



# Tribunal Fiscal

Nº 01273-A-2004

**EXPEDIENTE Nº**  
**INTERESADO**  
**ASUNTO**  
**PROCEDENCIA**  
**FECHA**

2003003398  
**CONFECCIONES TEXTIMAX S.A.**  
Apelación  
Intendencia de Aduana Maritima del Callao  
Lima, 05 de marzo de 2004

**VISTA** la apelacion interpuesta por **CONFECCIONES TEXTIMAX S.A.** contra la Resolución de Intendencia Nº 118 01 /2003-000592 de fecha 15 de mayo de 2003 emitida por la Intendencia de Aduana Maritima del Callao, la cual declaró improcedente la reclamación interpuesta contra la Resolución de Intendencia Nº 118 01 /2002-000888 de fecha 16 de diciembre de 2002 que dispuso la devolución del monto restituido indebidamente a que se refiere su Anexo I (Notas de Crédito Nºs. 1246, **1258**, 1276, 1342, 1551, 1616, 1662, 16,200, 296,427,586, 635, 691 y 718), asimismo dispuso que se sancione a la recurrente con una multa equivalente a S/ 4 041 481,57, declaró nulas las Notas de Crédito Nº 0701 y Nº 0702 así como el Cheque Nº 06302633 de fecha 16 de abril de 2002 y que en relación a las Solicitudes de Restitución Nº 118-2002-1006 y Nº 118-2002-102007 (Notas de Crédito Nº 118-2002-701 y Nº 118-2002-702) ordenó que se aplique una multa equivalente a S/. 109 754,98.

## CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene lo siguiente:

1. El regimen aduanero de Drawback constituye un compromiso del Estado para devolver tributos con el objetivo de aumentar la competitividad de las exportaciones mediante una formula de adhesion, en la que los exportadores deben cumplir con los requisitos pre-establecidos y, de otro lado, constituye un derecho potestativo de los exportadores que se perfecciona dentro del contexto legal establecido cuando se acogen voluntariamente a este regimen.
2. La exclusion del beneficio de Drawback debia operar, segun el Decreto Supremo Nº 104-95-EF, mediante la publicación de la respectiva lista de partidas arancelarias de mercancías excluidas del regimen; por tanto, un producto mantenía el derecho al beneficio en tanto no se encontraba incorporado en dicha lista, aun en el supuesto caso que la partida/país hubiera superado la suma establecida en el artículo 3º del mencionado Decreto Supremo; se infiere ello al aplicar el principio que señala que en las convenciones por adhesion las indefiniciones se interpretan a favor de la parte mas debil de la relación.
3. Mediante el Decreto Supremo Nº 072-2001-EF se cambia el criterio del monto limite "partida/país" por el de "partida/empresa exportadora no vinculada" y se aumenta significativamente el monto limite para la obtención del beneficio. Este dispositivo utiliza la formula "sustituyase" (y no modifícase), cuyo efecto jurídico es el de regularizar todas las situaciones anteriormente generadas.
4. Segun el artículo 101º de la Ley General de Aduanas aprobada por Decreto Legislativo Nº 809, para que un hecho sea calificado como infracción debe estar previsto en la forma que establecen las leyes, previamente a su realización. No procede calificar sanciones por interpretación extensiva de la norma; lo cual es concordante con el inciso d) de la Norma IV del Titulo Preliminar del Código Tributario.
5. El artículo 103º inciso i) del Decreto Legislativo Nº 809 establece que incurrir en infracción sancionable con multa los beneficiarios del regimen de Drawback que consignen datos falsos o erroneos en la solicitud de restitución.

/...



# Tribunal Fiscal

Nº 01273-A-2004

/...

6. El inciso b) del artículo 11º del Decreto Supremo Nº 104-95-EF establece que no podrán acogerse al régimen de Drawback 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 señalado en el artículo 3º de dicho dispositivo (US\$ 20 000 000,00).
7. La Administración impone la sanción argumentando que la empresa superó el límite individual señalado en el inciso b) del artículo 11º del Decreto Supremo Nº 104-95-EF; no obstante para que ello implique la comisión de la infracción establecida en el artículo 103º inciso i), dicha norma debía establecer que quienes se acojan al régimen, estando prohibidos de hacerlo, serían sancionados con multa. En tal sentido, no es posible aplicar en este caso una sanción inexistente porque ello violaría los principios de legalidad y reserva de la Ley.
8. No es falsa la información de las solicitudes de Drawback, cuyo formato fue aprobado por la Administración, que indica que los productos que se exportan cumplen con los requisitos señalados en el Decreto Supremo Nº 104-95-EF, por cuanto estos requisitos son los siguientes: i) que el valor CIF de las materias primas, insumos, productos intermedios o partes y piezas importadas utilizados en la elaboración del producto exportado no supere el 50% del valor FOB de exportación; y ii) no haber hecho uso de cualquier otro régimen devolutivo o suspensión de derechos y gravámenes aduaneros o mercancías que son nacionalizadas con beneficios arancelarios.
9. Las solicitudes de Drawback no hacen ninguna mención a la condición exigida a la empresa en el inciso b) del artículo 11º del Decreto Supremo Nº 104-95-EF como pretende interpretar la Administración, por lo que siendo inexistente la consignación de este dato es imposible que se pueda configurar la infracción tipificada en el inciso i) del artículo 103º del Decreto Legislativo Nº 809.
10. No es aplicable la multa en cuestión cuando no se ha materializado la restitución indebida, esto es, cuando no se ha cobrado monto alguno respecto de la solicitud de restitución al haberse desistido de ella; criterio que ha sido expresado en informes internos de la Administración Aduanera.

Que la Administración Aduanera señala:

1. De conformidad con lo establecido en el artículo 11º inciso b) del Decreto Supremo Nº 104-95-EF, no podrán acogerse al sistema de reintegro de derechos arancelarios 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.
2. El artículo 11º inciso b) del Decreto Supremo Nº 104-95-EF fue modificado por Decreto Supremo Nº 156-2001-EF, el mismo que establece que no podrán acogerse al sistema de reintegro, las exportaciones de productos "que hayan superado anualmente el monto de US\$. 20 000 000,00 establecidos por el artículo 3º; por partida arancelaria y por empresa exportadora no vinculada". Cabe precisar que dicha norma solamente es aplicable a las exportaciones que se hayan efectuado con posterioridad a la vigencia de la norma, es decir a partir del 19 de julio de 2001.

//...



# Tribunal Fiscal

Nº 01273-A-2004

//...

3. El monto contemplado en el artículo 3º del Decreto Supremo Nº 104-95-EF, inicialmente fue de US\$. 10 000 000,00 el mismo que fue variado posteriormente a US\$. 20 000 000,00 con la dación del Decreto Supremo Nº 093-96-EF, vigente a la fecha en que la empresa se acogió al régimen de Restitución de Derechos Arancelarios.
4. De la revisión de las exportaciones efectuadas por la empresa **CONFECCIONES TEXTIMAX S.A.** correspondientes a los años 1998 y 2001 y de las solicitudes de restitución se verificó que la empresa solicitó tal régimen para embarques de mercancías consistentes en T-shirts, camisetas interiores, de punto, de tejido teñido de un solo color uniforme, incluidos los blanqueados clasificados en la Subpartida Nacional 6109.10.00.31, que en el curso de los últimos doce meses exceden del monto de US\$. 16 000 000,00.
5. Al haber declarado datos falsos en las solicitudes de restitución detalladas en los Anexos II y III del Informe Nº 183-2002-ADUANAS.INFA.12.02.01, le es aplicable una multa, de conformidad con lo establecido en el artículo 103º inciso c) del Decreto Legislativo Nº 809.

Que de lo actuado se tiene:

El asunto materia de controversia consiste en determinar si el hecho que la recurrente haya solicitado el régimen de Drawback respecto a exportaciones de productos clasificados en la Subpartida Nacional 6109.10.00.31, a pesar que el monto de las exportaciones de tales productos durante los últimos doce meses había superado los US\$. 16 000 000,00, constituye un fundamento válido para declarar el acogimiento indebido de las notas de crédito en cuestión, disponer su anulación y el reembolso de las sumas restituidas indebidamente y aplicar multas y, asimismo, para el caso de las Notas de Crédito Nº 0701 y Nº 0702-2002 disponer la anulación del cheque girado y además la aplicación de las multas respectivas por haber consignado información falsa en las solicitudes de restitución conforme lo señalado en el inciso i) del artículo 103º del Decreto Legislativo Nº 809.

Sobre el particular, debemos precisar que 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 incorporadas o consumidos en la producción del bien exportado, siempre que no exceda de los límites señalados en el presente Decreto"**.

En tal sentido, el monto de las exportaciones por partida arancelaria que realizan las empresas beneficiarias del Régimen de Restitución de Derechos Arancelarios durante los doce meses anteriores o el año anterior, según corresponda, a la exportación que pretenden acoger a dicho régimen es un límite que debe ser observado para el acogimiento al mismo, toda vez que se trata de un requisito que establece el Decreto Supremo Nº 104-95-EF.

Al respecto, 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 sus artículos precedentes sería equivalente al cinco por ciento (5%) del valor FOB de exportación de los productos cuyas exportaciones por partidas arancelarias durante 1994, no hubieran superado los US\$. 10 000 000,00, monto que fue elevado a US\$. 20 000 000,00 de conformidad con lo establecido en el Decreto Supremo Nº 093-96-EF.

///...

*[Firma]* *[Firma]* 3 *[Firma]*



# Tribunal Fiscal

Nº 01273-A-2004

///...

Ahora bien, por el Decreto Supremo Nº 072-2001-EF vigente a partir del 26 de abril de 2001, se sustituyó el artículo 3º del Decreto Supremo Nº 104-95-EF Reglamento del Drawback, por el siguiente texto: *"La tasa de restitución aplicable a los bienes definidos en los artículos precedentes será equivalente al cinco por ciento (5%) del valor FOB de exportaciones 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 Americanos), monto que podrá ser reajustado de acuerdo a las evaluaciones que realice el Ministerio de Economía y Finanzas."*, con el cual se establece que el límite ya no será uno por partida arancelaria a nivel nacional y otro distinto para empresas individuales, sino el mismo por partida y por empresa exportadora no vinculada.

Sin embargo, no se hizo referencia al artículo 11º del mencionado Reglamento de Drawback que en el inciso b) señalaba que *"No podrán acogerse al sistema de reintegro establecido por la presente ley... 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"* no obstante que resultaba implícitamente modificado con la sustitución ya efectuada del artículo 3º que señalaba que las exportaciones, por partida arancelaria y por empresa exportadora no vinculada, no debían superar anualmente los US\$. 20 000 000,00.

Como puede apreciarse, lo dispuesto en el Decreto Supremo Nº 072-2001-EF y lo establecido en el artículo 11º inciso b) del Decreto Supremo Nº 104-95-EF (antes de la entrada en vigencia del Decreto Supremo Nº 156-2001-EF) regulaban la misma materia y eran contradictorios entre sí, por lo que teniendo ambas normas la misma jerarquía, es claro que el Decreto Supremo Nº 072-2001-EF modificaba el referido artículo 11º por tratarse de una norma posterior.

No obstante ello, el 18 de julio de 2001 se publicó el Decreto Supremo Nº 156-2001-EF, el cual en uno de sus considerandos señala que es necesario adecuar lo establecido en el artículo 11º del Decreto Supremo Nº 104-95-EF a la modificación aprobada por el Decreto Supremo Nº 072-2001-EF procediendo, con la intención de ordenar el Reglamento de Procedimiento de Restitución Simplificado de Derechos Arancelarios aprobado por Decreto Supremo Nº 104-95-EF y sus normas modificatorias, a sustituir el texto del artículo 11º por el siguiente: *"No podrán acogerse al sistema de reintegro a que se refiere el presente Reglamento; las exportaciones de productos: ...; b) Que hayan superado anualmente el monto de US\$. 20 000 000,00 (veinte millones y 00/100 Dólares Americanos) establecido por el artículo 3º, por partida arancelaria y por empresa exportadora vinculada"*, de lo cual se aprecia que fue en virtud de lo establecido en el Decreto Supremo Nº 072-2001-EF, que en el año 2001 era posible acogerse al régimen del Drawback por exportaciones por partida arancelaria y por empresa no vinculada, siempre que no superaran anualmente los US\$ 20 000 000,00, efectuadas en el año 2000.

Adicionalmente, resulta necesario establecer a qué exportaciones resulta aplicable dicha norma, ya que si bien es cierto ella indica textualmente en su artículo 2º que *"Para la aplicación en el presente año (2001), del porcentaje de restitución establecido en el artículo anterior, ADUANAS tomará como referencia el volumen de las exportaciones por partida arancelaria y por empresas no vinculadas, efectuadas en el año 2000."*, debe tenerse en cuenta que tal dispositivo se publicó el 25 de abril de 2001.

El artículo X del Título Preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo Nº 135-99-EF establece que las leyes tributarias rigen desde el día siguiente de su publicación en el Diario Oficial El Peruano, salvo disposición en contrario de la misma que posterga su vigencia en todo o en parte, norma que observa los mandatos constitucionales previstos en los artículos 103º y 109º de la Constitución Política del Estado de 1993, según los cuales, ninguna ley tiene fuerza ni efectos retroactivos, salvo en materia penal, cuando favorece al reo, siendo obligatoria desde el día siguiente de su publicación en el diario oficial.

////...

  
4



# Tribunal Fiscal

Nº 01273-A-2004

////...

Es claro, entonces, que en nuestro ordenamiento jurídico las leyes, incluidas las de naturaleza tributaria y aduanera, como es el caso del Decreto Supremo Nº 072-2001-EF, rigen a partir que entran en vigencia y no tienen efectos retroactivos, esto es, que se aplican a las consecuencias de las relaciones y situaciones jurídicas existentes, por lo que dicho Decreto Supremo es aplicable desde el día siguiente de su publicación, esto es, el 26 de abril de 2001.

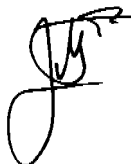


Finalmente, es necesario precisar que del análisis de los trámites, procedimientos y formalidades que deben realizarse en el despacho aduanero del régimen de exportación definitiva se aprecia claramente que la mercancía objeto de dicho régimen se considera exportada en el momento que es embarcada en el medio de transporte utilizado para su retiro del territorio aduanero.

En consecuencia, para determinar el debido acogimiento al régimen de Drawback, las disposiciones contenidas en el Decreto Supremo Nº 072-2001-EF se aplican a las exportaciones que se hubieran realizado a partir del 26 de abril de 2001, es decir, que las exportaciones de productos que se embarcaron antes que entrara en vigencia el Decreto Supremo Nº 072-2001-EF tienen como límite máximo de exportaciones realizadas durante los últimos doce meses la suma de US\$. 16 000 000,00 (80% de US\$. 20 000 000,00) por exportador individual y las que se embarcaron cuando el Decreto Supremo Nº 072-2001-EF se encontraba vigente, tienen como límite máximo de exportaciones la suma de US\$. 20 000 000,00 por partida arancelaria por empresa no vinculada, efectuadas en el año 2000, teniendo en cuenta que la modificación a que se refiere el Decreto Supremo Nº 156-2001-EF ya se había producido con la entrada en vigencia del Decreto Supremo Nº 072-2001-EF.

Bajo esas consideraciones, verificamos en los actuados que en todas las solicitudes de Drawback comprendidas en el Anexo I del Informe Nº 500-2002-ADUANAS-01112, parte integrante de la resolución confirmada por la apelada, respecto de las cuales se ha declarado el acogimiento indebido y ordenado la devolución de los montos restituidos indebidamente, se han considerado exportaciones realizadas antes que entrara en vigencia el Decreto Supremo Nº 072-2001-EF, es decir antes del 26 de abril de 2001, y en ninguna de ellas se consideraron exportaciones producidas durante la vigencia del Decreto Supremo Nº 072-2001-EF, por lo que corresponde confirmar la resolución apelada en este extremo.

Respecto de las Solicitudes de Restitución Nºs. 118-2002-13-1006 y 1007 consta en los actuados que con ellas se solicita el acogimiento al régimen de Drawback de productos exportados que contienen insumos consistentes en etiquetas, importadas con la Declaración Única de Aduanas Nº 235-2001-10-067389 en la que se aplicaron mecanismos aduaneros exonerativos, es decir beneficios arancelarios aplicables en el marco de la Comunidad Andina por tratarse de mercancía originaria de Colombia (Trato Preferencial Internacional 11); información que fue proporcionada por la propia recurrente mediante el Expediente Nº 00-2002-001432-4 y respecto de lo cual no se ha formulado contradicción alguna en su reclamación ni apelación, por lo que habiéndose vulnerado lo dispuesto en el artículo 11º inciso a) del Decreto Supremo 104-95-EF que establece que no pueden acogerse al sistema 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 franquicias aduaneras especiales, corresponde confirmar la resolución apelada también en este extremo.

////...



# Tribunal Fiscal

Nº 01273-A-2004

//////...

Asimismo, debe indicarse que la Administración Aduanera no ha señalado que los productos comprendidos en la Subpartida Nacional 6109.10.00.31 se encuentren excluidos del régimen de restitución de derechos arancelarios - Drawback, por lo que no siendo materia de controversia, carece de objeto evaluar el argumento de la recurrente que se refiere a ello.

De otro lado, respecto de las multas aplicadas debe precisarse que cuando el formato de la Solicitud de Restitución de Derechos Arancelarios contenido en el Procedimiento General de Restitución de Derechos Arancelarios INTA:PG.07, indica que las mercancías exportadas cumplen con los requisitos señalados en el Decreto Supremo Nº 104-95-EF, se refiere a todos los requisitos que se contemplan en dicho Decreto Supremo y no sólo a alguno de ellos como pretende la recurrente. En este punto es necesario señalar que el acogimiento a dicho régimen procede cuando los productos exportados cumplen todos los requisitos y no solo alguno de ellos.

En tal sentido, cada vez que los usuarios del servicio aduanero presentan una solicitud de Restitución de Derechos Arancelarios en la que indican que las mercancías exportadas cumplen con los requisitos establecidos en el Decreto Supremo Nº 104-95-EF y la Administración Aduanera verifica que en realidad no se ha cumplido con alguno de dichos requisitos, corresponde aplicar multa por la infracción prevista en el artículo 103º inciso i) del Decreto Legislativo Nº 809, porque en tales circunstancias se ha configurado el supuesto de infracción contenido en dicho artículo.

Adicionalmente a ello, es necesario precisar que el hecho que el usuario del servicio aduanero no haya hecho efectiva la restitución por cualquier motivo (no haya cobrado el cheque, no haya recogido el cheque, el cheque haya sido retenido por la Administración o el usuario se haya desistido de su solicitud de Drawback, etc.) no lo libera de la multa en mención, ya que el supuesto de hecho tipificado como infracción ya se había configurado en el momento en que presentó su solicitud de restitución.

Efectivamente, la infracción recogida en el inciso i) del artículo 103º de la Ley General de Aduanas, aprobada por el Decreto Legislativo Nº 809, referida a los beneficiarios del régimen de Drawback que consignan datos falsos o erróneos en la solicitud de restitución, se configura tan solo con la consignación de datos falsos o erróneos en la solicitud de restitución según criterio que ya ha sido adoptado por esta Sala de Aduanas mediante la Resolución de Tribunal Fiscal Nº 6910-A-2003 del 27 de noviembre de 2003, y no con la recaudación o recepción y cobro de la Nota de Crédito o el Cheque por parte del beneficiario como parecerla establecer la Administración, según lo señalado en el Memorandum Electrónico Nº 001/2002 de la División de Fiscalización del Sector Extractivo e Industrial, (Parte Considerativa de la Resolución Nº 1036) bajo el argumento que no se ha materializado perjuicio alguno contra el Estado.

Finalmente, debe precisarse que la posibilidad que la Administración Aduanera pueda verificar en sus estadísticas los montos exportados por la recurrente durante los últimos doce meses anteriores a la exportación cuyo acogimiento al régimen de Drawback es solicitado, no exime al usuario del servicio aduanero de la responsabilidad de presentar una solicitud con información falsa.

Con los vocales Huaman Sialer y Muñoz García, e interviniendo como ponente la vocal Winstanley Patio;  
//////...



# Tribunal Fiscal

Nº 01273-A-2004

//////...

## RESUELVE:

- 1º.- **CONFIRMAR** la Resolución de Intendencia Nº 118 01 12003-000592 de fecha 15 de mayo de 2003 emitida por la Intendencia de Aduana Marítima del Callao.
- 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 el siguiente criterio:

"El Decreto Supremo Nº 072-2001-EF, que modificó tacitamente lo establecido en el inciso b) del artículo 11º del Decreto Supremo Nº 104-95-EF, tal como fue ordenado posteriormente por el Decreto Supremo Nº 156-2001-EF, es de aplicación a las mercancías embarcadas a partir del 26 de abril de 2001."

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

  
**HUAMAN SIALER**  
VOCAL PRESIDENTE

  
**FALCONI GRILLO**  
Secretario Relator  
WP/FG/AD/ot

**WINSTANLE**  
VOCAL //

  
**MUÑOZ GARCÍA**  
VOCAL