



Tribunal Fiscal

Nº 04696-A-2005

EXPEDIENTE Nº : 2003006874
INTERESADO : **RRALCO AGRO S.R.L.**
ASUNTO : Apelación
PROCEDENCIA : Intendencia de Aduana de Arequipa
FECHA : Lima, 25 de julio de 2005

VISTA la apelación interpuesta por **RRALCO AGRO S.R.L.** contra la Resolución de Intendencia Nº 154 154 /2003-000400 emitida el 07 de octubre de 2003 por la Intendencia de Aduana de Arequipa, que declaró improcedente la reclamación contra la Resolución de Intendencia Nº 154 154 /2003-000164 del 14 de mayo de 2003, la que a su vez ordenó el reembolso de S/. 33 869,02 restituidos indebidamente mediante la Nota de Crédito Nº 154-2002-000055, y aplicó una multa de US\$. 19 566,00 por la comisión de la infracción establecida en el artículo 103º inciso i) del Decreto Legislativo Nº 809, al considerar que se habían declarado datos falsos en la solicitud de restitución respectiva.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene lo siguiente:

1. Desconocimiento de los requisitos para acceder al Régimen de Drawback, alega que una funcionaria de la Administración le proporcionó toda la información sobre las mercancías exportadas y los insumos importados, indicándole que procedía su acogimiento a dicho régimen, por lo que, con la seguridad que la propia Administración le asesoraba, presentó su solicitud de restitución adjuntando el cuadro de insumo producto donde constaban los insumos DITHANE, F-MB, KAYTAR y CURATHANE, de manera que la Administración tuvo conocimiento de los insumos utilizados en la producción y así declaró procedente su solicitud, no siendo cierto que se hayan consignado datos falsos en la referida solicitud.
2. De conformidad con el artículo 92º inciso j) del Código Tributario los contribuyentes tienen derecho a obtener la debida orientación, de manera que, conforme a lo señalado anteriormente, se vio perjudicada por una mala orientación de la Administración, y en consecuencia la indebida restitución ha sido generada por causa de la propia Aduana. Por tanto, es ilegal, arbitrario e injusto que la Administración pretenda variar su opinión para inculparla y calificarla como única responsable al haber gozado indebidamente de la restitución en cuestión.
3. Procede el régimen de drawback si se acredita que en la producción del bien exportado ingresaron insumos gravados con los tributos aplicables en la importación; no así cuando en ésta ingresaron insumos importados con mecanismos suspensivos o exoneratorios de aranceles, no obstante, en este caso la producción de los bienes exportados contenían 12 insumos importados, de los cuales 9 ingresaron con el pago de todos los gravámenes y 3 con exoneraciones, por lo que no es racional y proporcional que se le prive de todo el beneficio de drawback. De ser ello así se privaría a todos los productores de cebolla del régimen de drawback.
4. Nuestros compradores han pagado la totalidad de nuestras exportaciones, según consta de los vouchers de depósitos efectuados en nuestras cuentas del Banco Continental.
5. Conforme a lo establecido en el artículo 170º numeral 2 del Código Tributario corresponde que se revoque la multa impuesta por haber existido dualidad de criterio por parte de la Administración Aduanera respecto de la procedencia del régimen, toda vez que accedió a la solicitud de restitución y dispuso la emisión de la Nota de Crédito respectiva y luego consideró que se había obtenido una restitución indebida.

1...



Tribunal Fiscal

Nº 04696-A-2005

1...

Que de lo actuado se tiene:

La controversia, consiste en determinar (i) si la recurrente se acogió válidamente o no al régimen de Restitución de Derechos Arancelarios (Drawback), respecto de la Solicitud de Restitución Nº 154-2002-000055, y en consecuencia, establecer si procede o no que ésta reembolse lo restituido mediante la Nota de Crédito Nº 154-2002-000055 y (ii) si la recurrente se encuentra incurso en la infracción establecida en el artículo 103º inciso i) del Decreto Legislativo Nº 809, y por ende si es procedente la aplicación de la multa respectiva según lo dispuesto en el Decreto Supremo Nº 122-96-EF.

De la procedencia del reembolso de lo restituido mediante la Nota de Crédito Nº 154-2002-000055

El artículo 1º del Decreto Supremo Nº 104-95-EF, establece que son beneficiarios del procedimiento de restitución simplificado de derechos arancelarios 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, siempre que no exceda de los límites señalados en el presente Decreto.

Por su parte, el artículo 8º del citado Decreto Supremo establece que la solicitud de restitución, que tendrá el carácter de declaración jurada, deberá indicar lo siguiente (i) el porcentaje de insumos importados incorporados o consumidos en el producto exportado y de las mermas, residuos y subproductos, desperdicios con y sin valor comercial, generados en el proceso productivo, (ii) declaración de no haber hecho uso de cualquier otro régimen devolutivo o suspensivo de derechos y gravámenes o mercancías que son nacionalizadas con beneficios arancelarios.

En el mismo sentido, el inciso a) del artículo 11º del referido Decreto Supremo señala que no podrán acogerse al sistema de reintegro al que se refiere dicho reglamento, las exportaciones de productos: a) que tengan incorporados insumos extranjeros que hubieren sido ingresados al país mediante el uso de mecanismos aduaneros suspensivos o exoneratorios de aranceles o franquicias aduaneras especiales, en tanto que el Artículo 5º de la Resolución Ministerial Nº 138-95-EF/15 establece que ADUANAS rechazará las solicitudes de restitución que no cumplan con los requisitos establecidos por el Decreto Supremo Nº 104-95-EF, así como por los señalados en la presente Resolución Ministerial.

En ese sentido, y en aplicación de lo establecido en las normas citadas, es claro que cuando las mercancías exportadas no cumplen los requisitos previstos en el Decreto Supremo Nº 104-95-EF y la Resolución Ministerial Nº 138-95-EF/15, no pueden acogerse al régimen de restitución de derechos arancelarios (drawback), debiendo procederse al reembolso y al pago de la multa respectivos.

Ahora bien, en cuanto a la forma de cálculo del monto que el beneficiario del régimen drawback debe reembolsar a la administración aduanera cuando se verifica que su solicitud de restitución de derechos arancelarios no ha cumplido los requisitos establecidos en el Decreto Supremo 104-95-EF y Resolución Ministerial Nº 138-95-EF/15, este Tribunal mediante Acuerdo de Sala Plena 2005-26 de fecha 20 de julio de 2005 se aprobó el siguiente criterio:

"Cuando el beneficiario del régimen de Drawback se acoge al mismo sin cumplir los requisitos establecidos en el Decreto Supremo Nº 104-95-EF y la Resolución Ministerial Nº 138-95-EF, proporcionando información falsa o errónea en su solicitud de restitución de derechos arancelarios, éste debe reembolsar a la Administración Aduanera el importe que le haya restituido, en la parte que supere al monto que válidamente correspondía restituir."

2

//...



Tribunal Fiscal

Nº 04696-A-2005

II...

Los fundamentos de éste criterio son los siguientes:

El artículo 1º del Reglamento del Régimen de Drawback aprobado por el Decreto Supremo Nº 104-95-EF establece que: *"Son beneficiarios del procedimiento de restitución simplificado de derechos arancelarios 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, siempre que no exceda de los límites señalados en el presente Decreto.*

Sin embargo, no se considerarán como materia prima los combustibles o cualquiera otra fuente energética cuando su función sea la de generar calor o energía para la obtención del producto exportado. Tampoco se considerarán materia prima los repuestos y útiles de recambio que se consuman o empleen en la obtención de estos bienes."

El artículo 2º del referido Decreto Supremo dispone que: *"Los bienes exportados objeto de la restitución simplificada son aquellos en cuya elaboración se utilicen materias primas, insumos, productos intermedios, o partes o piezas importadas cuyo valor CIF no supere el 50% del valor FOB del producto exportado.*

Para este efecto, se entenderá como valor de los productos exportados el valor FOB del respectivo bien, excluidas las comisiones y cualquier otro gasto deducible en el resultado final de la operación de exportación, en dólares de los Estados Unidos de América."

El texto original del artículo 3º del Decreto Supremo Nº 104-95-EF establecía que: *"La tasa de restitución aplicable a los bienes definidos en los artículos precedentes será el equivalente al cinco por ciento (5%) del valor FOB de exportación de los productos cuyas exportaciones por partidas arancelarias durante 1994, no hayan superado los US\$ 10,000,000.00 (diez millones de dólares de los Estados Unidos de Norteamérica), monto que podrá reajustarse de acuerdo a las evaluaciones que realice el Ministerio de Economía y Finanzas."*
III...

¹ El texto de este artículo fue varias veces modificado por las siguientes disposiciones legales:

- El Artículo 1 del Decreto Supremo Nº 093-96-EF, publicado el 27-09-96 modifica este Artículo en lo correspondiente al monto siendo éste el equivalente a US \$20 000 000,00 (veinte millones de dólares de los Estados Unidos de América).
- Artículo 1º del Decreto Supremo Nº 072-2001-EF publicado el 25-04-2001
- "Artículo 3.- La tasa de restitución aplicable a los bienes definidos en los artículos precedentes será el equivalente al cinco por ciento (5%) del valor FOB de exportación de los productos cuyas exportaciones por partida arancelaria y por empresa exportadora no vinculada, no superen anualmente los US\$ 20,000,000.00 (veinte millones de dólares de los Estados Unidos de Norteamérica), monto que podrá ser reajustado de acuerdo a las evaluaciones que realice el Ministerio de Economía y Finanzas."
- Artículo 1º del Decreto Supremo Nº 001-2003-EF, publicado el 08-01-2003:
- "Artículo 3.- La tasa de restitución aplicable a los bienes definidos en los artículos precedentes será el equivalente al cinco por ciento (5%) del valor FOB de exportación de hasta los primeros US\$ 20 000 000,00 (Veinte millones de Dólares de los Estados Unidos de América) anuales de exportación de productos por subpartida arancelaria y por empresa exportadora no vinculada, monto que podrá ser reajustado de acuerdo a las evaluaciones que realice el Ministerio de Economía y Finanzas."
Anualmente, antes del 31 de marzo, mediante Resolución Ministerial expedida por el Ministerio de Economía y Finanzas, se fijará una lista de las mercancías excluidas por monto de exportación, clasificadas según las partidas arancelarias.
- Artículo 1º del Decreto Supremo Nº 077-2004-EF, publicado el 12-06-2004
"Artículo 3.- La tasa de restitución aplicable a los bienes definidos en los artículos precedentes será el equivalente al cinco por ciento (5%) del valor FOB de exportación de hasta los primeros US\$ 20 000 000,00 (Veinte millones de Dólares de los Estados Unidos de América) anuales de exportación de productos por subpartida arancelaria y por empresa exportadora no vinculada, monto que podrá ser reajustado de acuerdo a las evaluaciones que realice el Ministerio de Economía y Finanzas."



Tribunal Fiscal

Nº 04696-A-2005

///...

Asimismo, el artículo 4º del Reglamento del Régimen de Drawback establece que: "La restitución de los derechos arancelarios procederá siempre que los bienes hayan sido importados dentro de los treinta y seis (36) meses anteriores a la fecha de exportación.", en tanto que su artículo 5º dispone que: "La solicitud de restitución de derechos arancelarios por parte del exportador, se presentará en la Aduana de exportación o en las dependencias que ADUANAS determine, en un plazo máximo de 180 días desde la fecha de control de embarque.", mientras que el artículo 7º señala que: "Para gozar de la restitución de los derechos arancelarios los exportadores deberán indicar en la Declaración para Exportar la voluntad de acogerse a dicho tratamiento."

El texto original del artículo 11º del citado Decreto Supremo dispone que: "No podrán acogerse al sistema de reintegro establecido por la presente Ley:

- a) Las exportaciones de mercancías que tengan incorporados insumos extranjeros que hubieren sido ingresados al país mediante el uso de mecanismos aduaneros suspensivos o exonerativos de aranceles o de franquicias aduaneras especiales.
- b) Los exportadores que, individualmente, en el curso de los últimos doce meses hubieren embarcado una mercancía afecta a la restitución materia del presente Decreto en la parte que exceda de un ochenta por ciento (80%) del monto mencionado en el Artículo 3º del presente dispositivo.
- c) Las partidas arancelarias que excedan del monto señalado en el Artículo 3º del presente dispositivo, de acuerdo a la lista de partidas excluidas.² /////...

Sin perjuicio de ello, con ocasión de la presentación de la solicitud de restitución de derechos arancelarios, el exportador deducirá del valor FOB de exportación señalado en el párrafo anterior, el monto de los insumos importados y adquiridos de terceros que:

- a) Hubiesen ingresado al país con mecanismos aduaneros suspensivos o exoneratorios de aranceles o de franquicias aduaneras especiales o con cualquier otro régimen devolutivo o suspensivo de derechos y gravámenes aduaneros; o,
- b) El exportador considere que no ha podido determinar adecuadamente si la importación de estos insumos, a la fecha de presentación de la solicitud de restitución, se ha realizado mediante el uso de mecanismos aduaneros suspensivos o exoneratorios de aranceles o de franquicias aduaneras especiales o con cualquier otro régimen devolutivo o suspensivo de derechos y gravámenes aduaneros.

Anualmente, antes del 31 de marzo, mediante Resolución Ministerial expedida por el Ministerio de Economía y Finanzas, se fijará una lista de las mercancías excluidas por monto de exportación, clasificadas según las partidas arancelarias."

² El texto de este artículo fue varias veces modificado por las siguientes disposiciones legales:

- Artículo 1 del Decreto Supremo Nº 156-2001-EF publicado el 18-07-2001
"Artículo 11.- No podrán acogerse al sistema de reintegro a que se refiere el presente Reglamento; las exportaciones de productos:
a) Que tengan incorporados insumos extranjeros que hubieren sido ingresados al país mediante el uso de mecanismos aduaneros suspensivos o exoneratorios de aranceles o de franquicias aduaneras especiales.
b) Que hayan superado anualmente el monto de US\$ 20 000 000,00 (Veinte Millones y 00/100 de Dólares de Estados Unidos de América) establecido por el Artículo 3, por partida arancelaria y por empresa exportadora no vinculada"
- Artículo 2º del Decreto Supremo Nº 077-2004-EF, publicado el 12-06-2004
"Artículo 11.- No podrán acogerse al sistema de restitución a que se refiere el presente Reglamento las exportaciones de productos que tengan incorporados insumos extranjeros que hubieren sido ingresados al país mediante el uso de mecanismos aduaneros suspensivos o exoneratorios de aranceles o de franquicias aduaneras especiales o con el uso de cualquier otro régimen devolutivo o suspensivo de derechos y gravámenes aduaneros. Para superar esta limitación, el exportador deberá acreditar con la presentación de la respectiva Declaración Única de Aduanas o Simplificada de Importación debidamente cancelada de su proveedor local, en el caso de insumos adquiridos de terceros."
- El Artículo 1º del Decreto Supremo Nº 176-2004-EF, publicado el 07-12-2004
"Artículo 11.- No podrán acogerse al sistema de restitución a que se refiere el presente Reglamento las exportaciones de productos que tengan incorporados insumos extranjeros que hubieren sido ingresados al país mediante el uso de mecanismos aduaneros suspensivos o exonerados de aranceles o de franquicias aduaneras especiales o con el uso de



Tribunal Fiscal

Nº 04696-A-2005

////...

De otro lado, el artículo 8º de la mencionada norma dispone que: "La solicitud de restitución, que tendrá el carácter de Declaración Jurada, deberá indicar lo siguiente:

1. El porcentaje de insumos importados incorporados o consumidos en el producto exportado y de las mermas, residuos y subproductos, desperdicios con y sin valor comercial generados en el proceso productivo.
2. Declaración de no haber hecho uso de cualquier otro régimen devolutivo o suspensivo de derechos y gravámenes aduaneros o mercancías que son nacionalizadas con beneficios arancelarios.

Asimismo, la solicitud deberá estar acompañada de copia simple de las Declaraciones para Exportar. ADUANAS rechazará aquellas solicitudes que no cumplan con los requisitos antes mencionados. Sin perjuicio de todo lo establecido, ADUANAS fiscalizará en forma aleatoria y posterior, el cumplimiento de las obligaciones a cargo del solicitante."

En el mismo sentido, el artículo 5º de la Resolución de Ministerial Nº 138-95-EF/15 establece que: "ADUANAS rechazará las solicitudes de restitución que no cumplan con los requisitos establecidos en el Decreto Supremo Nº 104-95-EF, así como por los señalados en la presente Resolución Ministerial."

Considerando lo señalado en el penúltimo párrafo del artículo 8º del Decreto Supremo Nº 104-95-EF y el artículo 5º de la Resolución Ministerial Nº 138-95-EF/15, es claro que cuando el beneficiario del régimen de Drawback presenta una solicitud de restitución de derechos arancelarios sin cumplir los requisitos antes señalados, ésta debe ser rechazada por la Administración Aduanera.

De acuerdo a la naturaleza y al tratamiento del régimen aduanero de drawback existe la posibilidad que el hecho de proporcionar un dato erróneo en una solicitud de restitución genere que sólo un extremo de ella incumpla los requisitos previstos en el Decreto Supremo Nº 104-95-EF y la Resolución Ministerial Nº 138-95-EF/15, y que este extremo pueda ser identificado con certeza y objetividad, no afectando el dato erróneo al resto de la solicitud de drawback, lo cual implica que en tales casos es posible determinar cuál es el monto restituido como consecuencia de dicho error y cuál es el monto restituido cuya validez no se ve afectada por el referido error. Ello, evidentemente hace posible que se verifique un monto restituido indebidamente.

Igual efecto se producen cuando se está frente a una solicitud de restitución en la que se han consignado datos falsos, es decir, que en dicho caso también existe la posibilidad que el dato falso genere que sólo un extremo de la solicitud incumpla los requisitos previstos en el Decreto Supremo Nº 104-95-EF y la Resolución Ministerial Nº 138-95-EF/15 y que este extremo pueda ser identificado con certeza y objetividad, no afectando el dato falso al resto de la solicitud de drawback, lo cual implica que en tales casos también es posible determinar cuál es el monto restituido como consecuencia de dicha falsedad y cuál es el monto restituido cuya validez no se ve afectada por ella. Por tanto, se concluye que también es posible verificar un monto restituido indebidamente.

////...

cualquier otro régimen devolutivo o suspensivo de derechos y gravámenes aduaneros. Para superar esta limitación, el exportador deberá acreditar con la presentación de la respectiva Declaración Jurada de su proveedor local, en el caso de insumos adquiridos de terceros.

No se considerará incumplido lo dispuesto en el párrafo anterior cuando el exportador hubiera deducido del valor FOB de exportación el monto correspondiente a estos insumos, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 3 del presente Decreto Supremo."

J. E. 5



Tribunal Fiscal

Nº 04696-A-2005

////...

De otro lado, cuando el dato erróneo o el dato falso generan que toda la solicitud de restitución incumpla con los requisitos previstos en el Decreto Supremo Nº 104-95-EF y la Resolución Ministerial Nº 138-95-EF/15, es evidente que en ambos casos el beneficiario del régimen no tenía derecho a ninguna restitución, siendo inválido todo el monto restituido.

En ese contexto, sería incorrecto si se entendiera que cuando se incumplen los requisitos previstos en el Decreto Supremo Nº 104-95-EF y la Resolución Ministerial Nº 138-95-EF/15, el beneficiario del régimen debe reembolsar siempre todo el monto que restituyó la Administración Aduanera, sin considerar la posibilidad que el dato falso o erróneo genere que sólo un extremo de la solicitud incumpla los requisitos previstos en el Decreto Supremo Nº 104-95-EF y la Resolución Ministerial Nº 138-95-EF/15, por cuanto se estaría comprendiendo para el cálculo de lo que se debe reembolsar, el extremo de la solicitud de restitución en la que el beneficiario del régimen cumplió con todos los requisitos legales, y por tanto, considerando en dicho cálculo la parte del monto restituido cuya validez no fue afectada por la falsedad o error del dato proporcionado, lo cual constituiría un exceso.

En ese contexto se debe precisar que los productos DITHANE, F-MB, KAYTAR y CURATHANE son utilizados en la producción de las mercancías exportadas consistente en cebollas para consumo humano, razón por lo cual, atendiendo a las definiciones que establece el artículo 13º del Decreto Supremo Nº 104-95-EF, éste debe ser considerado como un insumo en la medida que se trata de una materia prima. Sobre este punto están de acuerdo tanto la Administración Aduanera como la recurrente.

Ahora bien, consta en los actuados que los productos exportados materia de controversia tienen incluidos DITHANE, F-MB, KAYTAR y CURATHANE que ingresaron al país mediante las Declaraciones Únicas de Aduanas Nºs. 118-2001-124443-01-1, 118-2001-034315-01-8, 118-2001-063102-01-9, 118-2001-062039-01-1 con aplicación de los beneficios arancelarios establecidos en el marco de la Comunidad Andina, los cuales habían sido adquiridos por la recurrente de su proveedor Farmex S.A. según Facturas Nº 001-0060695, Nº 001-0060046, Nº 001-0059906 Nº 001-0058826 y Nº 001-0058995.

Esta situación, determinada por la Administración Aduanera a mérito de la Fiscalización realizada a la empresa recurrente en el marco del Programa de Fiscalización Nº 4142-2002-ADUANAS-INFA.12.01.02, según el Informe Nº 46-2003-ADUANAS/INFA.12.02.01 de la Intendencia Nacional de Fiscalización Aduanera, ha sido expresamente reconocida por la recurrente tanto en su recurso de reclamación como de apelación.

En tal sentido, es evidente que todos los extremos de la Solicitud de Restitución Nº 154-2002-000055 incumplen los requisitos previstos en el Decreto Supremo Nº 104-95-EF y la Resolución Ministerial Nº 138-95-EF/15, no existiendo algún monto restituido cuya validez no se vea afectada por el referido incumplimiento, razón por la cual, se encuentra con arreglo a Ley el cobro de lo restituido indebidamente mediante la Nota de Crédito Nº 154-2002-000055 efectuado por la Administración Aduanera.

De la infracción establecida en el artículo 103º inciso i) del Decreto Legislativo Nº 809, y la aplicación de la multa respectiva según lo dispuesto en el Decreto Supremo Nº 122-96-EF.

Consta en los actuados que la recurrente al presentar su solicitud de acogimiento al régimen de restitución de derechos arancelarios Nº 154-2002-000055, declaró bajo juramento no haber hecho uso de cualquier otro régimen devolutivo o suspensivo de derechos y gravámenes aduaneros o mercancías que son nacionalizadas con beneficios arancelarios, según lo establecido en el artículo 8º del Decreto Supremo Nº 104-95-EF. No obstante, dicha información es falsa, ya que, tal como se ha señalado en párrafos anteriores, los referidos insumos contenidos en los productos exportados fueron importados con aplicación de beneficios arancelarios.

////...



Tribunal Fiscal

Nº 04696-A-2005

//////...

En consecuencia, queda acreditado en los actuados que la recurrente se encuentra incurso en la infracción establecida en el artículo 103º inciso i) del Decreto Legislativo Nº 809, el cual establece que cometen infracción sancionable con multa los beneficiarios del régimen de Drawback que consignen datos falsos o erróneos en la solicitud de restitución.

La infracción establecida en el artículo 103º inciso i) del Decreto Legislativo Nº 809 es sancionada con una multa equivalente al doble del monto restituido indebidamente de conformidad con lo establecido en la Tabla de Sanciones aprobada por el Decreto Supremo Nº 122-96-EF.

Sobre el particular este Tribunal mediante el Acuerdo de Sala Plena Nº 2005-02 de fecha 19 de enero de 2005, aprobó el criterio siguiente:

"Durante la vigencia de la modificación dispuesta por el Decreto Supremo Nº 030-2001-EF al numeral 1.9 de la Tabla de Sanciones aprobada por el Decreto Supremo Nº 122-96-EF, la multa debía calcularse en función del "monto restituido indebidamente", debiendo entenderse por tal al importe que la Administración Aduanera haya restituido al beneficiario del régimen de Drawback, en la parte que supere al monto que válidamente correspondía restituir".

Los fundamentos de este criterio son los siguientes:

El inciso i) del artículo 103º de la Ley General de Aduanas aprobada por el Decreto Legislativo Nº 809, establece que cometen infracciones sancionables con multa, los beneficiarios del régimen del Drawback que consignen datos falsos o erróneos en la solicitud de restitución, siendo sancionados con una multa según la Tabla de Sanciones aplicable a las infracciones previstas en la citada Ley, aprobada por el Decreto Supremo Nº 122-96-EF.

La referida Tabla de Sanciones, con relación a la multa aplicable a dicha infracción ha sido objeto de las siguientes modificaciones:

Decreto Supremo Nº 122-96-EF (25.12.1996 al 27.03.2000)	- Una multa equivalente al doble del monto solicitado.
Decreto Supremo Nº 027-2000-EF (28.03.2000 al 23.02.2001)	- Una multa equivalente al triple del monto restituido, cuando se consignen datos falsos. - Una multa equivalente al monto restituido en exceso, cuando se consignen datos erróneos que tengan incidencia en su determinación. - Una multa equivalente a 0,25 UIT, cuando se consignen datos erróneos que no tengan incidencia en la determinación del monto restituido.
Decreto Supremo Nº 030-2001-EF (24.02.2001 al 12.06.2004)	- Una multa equivalente al doble del monto restituido indebidamente cuando tenga incidencia en su determinación. - Una multa equivalente a 0,10 UIT, cuando no tengan incidencia en su determinación.

De las normas glosadas se advierte que la infracción se configura cuando el beneficiario del Régimen de Drawback, ejerce una acción u omisión que importe la violación de normas aduaneras, en este caso, cuando consigna datos falsos o erróneos en su solicitud de restitución, en tanto que la sanción de multa, se aplica una vez que se haya tipificado la infracción, debiendo calcularse sobre el monto solicitado o monto restituido o monto restituido en exceso o monto restituido indebidamente, según corresponda.

//////...



Tribunal Fiscal

Nº 04696-A-2005

///////...

Asimismo, se aprecia que la sanción de multa aplicable por la comisión de la infracción tipificada en el inciso i) del artículo 103º de la Ley General de Aduanas citada, se ha ido modificando, toda vez que el Decreto Supremo Nº 122-96-EF inicialmente dispuso que se aplicaba sobre el monto solicitado y posteriormente, es decir, a partir de la modificación de la Tabla de Infracciones dispuesta por los Decretos Supremos Nº 027-2000-EF y Nº 030-2001-EF, se aplicaba sobre el monto restituido o monto restituido en exceso o monto restituido indebidamente.

Teniendo en cuenta que la Ley General de Aduanas no señala qué se debe entender por monto restituido, monto restituido en exceso y monto restituido indebidamente, es necesario remitirse a las definiciones contenidas en el Diccionario de la Lengua Española, según el cual el vocablo "restituido" viene de la palabra restituir que significa volver una cosa a quien la tenía antes. Asimismo, define el término "exceso" como parte que excede y pasa más allá de la medida o regla y por "indebidamente" de manera indebida.

Por su parte, para el Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual de Guillermo Cabanellas, restitución es devolución de una cosa; exceso es excedente, sobrante, fuera de límites; e indebidamente es sin ser debido, contra deber.

De la interpretación histórica de las normas legales citadas, se puede concluir que las modificaciones a las referencias de "monto solicitado" a "monto restituido", a "monto restituido en exceso" y finalmente a "monto restituido indebidamente", han tenido la finalidad de precisarlas y dejar de lado como referencia el monto total que se declara en la solicitud del Drawback.

En tal sentido, para efecto de la aplicación de la Tabla de Sanciones respecto de la Infracción prevista en el artículo 103º, inciso i) de la Ley General de Aduanas, corresponde efectuar las siguientes precisiones:

- Durante la vigencia de la modificación del numeral 1.9 de la referida Tabla, dispuesta por el Decreto Supremo Nº 027-2000-EF, la multa debía calcularse en función del "monto restituido" o "monto restituido en exceso" según se tratase de la infracción de consignar datos falsos o erróneos que tengan incidencia en la determinación del referido monto.

Para tal efecto, se podría entender por monto restituido al importe que la Administración Aduanera haya devuelto al beneficiario del Régimen de Drawback, y por monto restituido en exceso al importe que la Administración Aduanera haya devuelto al beneficiario del Régimen de Drawback en la parte que supere al monto que correspondía restituir.

No obstante, la naturaleza y el tratamiento del régimen aduanero de Drawback hacen incoherente que se haga dicha distinción cuando la infracción se origina en un dato falso, del caso en que la infracción se comete por un dato erróneo.

Efectivamente, de acuerdo a la naturaleza y al tratamiento del régimen aduanero de drawback existe la posibilidad que el hecho de proporcionar un dato erróneo en una solicitud de restitución genere que sólo un extremo de ella incumpla los requisitos previstos en el Decreto Supremo Nº 104-95-EF y la Resolución Ministerial Nº 138-95-EF/15, y que este extremo pueda ser identificado con certeza y objetividad, no afectando el dato erróneo al resto de la solicitud de drawback, lo cual implica que en tales casos es posible determinar cuál es el monto restituido como consecuencia de dicho error y cuál es el monto restituido cuya validez no se ve afectada por el referido error. Ello, evidentemente hace posible que se verifique un monto restituido en exceso.

///////...

8



Tribunal Fiscal

Nº 04696-A-2005

///////...

En este período (vigencia del Decreto Supremo Nº 030-2001-EF), la naturaleza y el tratamiento del régimen aduanero de Drawback no cambió con relación a la que tenía cuando estuvo en vigencia el Decreto Supremo Nº 027-2000-EF, de manera que para establecer qué se entiende por monto restituido indebidamente, se debe tener en cuenta las mismas consideraciones y efectos que se tuvieron para determinar lo que se entiende por "monto restituido" y "monto restituido en exceso", con la diferencia que bajo el mandato el Decreto Supremo Nº 030-2001-EF el monto restituido que se ve afectado por la falsedad o error en la que incurrió el beneficiario del régimen al presentar la solicitud de restitución, es denominado monto restituido indebidamente.

En tal sentido, en el marco de lo establecido en el Decreto Supremo Nº 030-2001-EF, se debe entender por "monto restituido indebidamente" al importe que la Administración Aduanera haya devuelto al beneficiario del Régimen de Drawback en la parte que supere al monto que válidamente correspondía restituir, el cual se determina luego de establecer con certeza y objetividad el extremo de la solicitud de restitución que no se vio afectada con el dato falso o erróneo, según sea el caso.

Como se puede apreciar el importe del "monto restituido" y el "monto restituido en exceso" a que se refiere el Decreto Supremo Nº 027-2000-EF así como el importe del "monto restituido indebidamente" referido en el Decreto Supremo Nº 030-2001-EF se calculan sobre las mismas consideraciones, de manera que en lo que se refiere a dichos aspectos el Decreto Supremo Nº 030-2001-EF no implica una modificación del Decreto Supremo Nº 027-2000-EF.

En cuanto a los argumentos planteados por la recurrente se debe señalar lo siguiente:

1. Para acogerse al régimen aduanero de Restitución de Derechos Arancelarios (drawback) no basta con que la empresa tenga la calidad de exportadora y que en la producción de las mercancías que dieron origen a la solicitud de restitución se hayan utilizado insumos importados por los que se pagó derechos arancelarios, sino que se deben cumplir todos y cada uno de los requisitos establecidos en el Decreto Supremo Nº 104-95-EF, como son los de indicar en la declaración de exportación la voluntad de acogerse a dicho régimen, cumplir los plazos previstos para la importación de insumos y para presentar la solicitud de acogimiento, así como no incorporar en el producto exportado insumos ingresados con mecanismos suspensivos o exoneratorios, entre otros requisitos.

En ese sentido, la Resolución de Ministerial Nº 138-95-EF/15 establece que la Administración Aduanera rechazará las solicitudes de restitución que no cumplan con los requisitos establecidos en el Decreto Supremo Nº 104-95-EF.

2. De la Solicitud de Restitución de Derechos Arancelarios presentada por la recurrente, se advierte que ésta solicitó su acogimiento a dicho régimen conforme a lo previsto en el Decreto Supremo Nº 104-95-EF, sin cumplir con los requisitos previstos en dicha norma.
3. De acuerdo con lo establecido en el artículo 11º inciso a) del Decreto Supremo Nº 104-95-EF es incorrecto que la recurrente pretenda que no se excluyan del beneficio previsto en dicha norma aquellas mercancías exportadas en cuya producción se hubiere utilizado insumos importados con beneficios arancelarios cuando los demás insumos utilizados en su producción pagaron los derechos arancelarios correspondientes.

En realidad, basta que uno de los insumos utilizados en la producción del bien exportado haya ingresado al país con beneficios arancelarios para que éste no pueda acogerse al régimen en cuestión.

4. El mecanismo establecido en el Decreto Supremo Nº 104-95-EF para calcular el monto del beneficio previsto en dicha norma no exime al beneficiario del mismo del cumplimiento de los requisitos para acogerse a dicho beneficio.

///////...

10



Tribunal Fiscal

Nº 04696-A-2005

//////////...

5. El beneficiario del régimen de Restitución de Derechos Arancelarios (drawback) se encuentra obligado a informarse si los insumos que utiliza en la producción de las mercancías que exporta han ingresado al país con mecanismos suspensivos o exoneratorios, ya sea que éste los importe directamente, o los compre en el mercado local. Ello, debido a que la responsabilidad del cumplimiento de las obligaciones inherentes a dicho régimen recae exclusivamente sobre él en mérito de la declaración jurada que se encuentra obligado a presentar.

Resulta inaceptable que el usuario del servicio aduanero invoque el pago de derechos arancelarios de una declaración para acogerse a un régimen de Drawback y no tenga la diligencia mínima para verificar si efectivamente en ella se pagaron todos los derechos arancelarios o si se acogió a beneficios arancelarios, teniendo en cuenta que ello resulta ser un requisito sustancial.

Igualmente resulta inaceptable que la recurrente señale de un lado que no tenía capacidad para verificar si los insumos que había adquirido de su proveedor habían ingresado al país con mecanismos suspensivos o exoneratorios, y de otro lado, presente ante la Administración Aduanera una declaración jurada que indica precisamente que tales insumos ingresaron al país sin acogerse a un mecanismo aduanero suspensivo o exoneratorio.

6. No se encuentra acreditado en los actuados que un funcionario de la Administración Aduanera haya orientado e indicado a la recurrente que podía acogerse al régimen de drawback, teniendo en cuenta que en la producción de las mercancías exportadas había utilizado insumos que ingresaron con beneficios arancelarios; y en todo caso, la responsabilidad sobre los datos consignados en las solicitudes de restitución de derechos arancelarios recae directamente en quién plantea dicha solicitud, incurriéndose en infracción de proporcionar datos falsos desde el momento de presentación de la misma.
7. En cuanto a lo señalado por la recurrente en el sentido que la Administración Aduanera incurre en duplicidad de criterio cuando inicialmente accede a la solicitud de restitución de derechos arancelarios ordenando emitir la Nota de Crédito en cuestión, y luego ordena su reembolso y aplica una multa por que considera que se ha obtenido indebidamente dicha restitución, debe indicarse que de conformidad con lo establecido en el artículo 4º de la Ley General de Aduanas aprobada por Decreto Legislativo Nº 809, los trámites y procedimientos aduaneros, como el que se debe seguir para acceder al Régimen de Drawback (Restitución Simplificada de Derechos Arancelarios), se rigen por el principio de buena fe y presunción de veracidad, en virtud al cual la Administración debe asumir que el usuario del servicio aduanero le proporciona información que se ajusta a la realidad y que es correcta, debiendo proceder conforme a ella, la cual sin embargo, es de carácter *juris tantum* por tratarse de una presunción que admite prueba en contrario y por tanto puede ser objeto de fiscalización posterior, momento en el que la Administración Aduanera debe adoptar las medidas correctivas necesarias e imponer las sanciones que correspondan cuando verifica la configuración de infracciones, sin que ello signifique una duplicidad de criterio. Una interpretación en sentido contrario desnaturaliza el sistema lógico y jurídico aduanero, ya que obligaría a la Administración a revisar de forma exhaustiva y minuciosa cada una de las solicitudes que se le formulen antes de acceder a ellas, entorpeciendo y dificultando las operaciones de comercio internacional, contraviniendo de esta manera el principio de facilitación del comercio exterior consagrado el artículo 1º de la citada Ley General de Aduanas.

Por tanto, no se encuentra acreditado que la Aduana haya incurrido en dualidad de criterio en el presente caso, conforme lo establece el artículo 170º numeral del 2 del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo Nº 135-99-EF.

//////////...





Tribunal Fiscal

Nº 04696-A-2005

//////////...

8. Ahora bien, de conformidad con lo establecido en el artículo 102º de la Ley General de Aduanas aprobada por Decreto Legislativo Nº 809, la infracción será determinada en forma objetiva y podrá ser sancionada administrativamente con multas, comiso de mercancías, suspensión, cancelación o inhabilitación para ejercer actividades. La Administración Aduanera aplicará las sanciones por la comisión de infracciones, de acuerdo con las Tablas que se aprobarán por Decreto Supremo.
9. En tal sentido, debe quedar claro que la multa aplicada en este caso, no se genera porque las importaciones de los insumos en cuestión se hayan acogido a los beneficios arancelarios establecidos en el marco de la Comunidad Andina, sino que fue aplicada porque acogiendo al mencionado beneficio, la recurrente, al presentar su solicitud de Restitución de Derechos Arancelarios declaró bajo juramento que no se había acogido a algún beneficio a tales mercancías, evidenciándose que había proporcionado información falsa, por lo que corresponde aplicar la multa materia de controversia.

Con las vocales Winstanley Patio y Barrantes Takata, e interviniendo como ponente el vocal Huamán Sialer;

RESUELVE:


- 1º.- **CONFIRMAR** la Resolución de Intendencia Nº 154 154 /2003-000400 emitida el 07 de octubre de 2003 por la Intendencia de Aduana de Arequipa.
- 2º.- **DECLARAR** que de acuerdo con el artículo 154º del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo Nº 135-99-EF, la presente resolución constituye precedente de observancia obligatoria disponiéndose su publicación en el Diario Oficial "El Peruano" en cuanto establece los siguientes criterios:

"Cuando el beneficiario del régimen de Drawback se acoge al mismo sin cumplir los requisitos establecidos en el Decreto Supremo Nº 104-95-EF y la Resolución Ministerial Nº 138-95-EF, proporcionando información falsa o errónea en su solicitud de restitución de derechos arancelarios, éste debe reembolsar a la Administración Aduanera el importe que le haya restituido, en la parte que supere al monto que válidamente correspondía restituir."

"Durante la vigencia de la modificación dispuesta por el Decreto Supremo Nº 030-2001-EF al numeral 1.9 de la Tabla de Sanciones aprobada por el Decreto Supremo Nº 122-96-EF, la multa debía calcularse en función del "monto restituido indebidamente", debiendo entenderse por tal al importe que la Administración Aduanera haya restituido al beneficiario del régimen de Drawback, en la parte que supere al monto que válidamente correspondía restituir."

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


HUAMAN SIALER
VOCAL PRESIDENTE


FALCONI GRILLO
Secretario Relator
HS/FG/AD/ot


WINSTANLEY PATIO
VOCAL


BARRANTES TAKATA
VOCAL