



Nº 10110-A-2025

INTERESADO	:	
ASUNTO	:	Apelación
PROCEDENCIA	:	Intendencia Nacional de Impugnaciones
FECHA	:	Lima, 30 de octubre de 2025

VISTA las apelaciones interpuestas por Resoluciones de División N° [] a N° [] con RUC N° [] contra las Resoluciones de División N° [] a N° [] emitidas el 26 de junio de 2025 por la Intendencia Nacional de Impugnaciones, que declararon infundados los recursos de reclamación interpuestos contra las Resoluciones de Multa N° [] a N° [] de 18 de marzo de 2025, que dispusieron la aplicación de la sanción de multa por cometer la infracción prevista en el inciso b) del artículo 198 de la Ley General de Aduanas, aprobada por Decreto Legislativo N° 1053.

Que en aplicación de lo dispuesto por el artículo 160° del Texto Único Ordenado de la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley N° 27444, aprobado por Decreto Supremo N° 004-2019-JUS, procede la acumulación de los procedimientos tramitados en los Expedientes N° 2025011422 a N° 2025011440, N° 2025011456, N° 2025011462 a N° 2025011465, N° 2025011467 a N° 2025011482, N° 2025011484 a N° 2025011486, N° 2025011494 a N° 2025011521 y N° 2025011560.

- Mediante declaraciones aduaneras de mercancías (DAM) de exportación N°

[illegible]

HUAMAN SIALER Marco
Antonio FAU
20131370645 soft
Fecha: 31/10/2025
08:42:49
Motivo: Soy el autor del
documento



WINSTANLEY PATIO
Elizabeth Teresa FAU
20131370645 soft
Fecha: 31/10/2025
09:40:18
Motivo: Soy el autor del documento



MARTEL SANCHEZ Jose
Antonio FAU 20131370645 soft
Fecha: 31/10/2025 09:55:37
Motivo: Soy el autor del
documento



Nº 10110-A-2025

2021 y 2022, la recurrente destinó al régimen aduanero de exportación definitiva mercancías consistentes en arándanos frescos y plantas de arándanos con destino al exterior (fojas 216 y 217 del Expediente N°).

- Posteriormente, la recurrente solicitó, mediante Drawback Web, la restitución de los derechos arancelarios relacionadas a las setenta y seis (76) DAM de exportación definitiva, de los ejercicios 2021 y 2022, previamente mencionadas. Para tal efecto, presentó las solicitudes que a continuación de indican: N° N° N° N°

[illegible]

(fojas 216 y 217 del Expediente N°).

- Durante el ejercicio 2022, la recurrente emitió las Notas de Crédito Electrónicas N° N° N° N° N° N°

[illegible]

217 del Expediente N° _____), asociadas a las Facturas Electrónicas N° _____ N° _____ N° _____ N° _____ N° _____ N° _____ N° _____

Nº	Nº	Nº	Nº	Nº	Nº	Nº
Nº	Nº	Nº	Nº	Nº	Nº	Nº
Nº	Nº	Nº	Nº	Nº	Nº	Nº
Nº	Nº	Nº	Nº	Nº	Nº	Nº
Nº	Nº	Nº	Nº	Nº	Nº	Nº
Nº	Nº	Nº	Nº	Nº	Nº	Nº
Nº	Nº	Nº	Nº	Nº	Nº	Nº
Nº	Nº	Nº	Nº	Nº	Nº	Nº
Nº	Nº	Nº	Nº	Nº	Nº	Nº
Nº	Nº	y Nº	(fojas 216 y 217 del Expediente Nº			)

por los montos de US\$ 27.085.86, US\$ 30.282.39, US\$ 19.293.98, US\$ 38.109.03, US\$ 22.249.14,



Tribunal Fiscal

Nº 10110-A-2025

US\$ 30,473.06, US\$ 53,977.75, US\$ 54,776.94, US\$ 23,878.43, US\$ 31,265.82, US\$ 66,825.54, US\$ 28,237.71, US\$ 30,250.33, US\$ 31,584.78, US\$ 12,606.31, US\$ 12,157.01, US\$ 38,314.95, US\$ 38,197.02, US\$ 38,669.93, US\$ 21,883.48, US\$ 23,059.79, US\$ 16,410.22, US\$ 29,957.48, US\$ 59,605.00, US\$ 74,908.80, US\$ 28,216.12, US\$ 39,404.50, US\$ 28,662.61, US\$ 8,611.37, US\$ 3,585.10, US\$ 21,466.50, US\$ 6,466.89, US\$ 9,245.31, US\$ 2,750.14, US\$ 32,263.71, US\$ 13,816.09, US\$ 8,349.70, US\$ 10,495.39, US\$ 12,959.39, US\$ 12,366.23, US\$ 27,184.85, US\$ 7,611.91, US\$ 11,086.89, US\$ 24,829.12, US\$ 11,339.95, US\$ 15,304.65, US\$ 14,893.02, US\$ 13,482.98, US\$ 14,251.76, US\$ 6,894.82, US\$ 29,778.44, US\$ 32,176.00, US\$ 3,291.13, US\$ 257.42, US\$ 5,575.61, US\$ 5,782.51, US\$ 657.00, US\$ 4,924.58, US\$ 10,103.55, US\$ 8,392.56, US\$ 24,735.41, US\$ 8,710.80, US\$ 11,429.13, US\$ 21,901.18, US\$ 20,442.99, US\$ 6,529.82, US\$ 14,640.86, US\$ 12,891.96, US\$ 4,598.16, US\$ 17,264.38, US\$ 8,401.00, US\$ 10,548.67, US\$ 6,857.48, US\$ 12,867.90, US\$ 18,650.63 y US\$ 4,368.65 (fojas 216 y 217 del Expediente N°

), motivo por el cual los valores declarados en las setenta y seis (76) DAM, antes mencionadas, deberían ser US\$ 29,354.94, US\$ 38,513.61, US\$ 39,602.02, US\$ 35,546.22, US\$ 29,415.90, US\$ 39,643.78, US\$ 5,990.60, US\$ 19,030.26, US\$ 46,672.57, US\$ 41,094.18, US\$ 5,534.46, US\$ 31,738.29, US\$ 40,309.67, US\$ 38,975.22, US\$ 44,723.69, US\$ 45,172.99, US\$ 31,885.05, US\$ 32,002.98, US\$ 31,530.07, US\$ 36,616.52, US\$ 34,270.21, US\$ 18,689.78, US\$ 30,342.52, US\$ 25,895.00, US\$ 0.00, US\$ 27,043.88, US\$ 38,625.50, US\$ 53,237.39, US\$ 55,477.27, US\$ 42,192.50, US\$ 53,275.44, US\$ 15,060.21, US\$ 63,114.69, US\$ 26,193.86, US\$ 40,096.29, US\$ 58,543.91, US\$ 26,402.11, US\$ 32,944.37, US\$ 46,663.81, US\$ 39,636.49, US\$ 43,015.15, US\$ 34,971.84, US\$ 48,881.46, US\$ 22,331.51, US\$ 23,760.05, US\$ 51,121.83, US\$ 36,772.02, US\$ 51,641.02, US\$ 46,349.74, US\$ 47,375.18, US\$ 40,421.56, US\$ 51,056.00, US\$ 57,745.67, US\$ 76,038.58, US\$ 54,193.99, US\$ 63,495.89, US\$ 83,358.36, US\$ 61,297.42, US\$ 56,118.45, US\$ 80,873.76, US\$ 48,618.19, US\$ 42,432.00, US\$ 78,363.51, US\$ 51,808.82, US\$ 40,982.01, US\$ 57,843.58, US\$ 50,518.78, US\$ 47,923.71, US\$ 17,121.72, US\$ 60,927.18, US\$ 30,694.78, US\$ 37,235.06, US\$ 47,122.81, US\$ 47,947.76, US\$ 65,769.37 y US\$ 24,439.67, respectivamente (fojas 216 y 217 del Expediente N° 202511560).

- Mediante Carta de Presentación N° (fojas 11 a 15 del Expediente N°) y Primer Requerimiento N° (fojas 16 y 17 del Expediente N°), ambas de 19 de noviembre de 2024, la Administración Aduanera inició un procedimiento de fiscalización definitiva a la recurrente, con el objeto de verificar el cumplimiento de las obligaciones tributario-aduaneras vinculadas a la correcta determinación del valor FOB exportado, siendo el alcance de dicha acción las solicitudes de restitución de derechos arancelarios correspondientes al ejercicio 2022 (fojas 11 a 15 del Expediente N°).
- Mediante Expediente N° (fojas 16 y 17 del Expediente N°), de 22 de noviembre de 2024, la recurrente solicitó a la Administración Aduanera ampliar el plazo de presentación de lo requerido en 10 días hábiles. En respuesta, mediante Carta N° (foja 19 del Expediente N°), la Administración otorgó el plazo adicional solicitado, precisándole a la recurrente que tiene hasta el 11 de diciembre de 2024 para presentar la información requerida.
- Mediante Expediente N° (fojas 20 a 176 del Expediente N°), de 26 de noviembre de 2024, la recurrente atendió el Primer Requerimiento N° . Para tal efecto, presentó la información requerida; esto es, un archivo Excel con el detalle de las notas de crédito asociadas a las exportaciones embarcadas durante los años 2021 y 2022. Además, precisaron que las notas de crédito no fueron excluidas del valor FOB de las facturas de exportación.
- Como consecuencia de las acciones de fiscalización, la Aduana emitió el Resultado de Requerimiento N° de 19 de diciembre de 2024 (fojas 177 a 179 del Expediente N°). Entre otros, precisó que la recurrente entregó el cuadro Excel detallando las notas de crédito declaradas en el PDB Exportador asociadas a las exportaciones embarcadas durante los ejercicios 2021 y 2022. Asimismo, adjuntó copias de las citadas notas de crédito. Además, indicó que los montos señalados en las mencionadas notas de crédito no fueron excluidas del valor FOB de las facturas de exportación.



Tribunal Fiscal

Nº 10110-A-2025

- Mediante Requerimiento N° (fojas 180 a 198 del Expediente N°), de 27 de diciembre de 2024, la Administración Aduanera informó de manera preliminar las siguientes incidencias detectadas:
 - Incidencia 1: La empresa fiscalizada no devolvió el monto indebidamente restituido como consecuencia de la disminución del valor FOB del bien exportado por las emisiones de las notas de crédito asociadas a las facturas de la exportación; determinándose importe a devolver en las solicitudes de restitución de derechos arancelarios Drawback presentadas en el ejercicio 2022, que se detallan en el Anexo N° 01 que se adjunta.
 - Incidencia 2: La empresa fiscalizada incurrió en la infracción tipificada en el inciso b) del artículo 198 de la Ley General de Aduanas por transmitir datos incorrectos en la solicitud de restitución y no haberlos rectificado luego de su modificación, infracción sancionable con multa equivalente al 50% del monto restituido indebidamente.
 - Incidencia 3: La empresa fiscalizada incumplió con la rectificación, dentro de los plazos establecidos, del valor FOB de las mercancías en las DAM de exportación definitiva como consecuencia de las emisiones de las notas de crédito y/o débitos asociadas a las facturas emitidas luego de la regularización de la declaración aduanera – DAM, el cual constituye infracción establecida en el inciso b) del artículo 198 de la Ley General de Aduanas, sancionable con multa de 0.2 UIT por cada documento emitido (Nota de Crédito).
- Mediante Expediente N° (fojas 200 y 201 del Expediente N°), de 30 de diciembre de 2024, la recurrente solicitó a la Administración Aduanera ampliar el plazo de presentación de los descargos al Requerimiento N° . En respuesta, mediante Carta N° (fojas 202 y 203 del Expediente N°), de 2 de enero de 2025, la Administración otorgó el plazo adicional solicitado, precisándole a la recurrente que tiene hasta el 9 de enero de 2025 para presentar los descargos a las incidencias comunicadas mediante el citado requerimiento.
- Mediante Expediente N° (foja 204 a 206 del Expediente N°), de 9 de enero de 2025, la recurrente atendió el Requerimiento N° . En tal escrito, señaló que las Notas de Crédito que disminuyeron el importe del valor FOB fueron emitidas de forma posterior a las solicitudes presentadas debido a las liquidaciones tardías de los clientes del extranjero. Afirmó que debido a la variación de los precios internacionales correspondiente a los bienes exportados se varió el valor del bien exportado. Asimismo, solicitó a la Administración Aduanera llegar a un consenso para acordar y cumplir con el pago de los 3 conceptos precisados en el Requerimiento N° debido a que los importes, al ser muy relevantes, afectan su flujo de caja. Además, solicitó acogerse a la Ley N° 31962, ley que sincera los intereses por devoluciones de pagos de tributos en exceso o indebidos, por retenciones o percepciones no aplicadas del IGV y actualización de multas. A su vez, solicitó acogerse al Decreto Legislativo N° 1634, el cual aprobó el fraccionamiento especial de la deuda tributaria administrada por la SUNAT.
- Mediante Resultado de Requerimiento N° (fojas 208 a 225 del Expediente N°), de 27 de enero de 2025, la Administración Aduanera, como resultado de la fiscalización realizada a la recurrente respecto a las solicitudes de restitución – Drawback presentadas en el ejercicio 2022, determinó las siguientes incidencias:
 - Incidencia 1: La empresa fiscalizada no devolvió el monto indebidamente restituido como consecuencia de la disminución del valor FOB del bien exportado, por las emisiones de las notas de crédito asociadas a las facturas de la exportación; determinándose importe a devolver en las solicitudes de restitución de derechos arancelarios - Drawback presentadas en el ejercicio 2022, que se detallan en el Anexo N° 01 que se adjunta.
 - Incidencia 2: La empresa fiscalizada incurrió en la infracción tipificada en el inciso b) del artículo 198 de la Ley General de Aduanas por transmitir datos incorrectos en la solicitud de restitución y no haberlos rectificado luego de su modificación, infracción sancionable con multa equivalente al 50% del monto restituido indebidamente.
 - Incidencia 3: La empresa fiscalizada incumplió con la rectificación, dentro de los plazos establecidos, del valor FOB de las mercancías en las Declaraciones Aduaneras de Mercancías de exportación definitiva como consecuencia de las emisiones de las notas de crédito y/o débitos



Nº 10110-A-2025

asociadas a las facturas emitidas luego de la regularización de la declaración aduanera – DAM, lo cual constituye infracción establecida en el inciso b) del artículo 198 de la Ley General de Aduanas, sancionable con multa de 0.2 UIT por cada documento emitido (Nota de Crédito).

El mencionado Resultado de Requerimiento N° fue depositado el 21 de marzo de 2025 a través del Sistema Electrónico - Notificaciones SOL, de conformidad con el inciso b) del artículo 104 del Código Tributario, según consta en la Constancia de Notificación (foja 207 del Expediente N°).

- Derivado de las conclusiones del Resultado de Requerimiento N° la Administración Aduanera emitió las Resoluciones de Determinación N° a N° (fojas 247 a 472 del Expediente N°), y las Resoluciones de Multa N° a N° (473 a 628 del Expediente N°), N° a N° (fojas 629 a 649 del Expediente N°), N° a N° (fojas 653 a 787 del Expediente N°), N° (fojas 788 a 790 del Expediente N°), N° a N° (fojas 791 a 853 del Expediente N°), N° a N° (fojas 854 a 919 del Expediente N°), N° (fojas 920 a 922 del Expediente N°), de 18 de marzo de 2025.

- Mediante Resolución de Intendencia N° de 11 de abril de 2025 (fojas 2686 a 2695 del Expediente N°), la Administración Aduanera aprobó la solicitud N° de 10 de febrero de 2025, presentada por la recurrente para el acogimiento al Fraccionamiento Especial. Para tal efecto, consideró como monto de la deuda tributaria acogida, por la modalidad de pago al contado, la suma de S/ 313 876,00, sin considerar el descuento al que se refiere el literal a) del artículo 8° del Decreto Legislativo N° 1634. Asimismo, debe indicarse que, del Anexo N° 01 de la citada Resolución se aprecia que la recurrente acogió, entre otras, las Resoluciones de Multa N° N° N° N° a N° N° a N° N° N° N° N° N° y N°

- [illegible]

(fojas 927 a 931, 937 a 939, 949 a 951, 959 a 961, 969 a 971, 979 a 981, 989 a 991, 999 a 1001, 1014 a 1016, 1029 a 1031, 1044 a 1046, 1059 a 1061, 1069 a 1071, 1084 a 1086, 1093 a 1095.



Tribunal Fiscal

Nº 10110-A-2025

1104 a 1106, 1114 a 1116, 1125 a 1127, 1135 a 1137, 1145 a 1147, 1155 a 1157, 1165 a 1167, 1175 a 1177, 1185 a 1187, 1195 a 1197, 1205 a 1207, 1215 a 1217, 1225 a 1227, 1235 a 1237, 1246 a 1248, 1257 a 1259, 1268 a 1270, 1279 a 1281, 1290 a 1292, 1300 a 1302, 1311 a 1313, 1322 a 1324, 1333 a 1335, 1344 a 1346, 1355 a 1357, 1366 a 1368, 1377 a 1379, 1388 a 1390, 1399 a 1401, 1409 a 1411, 1419 a 1421, 1430 a 1432, 1441 a 1443, 1452 a 1454, 1463 a 1465, 1478 a 1480, 1493 a 1495, 1508 a 1510, 1523 a 1525, 1538 a 1540, 1566 a 1568, 1590 a 1592, 1618 a 1620, 1643 a 1645, 1672 a 1674, 1701 a 1703, 1730 a 1732, 1759 a 1761, 1787 a 1789, 1816 a 1818, 1847 a 1849, 1875 a 1877, 1899 a 1901, 1927 a 1930, 1957 a 1959, 1985 a 1987, 2007 a 2009 del Expediente Nº

), de 16 de abril de 2025, la recurrente interpuso recurso de reclamación contra las Resoluciones de Multa Nº a Nº N° a Nº

N° y Nº de 18 de marzo de 2025, que dispusieron la aplicación de la sanción de multa por cometer la infracción prevista en el inciso b) del artículo 198 de la Ley General de Aduanas, aprobada por Decreto Legislativo Nº 1053.

- Con el Expediente Nº (fojas 2089 a 2094 del Expediente Nº), de 21 de abril de 2025, la recurrente interpuso recurso de reclamación contra el Resultado de Requerimiento Nº en el extremo de la incidencia 3 y las Resoluciones de Multa Nº a Nº N° N° N° N° N° N°

N° N° N° N° N° N° a N°

N° Complementariamente, con el Expediente Nº de 22 de abril de 2025 (fojas 2095 a 2101 del Expediente Nº), presentó un escrito ampliatorio al recurso de reclamación, mediante el cual precisó que la resolución que aprobó la solicitud de acogimiento al Fraccionamiento Especial es la Resolución de Intendencia Nº de 11 de abril de 2025.

- Mediante las Resoluciones de División Nº a Nº N° a N° N° N° a N° y N° a N° (fojas 2128 a 2417 del Expediente Nº), de 26 de junio de 2025, la Administración Aduanera resolvió declarar infundados los recursos de reclamación presentados contra las Resoluciones de Multa Nº a Nº N° a N°

N° a N° y N° de 18 de marzo de 2025, que dispusieron la aplicación de la sanción de multa por cometer la infracción prevista en el inciso b) del artículo 198 de la Ley General de Aduanas, aprobada por Decreto Legislativo Nº 1053. Dichas resoluciones fueron depositadas el 26 de junio de 2025 a través del Sistema Electrónico - Notificaciones SOL, de conformidad con el inciso b) del artículo 104 del Código Tributario, según consta en la Constancia de Notificación (fojas 2128 a 2417 del Expediente Nº).

- Mediante Resolución de División Nº de 25 de julio de 2025 (fojas 2617 a 2620 del Expediente Nº), la Administración Aduanera declaró la nulidad de las Resoluciones de Multa Nº a Nº N° N° N° N° N° N° N° N° N° a N° y N° las que se encuentran relacionadas con el recurso de reclamación interpuesto por la recurrente mediante el Expediente Nº Dicha resolución fue depositada el 25 de julio de 2025 en el buzón electrónico de la recurrente, de conformidad con el inciso b) del artículo 104 del Código Tributario, según consta en la Constancia de Notificación (foja 2621).

- Con los Expedientes Nº



Tribunal Fiscal

Nº 10110-A-2025

Expedientes Nº (Fojas de los
a Nº N° a Nº N° a Nº y
N°), de 17 de julio de 2025, la recurrente interpuso recurso de apelación contra las
Resoluciones de División Nº a Nº N° a Nº
N° N° N° N° N° a
N° N° a Nº y Nº a Nº
emitidas el 26 de junio de 2025 por la Intendencia Nacional de Impugnaciones.
- En atención a ello, mediante Oficios Nº a Nº
(Fojas de los Expedientes Nº a Nº N° N°
a Nº N° a Nº N° a Nº
N° a Nº y N°), de 25 de agosto de 2025, la Administración
Aduanera remitió a este Tribunal la documentación presentada mediante los antes mencionados
Expedientes.

Que del análisis de los antecedentes, se advierte que las incidencias detectadas por la Administración durante la fiscalización dieron lugar a diversas actuaciones, por lo que corresponde precisar el tratamiento conferido a cada una de las incidencias a efectos de delimitar el objeto del presente pronunciamiento.

Que en relación con la Incidencia 1, referida a la devolución de los montos indebidamente restituidos por la disminución del valor FOB de los bienes exportados, debe señalarse que ello fue materia de determinación mediante las respectivas Resoluciones de Determinación Nº a Nº por lo que dicho aspecto no integra el ámbito de análisis de esta instancia, circunscrita a la atención de las Resoluciones de División Nº a Nº N° a Nº
N° N° N° N° a Nº a Nº
N° N° a Nº N° N°
a Nº y Nº a Nº emitidas el 26 de junio
de 2025 por la Intendencia Nacional de Impugnaciones, que declararon infundados los recursos de reclamación interpuestos contra las Resoluciones de Multa Nº a Nº N°
a Nº N° N° 967 a Nº N°
a Nº y N° de 18 de marzo de 2025.

Que respecto de la Incidencia 3, vinculada a la omisión de rectificar oportunamente el valor FOB en las Declaraciones Aduaneras de Mercancías de exportación definitiva, sancionada con multa de 0,2 UIT por cada nota de crédito emitida, se advierte que la Administración Aduanera adoptó dos decisiones sucesivas. En primer término, mediante Resolución de Intendencia Nº de 11 de abril de 2025, aprobó el acogimiento al Fraccionamiento Especial solicitado por la recurrente, comprendiendo en dicho acto, entre otras, las Resoluciones de Multa Nº N° N° N°



Tribunal Fiscal

Nº 10110-A-2025

a N°	N°	N°	a N°	N°
a N°	N°	N°	N°	N°
N°	N°	N°	N°	N°
N°	y N°			

emitidas por la citada infracción. Posteriormente, habiéndose advertido que se emitieron nuevas resoluciones de multa por los mismos hechos y periodos, la Administración, mediante Resolución de División N° de 25 de julio de 2025, declaró la nulidad de las Resoluciones de Multa N°

N°	N°	a N°	N°	N°
N°	N°	N°	N°	N°
N°	N°	N°	N°	N°
a N°	N°	a N°	N°	a N°
y N°				

emitidas con posterioridad, al configurarse una duplicidad sancionadora por el mismo hecho referido a no haber rectificado dentro de los plazos establecidos el valor FOB de las mercancías en las DAM de exportación definitiva. Así entonces, las resoluciones comprendidas en ambos actos, esto es, las acogidas al fraccionamiento y las que posteriormente fueron declaradas nulas, no integran el ámbito de análisis del presente procedimiento.

Que finalmente, la Incidencia 2, consistente en la transmisión de datos incorrectos en las solicitudes de restitución de derechos arancelarios y la omisión de su rectificación posterior, infracción tipificada en el inciso b) del artículo 198 de la Ley General de Aduanas, originó la emisión de las Resoluciones de Multa N°

a N°	N°	a N°	N°	N°
a N°	N°	a N°	y N°	de

18 de marzo de 2025, cuya desestimación fue declarada por las apeladas, ahora impugnadas ante este Tribunal.

Que, de acuerdo con lo señalado, el asunto en controversia queda delimitado en establecer si las sanciones de multa impuestas por la comisión de la infracción prevista en el inciso b) del artículo 198 de la Ley General de Aduanas, vinculadas a la Incidencia 2, se encuentran arregladas a ley, excluyéndose del presente análisis las materias referidas a las incidencias 1 y 3 por las razones expuestas.

Que sobre el particular, el artículo 1 del Reglamento del Procedimiento de Restitución Simplificado de Derechos Arancelarios – Drawback, aprobado por Decreto Supremo N° 104-95-EF, precisa 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."*

Que a su vez, el artículo 2 del citado Reglamento, indica 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 o 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."*

Que el artículo 3 de la mencionado Reglamento, establece que: *"La tasa de restitución aplicable a los bienes definidos en los artículos precedentes será el equivalente al tres por ciento (3%) del valor FOB del bien exportado."*

Que asimismo, el Procedimiento Aduanero de Restitución de Derechos Arancelarios – Drawback DESPA-PG-07 (versión 5) en el rubro VII literal G) numeral 2 precisa que: *"Cuando el valor FOB del bien exportado disminuye, el beneficiario devuelve el monto indebidamente restituido y cancela la multa, de corresponder, incluidos los intereses moratorios, sin perjuicio de solicitar la rectificación del valor FOB en la declaración de exportación."*

Que por su parte, el artículo 61 de la Ley General de Aduanas, aprobada por Decreto Legislativo N° 1053, respecto del régimen de exportación definitiva señala: *"Artículo 61°.- Plazos (...) La regularización del régimen se realiza dentro del plazo de treinta (30) días calendario contados a partir del día siguiente de la fecha del término del embarque, de acuerdo a lo establecido en el Reglamento..."*



Tribunal Fiscal

Nº 10110-A-2025

Que el numeral 9 del literal A.8 de la sección VII del Procedimiento DESPA-PG.02-Procedimiento General de Exportación definitiva, en relación con la rectificación de la declaración señala: "9. Cuando después de la regularización de la declaración se emita una nota de crédito o débito asociada a la factura o boleta de venta, el despachador de aduana o el exportador debe solicitar la rectificación del valor dentro de los quince días hábiles contados a partir del día siguiente de la fecha de emisión del documento asociado. Vencido este plazo es de aplicación la sanción correspondiente."

Que el artículo 188 de la Ley General de Aduanas, referido al principio de legalidad establece: "Para que un hecho sea calificado como infracción aduanera, debe estar previamente previsto como tal en una norma con rango de ley..."

Que el artículo 190 de mismo cuerpo legal, establece que: "La infracción será determinada de forma objetiva y podrá ser sancionada administrativamente con multas, comiso de mercancías, suspensión, cancelación o inhabilitación para ejercer actividades.", es decir, basta que se identifique el supuesto de hecho examinado con la figura legal descrita como infracción para calificar que el referido hecho efectivamente constituye infracción.

Que de la misma forma, el artículo 192 de la mencionada norma señala que las sanciones aplicables a las infracciones del presente Decreto Legislativo son aquellas vigentes a la fecha en que se cometió la infracción o cuando no sea posible establecerla, las vigentes a la fecha en que la Administración Aduanera detectó la infracción.

Que además, el literal b) del artículo 198 de la citada Ley, prevé que: "Son infracciones aduaneras del operador interviniente, según corresponda: (...) b) No proporcionar, exhibir o transmitir la información o documentación, veraz, auténtica, completa y sin errores, en la forma y plazo establecidos legalmente o dispuestos por la Administración Aduanera, con excepción de los incisos c), d) y e) del presente artículo".¹

Que el código P20 Rubro II. C) del Decreto Supremo N° 418-2019-EF – Tabla de Sanciones aplicables a las infracciones previstas en la Ley General de Aduanas y su modificatoria establece la infracción de transmitir datos incorrectos en la solicitud de restitución simplificada de derechos arancelarios, o no acreditar los requisitos o condiciones establecidos para el acogimiento de la restitución de derechos arancelarios, cuando tenga incidencia en su determinación y salvo que resulte aplicable el supuesto de infracción P21., sancionable con multa de 50% del monto restituido indebidamente, conforme al siguiente detalle:

Cod.	Supuesto de Infracción	Ref.	Sanción	Gravedad	Infractor
P20	Transmitir datos incorrectos en la Solicitud de Restitución Simplificada de Derechos Arancelarios, o no acreditar los requisitos o condiciones establecidos para el acogimiento de la restitución de derechos arancelarios, cuando tenga incidencia en su determinación y salvo que resulte aplicable el supuesto de infracción P21.	Art. 198 Inciso b)	Equivalente al 50% del monto restituido indebidamente	GRAVE	Beneficiario de régimen aduanero

Que conforme se colige de los actuados, la recurrente numeró setenta y seis (76) Declaraciones Aduanera de Mercancías de exportación definitiva correspondientes a los ejercicios 2021 y 2022; posteriormente, durante 2022, emitió Notas de Crédito Electrónicas vinculadas a las facturas de exportación empleadas para solicitar la restitución de derechos arancelarios. Como consecuencia de tal situación, la Administración Aduanera fiscalizó las solicitudes de restitución de derechos arancelarios (Drawback) correspondientes al ejercicio 2022 con sustento en las mencionadas setenta y seis (76) Ddclaraciones Aduaneras de Mercancías de exportación definitiva. En dicho procedimiento, la recurrente remitió, entre otros, un archivo

¹ Los incisos c), d) y e) del artículo 198 establecen: "c) No destinar correctamente la mercancía al régimen, tipo o modalidad de despacho. d) Declarar en forma incorrecta el valor o proporcionar información incompleta o que no guarde conformidad con los documentos presentados para el despacho, respecto al valor. e) Destinar mercancía prohibida; destinar mercancía restringida sin la documentación exigible o que esta documentación no cumpla con las formalidades previstas para su aceptación; o no se comunique la denegatoria de la solicitud de autorización del sector competente, cuando corresponda".



Tribunal Fiscal

Nº 10110-A-2025

Excel y copias de las notas de crédito electrónicas emitidas en 2022, vinculadas a las facturas de exportación empleadas para determinar el beneficio, precisando que tales notas de crédito no fueron excluidas del valor FOB ni se gestionó la rectificación de las Declaraciones Aduaneras de Mercancías, tal y como se verifica del Resultado de Requerimiento N°

Que sobre el particular, y sobre la base de lo dispuesto en artículo 2 del Reglamento del Procedimiento de Restitución Simplificada de Derechos Arancelarios – Drawback, aprobado por Decreto Supremo N° 104-95-EF, debe tenerse en cuenta que, el valor FOB de los bienes exportados respecto al cual se solicita la aplicación del régimen debe excluir las comisiones y cualquier otro gasto deducible en el resultado final de la operación de exportación, tales como las notas de crédito. Así entonces, el monto base debe reflejar el resultado final efectivo de la transacción de exportación, esto es, después de practicados los ajustes y descuentos que correspondan, incluidos aquellos documentados mediante notas de crédito que se encuentren vinculadas a las facturas de exportación.

Que en el caso concreto, respecto de las facturas de exportación, antes identificadas, se emitieron Notas de Crédito Electrónicas que impactan en el resultado final de las operaciones; por ende, debieron ser excluidas para establecer el valor FOB declarado para efectos del régimen mediante el seguimiento del procedimiento establecido para ello por la Administración Aduanera. Sin embargo, de los actuados se verifica que tales notas de crédito no fueron excluidas al determinar la base del beneficio, proceder que está en contra de la obligación señalada en el precitado artículo 2 del Decreto Supremo N° 104-95-EF.

Que incluso, conforme a lo señalado en el escrito presentado en atención al Requerimiento N° , y, en virtud de lo resuelto por la Administración Aduanera en el Resultado de Requerimiento N° , la recurrente reconoce que las notas de crédito no fueron excluidas del valor FOB ni se rectificaron las Declaraciones Aduaneras de Mercancías dentro del plazo establecido por la regulación respectiva, por lo que la Aduana al evidenciarlo en la etapa de fiscalización procedió a corregirlo, evidenciando de este modo el incumplimiento de las normas legales que sustentan el régimen aduanero por parte de la recurrente.

Que en dicho contexto, acreditado el incumplimiento de la obligación dispuesta en el artículo 2 del Decreto Supremo N° 104-95-EF, corresponde precisar que dicho mandato se ha instrumentalizado válidamente mediante los procedimientos aduaneros específicos que regulan el régimen de restitución. En efecto, de conformidad con el Procedimiento DESPA-PG-07 (v.5), se dispone que, cuando el valor FOB disminuye, el beneficiario debe devolver lo indebidamente restituido y, además, solicitar la rectificación del valor en la declaración; mientras que el numeral 9 del literal A.8 de la sección VII del Procedimiento DESPA-PG.02- Procedimiento General de Exportación definitiva, establece que dicha rectificación debe solicitarse dentro de los quince (15) días hábiles siguientes a la emisión de las notas de crédito asociadas. En esa línea, además de cumplir con la obligación de excluir las citadas notas de crédito, la recurrente debió solicitar la rectificación del valor en las mencionadas Declaraciones Aduaneras de Mercancías dentro de los quince (15) días hábiles contados a partir del día siguiente de la emisión de cada nota de crédito, así como devolver el monto indebidamente restituido; empero, confrontando tales disposiciones con el Resultado de Requerimiento N° se verifica que las notas de crédito no fueron excluidas del valor FOB de las facturas de exportación ni se solicitó la rectificación de las declaraciones en el plazo procedimental, hecho que objetivamente configuró la infracción prevista en el inciso b) del artículo 198 de la Ley General de Aduanas, tipificada en el Código P20 del Decreto Supremo N° 418-2019-EF, sancionable con multa equivalente al 50% del monto restituido indebidamente.

Que por lo expuesto, al configurarse de manera objetiva la infracción prevista en el inciso b) del artículo 198 de la Ley General de Aduanas y en el Código P20 de la Tabla del Decreto Supremo N° 418-2019-EF, las Resoluciones de Multa N° a N° N° a N° y N° todas de 18 de marzo de 2025, se encuentran arregladas a ley en su fundamento y cuantificación, correspondiendo confirmarlas.

Que por otra parte, respecto al principio de legalidad invocado por la recurrente, corresponde precisar que la obligación infringida se encuentra establecida en el artículo 2 del Decreto Supremo N° 104-95-EF, que dispone que el valor FOB de los bienes exportados respecto al cual se solicita la aplicación del régimen



Tribunal Fiscal

Nº 10110-A-2025

debe excluir las comisiones y cualquier otro gasto deducible en el resultado final de la transacción de exportación, reflejando así el resultado definitivo de la operación. Esta obligación se instrumentaliza mediante el Procedimiento DESPA-PG-07 (v.5) y el numeral 9 del literal A.8 de la Sección VII del Procedimiento DESPA-PG-02, los cuales exigen, cuando el valor FOB disminuye, devolver el monto indebidamente restituido y solicitar la rectificación del valor dentro del plazo de quince (15) días hábiles siguientes a la emisión de la nota de crédito. Sin embargo, de acuerdo con lo verificado en el Resultado de Requerimiento N°

la recurrente no excluyó las notas de crédito del valor FOB ni rectificó las Declaraciones Aduaneras de Mercancías dentro del plazo, configurándose un incumplimiento objetivo de las condiciones exigidas por la norma antes citada. En ese contexto, la sanción impuesta se encuentra expresamente prevista en el inciso b) del artículo 198 de la Ley General de Aduanas y en el código P20 del Decreto Supremo N° 418-2019-EF, que tipifica dos supuestos: primero, "transmitir datos incorrectos en la solicitud de restitución", y, segundo, "no acreditar los requisitos o condiciones para el acogimiento cuando ello incide en su determinación". En el presente caso, no se sanciona la transmisión de datos incorrectos, sino la omisión de acreditar los requisitos o condiciones del beneficio, al no excluir las notas de crédito ni rectificar oportunamente el valor FOB, razón por la cual la conducta se subsume en el segundo supuesto del código P20. En consecuencia, la sanción aplicada respeta plenamente el principio de legalidad, configurándose una subsunción directa y objetiva, conforme a los artículos 188 y 190 de la Ley General de Aduanas.

Que respecto de la mención del inciso c) del artículo 17 de la Ley General de Aduanas² por parte de la Administración, debe señalarse que, de conformidad con lo señalado previamente, dicha referencia tiene carácter meramente referencial y complementario, en tanto alude al deber general de diligencia de los operadores de comercio exterior, mas no constituye el fundamento de la comisión de la infracción y la imposición de la sanción. En el presente caso, el fundamento del incumplimiento radica en el incumplimiento de la obligación dispuesta en el artículo 2 del Decreto Supremo N° 104-95-EF, norma base que exige excluir del valor FOB las deducciones que afecten el resultado final de la exportación, cuya omisión configuró la infracción prevista en el inciso b) del artículo 198 de la Ley General de Aduanas y el código P20 del Decreto Supremo N° 418-2019-EF.

Que con relación al argumento de que, al momento de transmitir los datos eran correctos, corresponde señalar que dicha alegación se refiere al primer supuesto del código P20 del Decreto Supremo N° 418-2019-EF, esto es, transmitir datos incorrectos en la solicitud de restitución, supuesto que no es el configurado en el presente caso. En estricto, conforme se ha señalado en párrafos precedentes, la sanción está asociada al segundo supuesto del mismo tipo infractor, consistente en no acreditar los requisitos o condiciones establecidas para el acogimiento al régimen cuando ello incide en su determinación, derivado del incumplimiento del artículo 2 del Decreto Supremo N° 104-95-EF al no haberse excluido las notas de crédito del valor FOB ni efectuado la rectificación de las Declaraciones Aduaneras de Mercancías dentro del plazo procedimental previsto en los procedimientos DESPA-PG-07 (v.5) y DESPA-PG-02. Por tanto, aun cuando los datos inicialmente transmitidos hubiesen sido correctos, la omisión de actualizarlos y rectificarlos frente a hechos posteriores que alteraron el resultado final de la operación configura válidamente la infracción prevista en el inciso b) del artículo 198 de la Ley General de Aduanas.

Que en cuanto a la alegada inexistencia de regla clara para rectificar en Drawback, se debe precisar que, del artículo 2 del decreto Supremo N° 104-95-EF y su instrumentalización a través de los procedimientos antes citados, se desprende lo contrario; es decir, se prevé la rectificación de solicitudes de restitución y, además, se impone el reajuste del beneficio cuando el FOB disminuye. Por tanto, en contrario a lo señalado por la recurrente, si existe mecanismo y obligación expresas para adecuar la solicitud a la realidad del resultado final de la operación de exportación.

Que respecto de las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 1315-A-2008 y N° 2790-A-2012, corresponde puntualizar que dichos pronunciamientos no excluyen la procedencia sancionadora cuando el beneficiario incumple excluir, rectificar y mantiene información que altera el beneficio obtenido, producto de la emisión

² Dicho inciso establece lo siguiente: "(...) c) Proporcionar, exhibir, expedir o tramitar la información o documentación veraz, auténtica, completa y sin errores, incluyendo aquella que permita identificar la mercancía antes de su llega o salida del país, en la forma y plazo establecidos legalmente o dispuesto por la Administración Aduanera. La documentación que determine la Administración Aduanera debe ser conservada por el plazo que esta fije, con un máximo de dos (2) años."



Tribunal Fiscal

Nº 10110-A-2025

de notas de crédito. Asimismo, respecto al momento de la infracción y el Informe N°

invocado por la recurrente, cabe puntualizar que dicho informe se refiere a la determinación del valor al momento de presentar la DUA y la presencia de situaciones externas posteriores a dicho momento; en cambio, el presente caso versa sobre la solicitud de restitución (Drawback) y la obligación de excluir y rectificar cuando el valor FOB disminuye como consecuencia de la emisión de notas de crédito. Desde luego, y conforme a lo desarrollado previamente, el segundo supuesto de la conducta regulada en el citado código P20 se perfecciona con la no acreditación de los requisitos o condiciones para el acogimiento de la restitución. En ese marco, el citado informe no resulta aplicable para excluir la tipicidad del inciso b) del artículo 198 de la Ley General de Aduanas en concordancia con el Código P20 de la Tabla de Sanciones.

Que con relación a la diferenciación entre P20 y P66³ y P67⁴, debe destacarse que se trata de conductas distintas. Mientras el P66 y P67 sanciona la no rectificación del valor en la DAM dentro del plazo; el P20 recae sobre la solicitud de restitución; esto es, cuando no se acreditan los requisitos o condiciones establecidos para el acogimiento de la restitución de derechos arancelarios, que tengan incidencia en la determinación del beneficio.

Que en cuanto a la cuantificación de la multa, debe precisarse que la Tabla de Sanciones prescribe para el P20 una multa equivalente al 50% del monto indebidamente restituido. La Administración individualizó las solicitudes con incidencia, determinó el importe indebidamente restituido y aplicó el porcentaje del 50%, conforme al Resultado de Requerimiento N°

Que respecto del debido procedimiento y derecho de defensa, obran en autos las notificaciones vía SOL, requerimientos, ampliaciones de plazo concedidas, la información aportada por la propia recurrente (archivo Excel, comprobantes y copias de notas de crédito), así como los resultados de requerimiento; no se acredita, por tanto, indefensión ni vicio invalidante, habiéndose otorgado a la recurrente la posibilidad real y efectiva de formular descargos, sea a través del recurso de reclamación como el de apelación. Asimismo, debe resaltarse que la coexistencia de actuaciones de control en momentos distintos no invalida el presente análisis, más aún cuando la propia Administración Aduanera declaró la nulidad de otros actos administrativos mediante la Resolución de División N° de 25 de julio de 2025, garantizando así el respeto al debido procedimiento.

Que en cuanto a la alegada causal sobreviniente; esto es, la emisión posterior de notas de crédito debe indicarse que tal circunstancia generada por ella misma no excluye la responsabilidad de la recurrente; por el contrario, es precisamente la aparición del hecho sobreviniente la que activa la obligación prevista en el artículo 2 del Decreto Supremo N° 104-95-EF; esto es, excluir las notas de crédito y rectificar el valor FOB. La inacción frente a dicha variación implicó no acreditar los requisitos o condiciones establecidas para el acogimiento cuando ello incide en la determinación del beneficio, configurándose así el supuesto, antes desarrollado, del código P20.

Que respecto de la alegada interpretación extensiva del código P20, corresponde precisar que esta no existe, pues la conducta sancionada, "no acreditar los requisitos o condiciones para el acogimiento cuando ello incide en la determinación del beneficio", se encuentra literalmente descrita como supuesto de infracción en la Tabla de Infracciones y Sanciones, y se encuentra directamente vinculada con la obligación prevista en el artículo 2 del Decreto Supremo N° 104-95-EF, cuyo incumplimiento dio origen a la infracción. En consecuencia, no se aprecia vulneración a la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario ni se incurre en interpretación extensiva alguna.

Que finalmente, los demás argumentos planteados por la recurrente no enervan el sentido y alcance del fallo a emitir.

³ No rectificar el valor consignado en la declaración aduanera regularizada en el régimen de exportación definitiva cuando se trate de hechos posteriores a la regularización, en el plazo dispuesto por la Administración Aduanera, salvo resulte aplicable el supuesto de infracción P67.

⁴ No rectificar el valor consignado en la declaración aduanera regularizada en el régimen de exportación definitiva cuando se trate de hechos posteriores a la regularización, en el plazo dispuesto por la Administración Aduanera, cuando se subsana antes de cualquier requerimiento o notificación de la Administración Aduanera.



Tribunal Fiscal

Nº 10110-A-2025

Que el informe oral solicitado se realizó, conforme consta en el Sistema de Información del Tribunal Fiscal - SITFIS.

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

RESUELVE:

1º.- **ACUMULAR** los procedimientos tramitados con Expedientes N° a N° N° a N° y N°

2º.- **CONFIRMAR** las Resoluciones de División N° a N° N° N° N° N° a N° y N° a N° emitidas el 26 de junio de 2025 por la Intendencia Nacional de Impugnaciones

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

HUAMÁN SIALER
VOCAL PRESIDENTE

WINSTANLEY PATIO
VOCAL

MARTEL SÁNCHEZ
VOCAL

FALCONÍ GRILLO
Secretario Relator
MS/FG/PV/ot

Nota: Documento firmado digitalmente