispusieron, respectivamente, la restitución del monto obtenido por aplicación del régimen de Drawback relacionado con las Solicitudes de Restitución de Derechos Arancelarios N°

y la sanción de multa por la infracción prevista en el numeral 3, del literal c) del artículo 192 de la Ley General de Aduanas aprobada por Decreto Legislativo N° 1053.

CONSIDERANDO:

Que los antecedentes relevantes del presente caso son los siguientes:

1. Con las Solicitudes de Restitución de Derechos Arancelarios N°

la recurrente solicitó acogerse al régimen de Drawback por las mercancías consistentes en uvas frescas exportadas mediante las Declaraciones Aduaneras de Mercancías detalladas en el Cuadro V del Resultado del Requerimiento N° :

2. Con la Carta de Presentación N° y Primer Requerimiento N°

la Administración Aduanera notificó a la recurrente que iniciaría acciones de fiscalización respecto de las Solicitudes de Restitución de Derechos Arancelarios antes señalados.

3. Como consecuencia de la fiscalización realizada, la Administración Aduanera determinó que la recurrente se acogió indebidamente a dicho régimen por no acreditar su condición de empresa productora –exportadora, según el Resultado del Requerimiento N° formulando las siguientes incidencias:

- Incidencia 1: No acreditó la compra y traslado de la materia prima adquirida hacia los locales de producción y por ende la incorporación de esta al proceso productivo.
- Incidencia 2: La fiscalizada no acredita su calidad de empresa productora exportadora al no sustentar el servicio del proceso de producción.
- Incidencia 3: No acreditó la incorporación del insumo importado en el producto exportado.

4. En razón de ello, mediante las Resoluciones de División N°

ambas de 13 de junio de 2016, la Administración Aduanera resolvió:

- Ordenar el reembolso de lo indebidamente restituido del beneficio del régimen de Drawback obtenido mediante las Solicitudes de Restitución de Derechos Arancelarios N°

por la suma total de S/ 136 126.00.

- Imponer la sanción de multa ascendente a S/ 68 065.00 recaída en las Solicitudes de Restitución de Derechos Arancelarios de la vista por la comisión de la infracción prevista en el numeral 3, del literal c) del artículo 192 de la Ley General de Aduanas aprobada por Decreto Legislativo N° 1053.

5. Con Expediente N° de fecha 18 de agosto de 2016, la recurrente interpuso recurso de reclamación contra las Resoluciones de División N°

siendo declarado infundado con Resolución de Gerencia N°

000102 emitida el 25 de abril de 2017, respecto de la cual la recurrente interpuso recurso de

1



Tribunal Fiscal

N° 00427-A-2020

apelación con el Expediente N°
a esta instancia mediante Oficio N°

de fecha 23 de mayo de 2017, elevado

Que la materia de grado consiste en verificar: (i) Si resulta procedente que la Administración Aduanera exija a la recurrente el reembolso del beneficio que obtuvo por aplicación del régimen aduanero de Drawback, respecto de las Solicitudes de Restitución de Derechos Arancelarios N°

y, (ii) Si la sanción de multa impuesta por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 3 del literal c) del artículo 192 de la Ley General de Aduanas aprobada por Decreto Legislativo N° 1053 se encuentra arreglada a Ley;

I. Del acogimiento a la restitución de derechos arancelarios: Reembolso de lo indebidamente restituido.

Que con relación al marco normativo aplicable, el artículo 82 de la Ley General de Aduanas aprobada por Decreto Legislativo N° 1053 prevé que el Drawback es el régimen aduanero que permite, como consecuencia de la exportación de mercancías, obtener la restitución total o parcial de los derechos arancelarios, que hayan gravado la importación para el consumo de las mercancías contenidas en los bienes exportados o consumidos durante su producción;

Que el artículo 83 de la aludida Ley General de Aduanas señala que por decreto supremo se podrán establecer procedimientos simplificados de restitución arancelaria. En concordancia con lo anterior, el Decreto Supremo N° 104-95-EF aprobó el Reglamento de Procedimiento de Restitución Simplificado de Derechos Arancelarios;

Que el artículo 1 del Decreto Supremo N° 104-95-EF establece que son beneficiarios del Drawback las empresas productoras-exportadoras, cuyo costo de producción haya sido incrementado por los derechos de aduana que gravan la importación de materias primas, insumos, productos intermedios y partes o piezas incorporados o consumidos en la producción del bien exportado;

Que por efecto de lo dispuesto en el artículo 13 del citado dispositivo, se entiende por empresa productora – exportadora a: *"Aquella empresa constituida en el país, que importe o haya importado, a través de terceros, las mercancías incorporadas o consumidas en el bien exportado"*;

Que en específico, conforme al artículo 104 del Reglamento de la Ley General de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 010-2009-EF: *"Podrán ser beneficiarios del régimen de drawback, las empresas exportadoras que importen o hayan importado a través de terceros, las mercancías incorporadas o consumidas en la producción del bien exportado, así como las mercancías elaboradas con insumos o materias primas importados adquiridos de proveedores locales, conforme a las disposiciones específicas que se dicten sobre la materia."*;

Que de acuerdo a lo indicado precedentemente tienen derecho de beneficiarse con el régimen de Drawback, las empresas exportadoras que se encuentren en los siguientes supuestos:

- Empresa exportadora que importe mercancías incorporadas o consumidas en la producción del bien materia de exportación.
- Empresa exportadora que importe a través de terceros las mercancías incorporadas o consumidas en la producción del bien exportado.
- Empresa exportadora que elabore mercancías con insumos o materias primas importadas adquiridas de proveedores locales;

Que considerando los elementos expuestos, es relevante tener en cuenta que de conformidad con lo establecido en el Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual¹, el vocablo "producción" significa el

¹ Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual, Tomo VI, autor Guillermo Cabanellas, 21° Edición, Editorial Heliasta SRL Bs. As. Argentina, año 1989, página 444.



Tribunal Fiscal

Nº 00427-A-2020

proceso de transformación de las materias primas. Por su parte, para la Enciclopedia Jurídica Omeba² tal acepción versa sobre la serie de procedimientos humanos con que se hace efectiva o se acrece la utilidad de las cosas materiales;

Que asimismo, se debe señalar que de acuerdo con lo establecido en el artículo 1 de la Resolución Ministerial Nº 195-95-EF, el beneficiario del régimen de Drawback debe acreditar la calidad de productor-exportador de la mercancía, esto es, que debe acreditar que produjo la mercancía en su totalidad y no sólo una parte de ella, es decir, que participó en todas las etapas del proceso productivo, ya que no corresponde distinguir donde la ley no distingue;

Que conforme a lo indicado, es claro que para acogerse al régimen de Drawback no basta que el beneficiario acredite la exportación de mercancía en cuya producción se haya utilizado o consumido insumos, materias primas, productos intermedios o partes y piezas de recambio importadas, sino que para ello tiene que probar que fue él quien produjo la mercancía exportada, ya sea que lo haya hecho directamente o haya encargado el servicio de producción a terceros, lo que la Administración Aduanera se encuentra facultada a verificar en ejercicio de la Potestad Aduanera;

Que es necesario agregar que, cuando la producción de la mercancía es realizada por el beneficiario del régimen de manera directa y también cuando la realiza de manera indirecta, es decir, encarga la producción a un tercero, la producción que realiza el beneficiario del régimen o el servicio que el tercero le presta al beneficiario, es uno de los eventos que generan la posibilidad de acceder a los beneficios del régimen de Drawback, de manera que la Administración Aduanera está facultada a verificar si dicha producción directa o dicho servicio encargado a tercero, se ha cumplido realmente y el beneficiario obligado a probarlo, pudiendo verificar entre otros aspectos, si el beneficiario o el tercero, según corresponda, a la fecha en que se realizó el proceso productivo, contaba con la materia prima, la maquinaria y el personal necesario para realizar la producción o prestar el servicio de producción, ya que de lo contrario sería materialmente imposible que dicha producción o servicio de producción se realicen;

Que otro elemento a considerar, está relacionado al criterio vertido en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 04290-A-2014, por el cual los usuarios del servicio aduanero tienen derecho a acceder al régimen de Drawback cuando el costo de producción de los bienes que exportan se vea incrementado por los derechos de aduana que gravan la importación de las materias primas, insumos, productos intermedios y partes o piezas, que se encuentren materialmente incorporados en dichos bienes, pudiendo realizarse tal incorporación por procedimiento físico o químico;

Que complementando lo precedente, siendo un requisito para el acogimiento al régimen de Drawback que el costo de producción de la mercancía exportada se haya incrementado por los derechos de aduana que gravan la importación de insumos incorporados o consumidos en su producción, es evidente que para dar cumplimiento a éste, es necesario que dichos insumos estén físicamente en el lugar en que la mercancía exportada es producida, según la etapa del proceso productivo en el que se incorporan o consumen;

Que con relación a las adquisiciones de materias primas que se incorporan en el proceso productivo de las mercancías exportadas, dichas operaciones pueden acreditarse a través de comprobantes de pago, entre ellos, las liquidaciones de compra, en aplicación del literal d) del artículo 2 de la Resolución de Superintendencia Nº 007-99-SUNAT, modificado por Resolución de Superintendencia Nº 064-2006-SUNAT. Siendo oportuno precisar, que las personas naturales o jurídicas, sociedades conyugales, sucesiones indivisas, sociedades de hecho u otros entes colectivos se encuentran obligados a emitir liquidación de compra por las adquisiciones que efectúen a personas naturales productoras y/o acopiadoras de productos primarios derivados de la actividad agropecuaria, de productos silvestres, entre otros, siempre que estas personas no otorguen comprobantes de pago por carecer de número de RUC, en virtud al numeral 1.3 del artículo 6 del citado Reglamento de Comprobantes de Pago;

² Diccionario Jurídico Omeba, Tomo XXIII, Editorial Driskill S.A., Bs. As. Argentina, página 237.



Tribunal Fiscal

Nº 00427-A-2020

Que para tal efecto, debe considerarse como productos primarios a los obtenidos por la propia naturaleza en los cuales no haya intervenido la mano del hombre, vale decir, sin que se haya obtenido dichos productos de un proceso industrial;

Que para la acreditación del traslado de las materias primas y los insumos importados al centro de producción y el traslado de las mercancías a exportarse al depósito temporal (antes terminal de almacenamiento), se debe precisar que los numerales 1, 2.1 y 2.2 del artículo 17 del Reglamento de Comprobantes de Pago aprobado mediante Resolución de Superintendencia N° 007-99/SUNAT, , modificado por Resolución de Superintendencia N° 064-2006-SUNAT texto vigente a la fecha de acontecidos los hechos, disponían lo siguiente:

- “1. La guía de remisión sustenta el traslado de bienes entre distintas direcciones, salvo lo dispuesto en el artículo 21 del presente reglamento.
2. El traslado de bienes para efecto de lo dispuesto en el presente capítulo, se realiza a través de las siguientes modalidades:
 - 2.1. Transporte privado, cuando el transporte de bienes es realizado por el propietario o poseedor de los bienes objeto de traslado, o por los sujetos señalados en los numerales 1.2 a 1.6 del artículo 18 del presente reglamento, contando para ello con unidades propias de transporte o tomadas en arrendamiento financiero.
Por excepción, se considera transporte privado aquel que es prestado en el ámbito provincial para el reparto o distribución exclusiva de bienes en vehículos de propiedad del fabricante o productor de los bienes repartidos o distribuidos, tomados en arrendamiento por el que realiza la actividad de reparto o distribución.
 - 2.2. Transporte público, cuando el servicio de transporte de bienes es prestado por terceros.”;

Que en consonancia con lo anterior, el numeral 2 del artículo 18 del mismo Reglamento señala que 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 o por los sujetos señalados en los numerales 1.2 a 1.6 de este artículo, denominada "Guía de Remisión – Remitente”;

Que adicionalmente, los numerales 2.1, 2.7, 2.8, 2.9, 2.10, 2.11 y 2.15 del numeral 19.2 del artículo 19 del mencionado Reglamento precisan que la guía de remisión que emita el transportista deberá contener a título de información impresa los datos del transportista – nombres, apellidos o denominación o razón social–; la dirección del domicilio fiscal y establecimiento donde esté localizado el punto de emisión; el número de registro otorgado por el Ministerio de Transportes y Comunicaciones al sujeto que presta el servicio de transporte, en el caso que por lo menos uno de sus vehículos propios o tomados en arrendamiento financiero tuviera una capacidad de carga útil mayor a dos toneladas métricas (2 TM); el distrito y departamento del punto de partida y llegada; los datos de identificación de la unidad de transporte y del conductor; el número de la licencia de conducir; la serie y número de guía de remisión del remitente; la fecha de inicio del traslado; los datos de identificación del destinatario, entre otros;

Que al respecto, se debe tener en cuenta los reiterados pronunciamientos de esta Sala Colegiada se estableció que las guías de remisión emitidas con arreglo a Ley constituyen los elementos de juicio de carácter objetivo (idóneo conforme la Resolución del Tribunal Fiscal N° 02456-A-2012) que pueden demostrar el traslado de los insumos importados o la materia prima al local en el que se lleva a cabo el proceso de producción;

Que así, las guías de remisión que no cumplen los requisitos mencionados no pueden probar que los insumos o las materias primas fueron trasladados y que se encontraban físicamente en el lugar de producción donde debía incorporarse o consumirse, de manera que sería materialmente imposible que el beneficiario del régimen realice un proceso productivo, siendo este último el requisito del régimen de Drawback que no se cumpliría;



Tribunal Fiscal

N° 00427-A-2020

Que en atención a las obligaciones y deberes en mención, la Administración Aduanera fiscaliza en forma aleatoria y posterior, el cumplimiento de las obligaciones a cargo del solicitante. Para tal efecto, las empresas productoras-exportadoras deberán contar con la documentación e información necesarias que sustenten la solicitud de restitución, al amparo de la potestad aduanera contemplada en el artículo 164 de la Ley General de Aduanas;

Que en el presente caso, mediante las Declaraciones Aduaneras de Mercancías de la vista la recurrente exportó uvas frescas, respecto de las cuales, la recurrente presentó las Solicitudes de Restitución de Derechos Arancelarios N°

para acogerse al régimen del Drawback;

Que en ese contexto, corresponde analizar las incidencias detectadas por la Administración Aduanera;

Incidencia 1: *No acreditó la compra y traslado de la materia prima adquirida hacia los locales de producción y por ende la incorporación de esta al proceso productivo.*

Que con relación a la Incidencia 1, la Administración Aduanera sostiene que la recurrente no acreditó la compra y traslado de la materia prima adquirida hacia los locales de producción y por ende la incorporación de esta al proceso productivo;

Que sobre el particular, mediante la Resolución del Tribunal Fiscal N° 08697-A-2016, publicada en el diario oficial El Peruano el 29 de setiembre de 2016, que constituye precedente de observancia obligatoria, se dispuso lo siguiente: "Cuando la declaración aduanera de la mercancía exportada que se acoge al régimen del Drawback fue seleccionada a canal de control rojo y no hubieran incidencias en dicha diligencia respecto al uso de la materia prima nacional con la que se habría producido la mercancía exportada, no procede que en una fiscalización posterior la Administración Aduanera cuestione ese aspecto, siempre que en ésta no se cuestione el traslado de las mercancías exportadas desde el local de producción hasta la zona primaria previa a su exportación. En cambio, si la declaración aduanera de la mercancía exportada fue seleccionada a canal de control naranja, sí procederá dicho cuestionamiento."

Que en esa línea argumentativa, considerando que las Declaraciones Aduaneras de Mercancías N°

fueron seleccionadas a canal rojo según el Cuadro V del Resultado del Requerimiento N° (foja 2896), mientras que las Declaraciones Aduaneras de Mercancías N°³,⁴,⁵ y

⁶, fueron seleccionadas al canal de control naranja, por lo que se advierte que sólo en estos últimos despachos de exportación la recurrente no tuvo la oportunidad de acreditar su condición de productor-exportador de las mercancías exportadas, por ello, resulta amparable que en el marco de un procedimiento de fiscalización se verifique que la recurrente cumplió tal condición respecto de las Solicitudes de Restitución de Derechos Arancelarios antes mencionados y por ende, la Administración Aduanera cuestione la utilización de la materia prima utilizada para la producción de las mercancías exportadas;

Que sin embargo, la Administración Aduanera ha procedido a cuestionar el traslado de las mercancías exportadas desde el local de producción hasta la zona primaria previa a su exportación, tal como se demuestra del Cuadro III del Resultado del Requerimiento N° (fojas 2900-

³ Relacionadas con la Solicitud de Restitución de Derechos Arancelarios N°

⁴ Relacionada con la Solicitud de Restitución de Derechos Arancelarios N°

⁵ Relacionada con la Solicitud de Restitución de Derechos Arancelarios N°

⁶ Relacionada con la Solicitud de Restitución de Derechos Arancelarios N°

5



Tribunal Fiscal

N° 00427-A-2020

2901) razón por la cual, si resulta pertinente cuestionar la incorporación de la materia prima en el producto terminado materia de exportación en todos los despachos de exportación materia de análisis, según lo dispuesto por la mencionada Resolución del Tribunal Fiscal N° 08697-A-2016;

Que al respecto, la recurrente manifiesta que los centros de producción son

ambos para los servicios de selección, pesaje, embalado, etiquetado y paletizado; mientras que para el servicio de enfriamiento almacenamiento, y despacho de mercancía exportada;

Que la Administración Aduanera señala que no se acreditó el traslado de la materia prima adquirida hacia el al no haber presentado las guías de remisión remitente ni de transportista que acredite dicho traslado;

Que consta en los actuados que respecto de los traslados no existe documento de que acredite el respectivo envío (guías de remisión) de lugar de producción hacia el lugar de enfriamiento y almacenamiento sito en afectando esta omisión a todas las solicitudes en mención. Asimismo, tampoco presentaron partes de producción ni Kárdex de salida y/o documento alguno que acredite el traslado hacia el local de producción ubicados en

Que adicionalmente, la Administración Aduanera señala que la compra de materia prima para la producción de los productos exportados relacionadas a las Facturas N° vinculadas a la Solicitud de Restitución, N° tienen fecha de emisión 19 de febrero 2013, siendo un momento posterior al procesamiento y al ingreso del producto al terminal de almacenamiento para su exportación, ocurrido el 02 de febrero de 2013, por lo que resulta ser fácticamente imposible que se haya adquirido luego de su procesamiento para su exportación;

Que en efecto, a partir de lo mostrado en el Cuadro II del Resultado del Requerimiento N° la Administración menciona que la venta de la materia prima, el procesamiento de la mercancía a exportar y su traslado al lugar de exportación, se produjo en la misma fecha, a partir de las fechas de emisión de los comprobantes respectivos;

Que asimismo, la Administración Aduanera señala que como consecuencia del cruce de información con las empresas empresas proveedoras de la materia prima, se confirmó que lo adquirido por la recurrente corresponde a productos terminados, de conformidad con lo consignado en el Acta N° (foja 2083) donde tales empresas señalan que ellos venden la uva como producto terminado; siendo las cantidades vendidas a la recurrente idénticas a las cantidades exportadas, respecto de las solicitudes N° (en el extremo de la Declaración N°) y (en el extremo de las Declaraciones N°), lo que demostraría que no hubieron mermas en el procesamiento productivo de la recurrente;

Que sobre el particular, debe tenerse presente que las guías de remisión emitidas con arreglo al Reglamento de Comprobantes de Pago constituyen los elementos de juicio de carácter objetivo e idóneo, dado que pueden demostrar el traslado de las materias primas hacia el centro de producción para la elaboración de las mercancías a exportarse por lo tanto, resultaba necesario que se acreditara el traslado de las materias primas desde los lugares de venta hacia al centro de producción de la recurrente, así como todos los traslados desde el lugar de producción hacia el terminal de almacenamiento en zona primaria;

Que asimismo, es pertinente tener en cuenta el criterio de esta Sala Colegiada que a través de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01491-A-2016 ha establecido que si el insumo importado o una materia



Tribunal Fiscal

Nº 00427-A-2020

prima nacional es adquirida localmente de terceros, el beneficiario se encuentra obligado a acreditar tal adquisición con la factura respectiva (entiéndase también liquidaciones de compra) y su traslado efectivo hasta el lugar de producción donde se incorporará o consumirá;

Que de la información obrante en autos se advierte que la recurrente aduce que no se le puede exigir las guías de remisión que acrediten el traslado desde el lugar de producción

hacia el lugar de enfriamiento y almacenamiento sito en

toda vez que escapa de su control; sin embargo, es de precisar que la recurrente como beneficiaria del Drawback se encuentra en la obligación de verificar el cumplimiento de los documentos que acreditan la adquisición y el traslado de la materia prima, máxime si es ella la empresa que se acoge y obtiene el beneficio, por lo que se encuentra obligada a demostrar el cumplimiento de los requisitos en este extremo;

Que debido a los fundamentos precedentes, se concluye que la recurrente no sustentó que las materias primas se hayan ubicado físicamente en el lugar de producción declarado ante la Administración Aduanera para la producción de las mercancías exportadas, debido a que no ha presentado todas las guías de remisión emitidas conforme a lo exigido por los artículos 17, 18 y 19 del Reglamento de Comprobantes de Pago, y, sin que se evidencie alguno de los supuestos de excepción contemplados en su artículo 21, aspecto que no constituye un formalismo sino que se trata de un aspecto sustancial para el acogimiento al Drawback; y tampoco acreditó dentro del plazo otorgado el traslado de todas las materias primas al lugar donde se realizó el proceso productivo por lo que se colige que la presente incidencia es conforme a Ley;

Incidencia 2: *La fiscalizada no acredita su calidad de empresa productora exportadora al no sustentar el servicio del proceso de producción.*

Que la recurrente señala que se encuentra a cargo del proceso productivo de las uvas frescas que exporta y los servicios de selección, pesaje, embalado, etiquetado y paletizado se realizan en los centros de producción del mientras que el servicio de enfriamiento, almacenamiento, y despacho de mercancía exportada están a cargo de las empresas

Que si bien los contratos de producción por encargo suscritos entre la recurrente con

mencionan que la recurrente se encargará de supervisar el

proceso del producto a través de su personal, la recurrente no adjunto documentación que acredite partes de producción, ordenes de producción, kárdex, ni la recepción de materia prima, insumos utilizados, ni entrega el material de embalaje a partir de lo cual se deduce que la recurrente no se encontró a cargo del proceso productivo sino que compró el producto terminado a

máxime si estas empresas declararon que le vendieron el producto uvas de exportación a la recurrente, tal como se desprende del Acta N° y del Acta

Que asimismo, la recurrente no presentó el cuadro de análisis del valor FOB que acredite los costos y gastos asumidos incurridos por ella en el proceso productivo, tales como costos por materia prima, ligas, cajas, gastos administrativos y costos de mano de obra, tal como se desprende del Acta N°

Que del mismo modo, a partir de la documentación relacionada a las Facturas por servicio de producción descritas en el Cuadro III del Resultado del Requerimiento N° obrante en fojas 2900 y 2901 del anverso de los actuados, se demuestra que tales servicios se han prestado el mismo día de la fecha de adquisición de la materia prima y del ingreso al depósito aduanero, específicamente para el caso de las solicitudes N°



Tribunal Fiscal

Nº 00427-A-2020

⁷, no siendo razonable que tales servicios sobre la materia prima se presten el mismo día que fueron enviados al depósito ni muestra secuencia lógica con lo manifestado por la recurrente en el sentido que ésta se ha encontrado a cargo del proceso productivo del producto exportado sujeto al referido beneficio;

Que de la información proporcionada por el precitado Cuadro III del Resultado de Requerimiento N° se aprecia que la recurrente no ha presentado todas las guías de remisión que demuestren el traslado a la zona de enfriamiento y empaque, ni hacia el terminal, razón por la cual se puede deducir que no se ha seguido lo exigido por los artículos 17, 18 y 19 del Reglamento de Comprobantes de Pago, y, sin que se evidencie alguno de los supuestos de excepción contemplados en su artículo 21, aspecto que no constituye un formalismo sino que se trata de un aspecto sustancial para el acogimiento al Drawback;

Que adicionalmente, la Administración señala que a partir de los contratos de producción por encargo suscritos entre la recurrente con el éstas se encargarían de la selección, el pesaje, embalado, etiquetado, y paletizado. Sin embargo, la recurrente no ha entregado los documentos que acrediten el traslado de dichos materiales de embalaje, ni insumos relacionados para este servicio, información que es consecuente con lo mostrado por el Cuadro III del Resultado de Requerimiento N°

Que la Administración Aduanera señala que la recurrente suscribió un contrato de compraventa de uva de exportación con elevado a Escritura Pública el 11 de abril de 2012, para el período 2012-2013, habiéndose extendido para los períodos 2013-2014, lo que reforzaría la posición de la Administración en el sentido que la recurrente no efectuó proceso productivo alguno sobre las uvas exportadas;

Que con relación al servicio prestado por el la Administración señala que la recurrente no ha contabilizado el servicio de producción por encargo en la cuenta 633 sino en la cuenta 60927, por lo que el sólo se habría encargado del servicio de empaque;

Que la recurrente manifiesta que los servicios de las empresas que realizan el servicio de enfriamiento y almacenamiento, escapan de su control ya que no fueron contratados por ella, debiendo advertir que la subcontratación del servicio de producción por encargo sin intervención de la recurrente es una práctica no permitida para efectos de acreditar encontrarse a cargo del proceso productivo y obtener el Drawback;

Que sobre este punto, de acuerdo al texto expreso del artículo 1° de la Resolución Ministerial N° 195-95-EF concordado con lo dispuesto en el artículo 13° del Decreto Supremo N° 104-95-EF, es solamente la empresa productora-exportadora, beneficiaria del régimen, la que tiene facultad para encargar a un tercero la producción o elaboración de los bienes que exporta no siendo posible que éste último subcontrate dicho servicio a otras empresas productivas, ya que si el tercero subcontrata a otra empresa la realización de los servicios que se comprometió a brindar al primigenio beneficiario, entonces pierde su calidad de productor para convertirse en una empresa intermediaria;

Que al respecto, debemos puntualizar que, de acuerdo al criterio expresado en la Resolución N° 00412-A-2010 de fecha 14 de enero de 2010, así como las Resoluciones N° 17157-A-2011 y 02906-A-2012, según el texto expreso del artículo 1° de la Resolución Ministerial N° 195-95-EF concordado con lo dispuesto en el artículo 13° del Decreto Supremo N° 104-95-EF, es solamente la empresa productora-exportadora, beneficiaria del régimen, la que tiene facultad para encargar a un tercero la producción o elaboración de los bienes que exporta no siendo posible que éste último subcontrate dicho servicio a otras empresas productivas, ya que si el tercero subcontrata a otra empresa la realización de los servicios que se

⁷ En el caso de las Solicitudes de Restitución N° (), tampoco se presentaron las guías de remisión que sustenten el traslado hacia la zona de enfriamiento de empaque ni a hacia la zona del producto exportado.



Tribunal Fiscal

N° 00427-A-2020

comprometió a brindar al primigenio beneficiario, entonces pierde su calidad de productor para convertirse en una empresa intermediaria;

Que debido a los fundamentos precedentes, se concluye que la recurrente no sustentó que se haya encontrado a cargo del proceso productivo ni ha sustentado las incongruencias sobre las fechas de emisión de las facturas por el servicio de producción ni las incongruencias referidas a la no presentación de todas las guías al servicio de enfriamiento y almacenamiento, por lo que se deduce que esta incidencia, en este extremo, es conforme a Ley;

Incidencia 3: No acreditó la incorporación del insumo importado en el producto exportado.

Que la recurrente señala que los insumos han sido importados por sus proveedores quienes emitieron las respectivas Facturas, tal como se concluye del Cuadro IV del Resultado de Requerimiento N° sin embargo, no se han presentado las respectivas guías de remisión en las facturas del insumo, que acrediten el efectivo traslado a los lugares de producción o lugares de utilización en el proceso productivo;

Que asimismo, las guías de remisión remitente a cargo del adolecen de defectos formales al momento de su emisión, toda vez que no consignan datos de la unidad, ni datos del conductor, tal como ha sido el caso de las adquisiciones realizadas a través de las guías que sustentan el traslado de los insumos relacionados a las Solicitudes de Restitución de Derechos Arancelarios N°

Que de conformidad con la Cedula 6- Utilización de insumos importados, la recurrente no registró ni presentó las guías de remisión que acredite el traslado de los insumos importados a los locales de producción ni presentó el sustento documentario de la cancelación de los insumos. Asimismo, la recurrente tampoco adjuntó órdenes de producción, Kardex o documentos de ingreso o salida de insumos ni productos terminados, conforme se desprende del Acta N° por lo que concluye que no puede tener la trazabilidad en el uso de tales insumos respecto de sus proveedores de servicios;

Que al respecto, la recurrente señala que nunca pactó con que se recogieran o entregaran las uvas frescas en lugares designados por la empresa recurrente, sino únicamente su traslado a los terminales de almacenamiento, por lo que según indica, no están obligados a sustentar dicho traslado;

Que la recurrente aduce que el traslado se produce luego del proceso productivo, siendo toda entrega pactada ficta, no física, al tratarse de una producción directa donde no existe traslado de insumos a lugares distintos a la planta, por lo que no habría que requerir guías de remisión;

Que sobre el particular, se deduce que para que las empresas productoras por encargo utilicen tales insumos debieron de sustentar su ingreso al proceso productivo y debieron poder sustentar la salida del producto terminado hacia el terminal, situación que la recurrente no ha demostrado en el presente caso;

Que de los actuados se desprende que la recurrente no ha proporcionado el sustento documentario ni argumentación que justifique las omisiones encontradas, por lo que resulta pertinente citar el criterio vertido en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04290-A-2014, por el cual los usuarios del servicio aduanero tienen derecho a acceder al régimen de Drawback cuando el costo de producción de los bienes que exportan se vea incrementado por los derechos de aduana que gravan la importación de insumos que se encuentren materialmente incorporados en dichos bienes;

Que en ese orden de ideas, con relación a las Facturas N°

por las que se adquirieron los insumos



Tribunal Fiscal

Nº 00427-A-2020

importados afectan las Solicitudes de Restitución de Derechos Arancelarios de vista y según las consideraciones expuestas al no haberse sustentado que tales insumos fueron incorporadas al producto exportado, no es posible sostener como hace la recurrente que los insumos descritos hayan generado el derecho de obtener el Drawback, es decir hayan incrementado el costo de producción de la mercancías exportadas relacionadas a tales Solicitudes de Restitución de Derechos. Por consiguiente, la Incidencia 3 establecida por la Administración Aduanera cuenta con asidero normativo;

II. De la multa por acogimiento indebido al régimen de Drawback.

Que en cuanto al marco normativo relacionado con la multa aplicada en este caso, el numeral 3 del literal c) del artículo 192 de la Ley General de Aduanas aprobada por Decreto Legislativo N° 1053 establece lo siguiente: "Cometen infracciones sancionables con multa: (...) c) Los dueños, consignatarios o consignantes, cuando: (...) 3) Consignen datos incorrectos en la solicitud de restitución o no acrediten los requisitos o condiciones establecidos para el acogimiento al régimen de drawback;"

Que de acuerdo con lo señalado en el artículo 189 de la Ley General de Aduanas, las infracciones aduaneras se determinan de manera objetiva, es decir, basta que se verifique en los hechos el supuesto de infracción estipulado en la norma;

Que en el presente caso, la recurrente declaró bajo juramento al solicitar el beneficio indicado cumplían todos los requisitos exigidos por la Ley General de Aduanas, su Reglamento y el Decreto Supremo N° 104-95-EF, por lo que según los fundamentos expresados de lo enunciado en el rubro I de la presente Resolución, se concluye que la recurrente consignó datos incorrectos y no acreditó las condiciones y requisitos de acogimiento a las Solicitudes de Restitución de Derechos Arancelarios N°

Que en atención a lo enunciado se concluye, que en el presente caso se verifica de manera objetiva que la recurrente no se encuentra en el supuesto de infracción tipificado en el numeral 3 del literal c) del artículo 192 de la Ley General de Aduanas aprobada por Decreto Legislativo N° 1053. En tal sentido, la sanción de multa impuesta por la Administración no se encuentra arreglada a Ley, correspondiendo revocar la resolución apelada en este extremo;

Que con relación a los demás argumentos formulados por la recurrente se debe indicar lo siguiente:

1. Las opiniones vertidas por la Administración en los Informes N° 51-2008-SUNAT, 135-2013-SUNAT-4B4000, 080-2011-SUNAT/2B4000 y 11-2014-SUNAT/5D1000, no son vinculantes a este Tribunal.
2. La carga de la prueba respecto del efectivo cumplimiento de los requisitos legales recae en el beneficiario del Drawback, pues si bien el beneficio se otorga de manera simplificada basado en la declaración de cumplir con los requisitos legales que fuera formulada por el solicitante, el beneficiario no sólo debe afirmar hechos sino que debe contar con la documentación para acreditarlos, en tanto puede ser objeto de una fiscalización posterior, como ha ocurrido en el presente caso.
3. Con relación a la falta de acreditación de la calidad de productor de los bienes exportados sujetos a Drawback, cabe precisar que la recurrente afirma que los productores por encargo habrían subcontratado a las empresas a cargo de las etapas de enfriamiento y almacenamiento, sin embargo, esta modalidad les impide ser beneficiarios del Drawback.
4. La recurrente no ha presentado documentos o elementos de juicio que levanten las incidencias detectadas por la Administración tan solo afirmaciones sin sustento documentario, precisándose que el cumplimiento de los requisitos legales no constituyen errores o exigencias formales sino aspectos sustanciales para acogerse al beneficio.
5. Finalmente los demás argumentos formulados por la recurrente no enervan el sentido y alcance del fallo a emitir;



Tribunal Fiscal

Nº 00427-A-2020

Con los vocales Huamán Sialer y Winstanley Patio, e interviniendo como ponente el vocal Martel Sánchez;

RESUELVE:

CONFIRMAR la Resolución de Gerencia N° emitida el 25 de abril de 2017 por la Intendencia de Gestión y Control Aduanero, por las consideraciones expuestas en la presente Resolución.

Regístrese, comuníquese y remítase a la Administración Aduanera para sus efectos.



HUAMÁN SIALER
VOCAL PRESIDENTE



WINSTANLEY PATIO
VOCAL



MARTEL SÁNCHEZ
VOCAL



FALCONI GRILLO
Secretario Relator
MS/FG/AG/ot