

## PRECEDENTES VINCULANTES

(Constitucionales, Judiciales y Administrativos)

Año XXXII / N° 1205

1

### PODER JUDICIAL

Corte Suprema de Justicia de la República  
Quinta Sala de Derecho Constitucional y Social  
Transitoria

SENTENCIA  
CASACIÓN N.º 466-2022  
LIMA

TEMA: DRAWBACK

#### SUMILLA: PRECEDENTE VINCULANTE

Se establecen las siguientes reglas con carácter de precedente vinculante de obligatorio cumplimiento:

**6.5.1.** Se reconoce que, ante el supuesto de que el Despachador Aduanero incurra en error omitiendo incluir el referido Código 13 cuando numere la Declaración Única de Aduanas-DUA, tratándose de una formalidad prevista normativamente para acogerse al beneficio aduanero Drawback, se puede subsanar o superar esta omisión si, en cualquier apartado de este mismo documento, es posible advertir alguna indicación del exportador sobre su voluntad de acogerse al procedimiento instaurado para solicitar la restitución de tales derechos arancelarios.

**6.5.2.** Se puede considerar como una forma de manifestación de voluntad de acogerse al régimen aduanero de Drawback, la consignada en las facturas comerciales que sustentan la Declaración Única de Aduanas, para cumplir con lo establecido en el artículo 7 del Reglamento del Procedimiento de Resituación Simplificado de Derechos Arancelarios, aprobado por Decreto Supremo N.º 104-95-EF.

**6.5.3.** El Drawback constituye una transferencia de recursos financieros por parte del Estado con el fin de neutralizar los tributos a la importación que incidieron en los costos de producción de los bienes exportados, dado que no existe correspondencia entre lo pagado por derechos arancelarios y lo recibido en base al porcentaje establecido normativamente del valor FOB de la exportación respectiva.

**PALABRAS CLAVE:** Drawback, valor FOB, derecho arancelario

Lima, once de mayo de dos mil veintitrés

LA QUINTA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL  
Y SOCIAL TRANSITORIA DE LA CORTE SUPREMA DE  
JUSTICIA DE LA REPÚBLICA

#### I. VISTA

La causa cuatrocientos sesenta y seis guion dos mil veintidós; en audiencia pública llevada a cabo en la fecha; luego de verificada la votación de acuerdo a ley, emite la siguiente sentencia:

#### 1.1. OBJETO DEL RECURSO DE CASACIÓN

Se trata del recurso de casación interpuesto por el representante de la **Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT)**, mediante escrito presentado el seis de diciembre de dos mil veintiuno (fojas cuatro mil noventa y tres del expediente judicial electrónico<sup>1</sup>), contra la sentencia de vista contenida en la resolución número diecinueve, del diecinueve de noviembre de dos mil veintiuno (fojas cuatro mil setenta y nueve), emitida por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, que **confirmó** la sentencia apelada de primera instancia, emitida por resolución número doce, del seis de agosto de dos mil veintiuno (fojas tres mil novecientos setenta y seis), que declaró **infundada** la demanda.

#### 1.2. Causales por las cuales se ha declarado procedente el recurso de casación

**1.2.1.** Mediante resolución suprema de fecha veintiocho de abril de dos mil veintidós (fojas ciento cuarenta y ocho del cuaderno de casación), se declaró **procedente** el recurso de casación interpuesto por la demandante **SUNAT**, por las siguientes causales:

**a) Infracción normativa por interpretación errónea del artículo 76 de la Ley General de Aduanas, aprobada por Decreto Legislativo N.º 809 y la Norma VIII del título preliminar del Código Tributario.** Sostiene que la sentencia de vista, incurrió en una interpretación errónea sobre la naturaleza y la finalidad del Drawback en cuanto al uso del término de "restitución". Toda vez que con ello se podría determinar si los ingresos percibidos por dicho concepto Drawback, corresponden a la transferencia de recursos financieros por parte del Estado al exportador o, por el contrario, se trata de un procedimiento que pretende la restitución de los derechos arancelarios utilizados en mercancías de bienes exportados. Asimismo, sostiene que en la sentencia de vista se vulneró la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario, al haber extendido, modificado y/o desnaturalizado lo señalado taxativamente en el artículo 76 de la Ley General de Aduanas, al indicar que el Drawback no es la restitución de derechos arancelarios, sino la transferencia de recursos financieros por parte del Estado.

<sup>1</sup> En adelante, todas las citas provienen de este expediente, salvo indicación contraria.

**b) Infracción normativa del artículo 139 inciso 5 de la Constitución Política concordante con el artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial.** Sostiene que la sentencia de vista infringió el derecho a la motivación, pues ésta no puede considerarse como cumplida con la sola emisión de una declaración de voluntad del juzgador, accediendo o no a lo pretendido por las partes en el proceso, sino debe demostrarse en el proceso judicial, el razonamiento que sustenta la decisión en forma clara. Asimismo, señala que en la sentencia de vista se ha obviado dar respuesta a los argumentos planteados en la apelación, sin dar sustento al doble beneficio a favor de la empresa, limitándose a señalar que el Drawback no constituye una restitución de derechos arancelarios, sin expresar las razones que conllevaron a determinar tal conclusión.

## II. CONSIDERANDO

### PRIMERO. Antecedentes

Previo al análisis y evaluación de las causales expuestas en el recurso de casación, resulta menester realizar un breve recuento de las principales actuaciones procesales:

**1.1. Demanda.** El cinco de agosto de dos mil veinte (fojas tres a diecinueve), la demandante SUNAT interpone demanda solicitando lo siguiente:

***Pretensión principal:** Se declare la nulidad parcial de la Resolución del Tribunal Fiscal – RTF N° 11509-4-2019 del once de diciembre dos mil diecinueve que revocó la Resolución de Intendencia N° 01501400009397 del treinta de noviembre dos mil diez, en el extremo referido al reparo por Drawback y la sanción de multa vinculada al reparo.*

***Pretensión accesoria:** Se ordene al Tribunal Fiscal emita nueva resolución y confirme la validez de la Resolución de Intendencia N° 015014000093976, en el extremo impugnado y las resoluciones de multa vinculadas al extremo impugnado.*

Entre los fundamentos que sustentan la demanda, tenemos que:

- a) La materia controvertida consiste en determinar si los ingresos percibidos por parte de la codemandada por concepto de Drawback deben o no disminuir el costo de venta de los productos exportados, al considerar que los ingresos provienen de una restitución de derechos arancelarios pagados en la importación de las mercancías contenidas en bienes exportados o consumidos durante su producción.
- b) EL Tribunal Fiscal sostiene que el Drawback es la transferencia de recursos financieros por parte del Estado; no obstante, el artículo 76 de la Ley General de Aduanas - Decreto Legislativo N.º 809, establece que el Drawback es un procedimiento de restitución total o parcial de los derechos arancelarios que hayan gravado la importación de las mercancías contenidas en los bienes exportados o consumidos durante su producción.
- c) El Tribunal Fiscal, al levantar el reparo tras considerar que los ingresos restituidos al contribuyente por el concepto de Drawback no disminuyen el costo de venta de los productos exportados, contraviene lo expresamente regulado en el artículo 76 de la Ley General de Aduanas, que establece que el Drawback es un procedimiento de restitución total o parcial de los derechos arancelarios que hayan gravado la importación de las mercancías contenidas en los bienes exportados o consumidos durante su producción.
- d) Validar el criterio del Tribunal Fiscal respecto al Drawback, significaría transgredir el artículo 76 de la Ley General de Aduanas, así como desvirtuar la composición del costo de adquisición o producción y de los costos de ventas, al permitir que los derechos arancelarios sujetos a restitución formen

parte de los mismos, cuando el Estado le ha restituido al contribuyente parte o la totalidad de los pagado por tales derechos.

- e) Se advierte que la empresa cargó al costo de adquisición de materias primas, productos intermedios, partes y piezas importadas, los derechos arancelarios correspondientes, y obtuvo posteriormente la restitución de tales derechos por las importaciones efectuadas en los ejercicios dos mil dos por la suma de S/ 1'377,385.81 (un millón trescientos setenta y siete mil trescientos ochenta y cinco soles con ochenta y cinco céntimos); sin embargo, de los actuados no se advierte que el contribuyente demandado, en atención a la propia naturaleza u objeto del Drawback (artículo 76 de la Ley General de Aduanas) haya excluido del costo de adquisición o producción de los bienes importados el importe de tales derechos o, en todo caso, haya adicionado a su renta neta el importe materia de restitución, por lo que lo resuelto por la SUNAT en la Resolución de Intendencia N.º 01501400009397, del treinta de noviembre de dos mil diez, en tal extremo, resulta acorde a ley.

**1.2. Contestación:** Por escrito del diecinueve de agosto de dos mil veinte (fojas cuarenta y nueve), la Procuradora Pública a cargo de los Asuntos Judiciales del **Ministerio de Economía y Finanzas** contesta la demanda, solicitando que la misma sea declarada **infundada**.

**1.3.** Mediante resolución número tres, del cuatro de diciembre de dos mil veinte (fojas ciento tres a setenta y uno), se declaró la rebeldía de la empresa codemandada British American Tobacco del Perú Holdings Sociedad Anónima.

**1.4. Sentencia de primera instancia.** Emitida por el Vigésimo Juzgado Especializado Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima el seis de agosto de dos mil veintiuno, declaró **infundada** la demanda. El Juzgado de origen sostiene que:

- i) En el caso concreto, se aprecia que la administración tributaria no ha cuestionado la calidad de empresa productora-exportadora que ostenta la codemandada British American Tobacco del Perú Holdings Sociedad Anónima, o que los insumos importados no se hayan incorporado en la elaboración del producto exportado. Cuestiona tan solo la naturaleza jurídica del Drawback, lo cual, como se ha señalado, obedece más a un beneficio tributario que a un procedimiento de restitución de derechos arancelarios, en la medida que lo que se restituye es el 5% del valor FOB del producto exportado y no precisamente el monto de los derechos arancelarios pagados por la importación de los insumos utilizados en la elaboración del producto exportado.
- ii) Ahora bien, de autos de aprecia que la administración tributaria reparó el impuesto a la renta del ejercicio dos mil dos, por los derechos arancelarios considerados por la empresa señalada como costo/gasto, los cuales fueron devueltos a la contribuyente a través del procedimiento de restitución de derechos arancelarios (Drawback), y que no fueron deducidos por esta, realizando una nueva determinación de una deducción de S/ 1'377,386.00 (un millón trescientos setenta y siete mil trescientos ochenta y seis soles con cero céntimos).
- iii) De lo anterior, se desprende que la administración tributaria cuestiona que la empresa codemandada haya registrado e incorporado dentro del costo de adquisición de los insumos importados (para la elaboración del producto a exportar) los derechos arancelarios pagados por su importación, toda vez que estos fueron restituidos posteriormente al acogerse al Drawback, indicando que con este proceder la empresa codemandada determinó una menor renta neta. Por tanto, reparó el costo de dichos insumos importados en aplicación de la Norma Internacional de Contabilidad - NIC 2, disposición contable que establece que el costo

de compra de las importaciones efectuadas comprende, entre otros, los derechos de importación y otros impuestos no recuperables por la empresa ante las autoridades fiscales.

- iv) Sin embargo, como se ha señalado, el acogimiento al *Drawback* no implica en sí una restitución de los derechos arancelarios, sino que constituye un subsidio o subvención a favor de los exportadores, o, como lo señala el Tribunal Fiscal en la resolución impugnada, implica una transferencia de recursos financieros hacia las empresas exportadoras por parte del Estado, dispuesta por el legislador como parte de la política fiscal del Estado con el objeto de neutralizar los tributos a la importación que incidieron en los costos de producción de los bienes exportados; de ahí que el monto "restituido" por los productos exportados puede ser menor o mayor al monto de los aranceles efectivamente pagados por los productos importados y utilizados en la elaboración de los bienes a exportar; esto es, la restitución del 5% del valor FOB del bien exportado no es mensurable plenamente con el costo de producción de los bienes exportados, debido a lo dinámico de su conformación y el sistema de costos que cada empresa utiliza, por lo cual el ingreso que obtiene una empresa por *Drawback* tiene el tratamiento de un ingreso financiero.
- v) En ese contexto, la demandante SUNAT señala que los derechos arancelarios (*ad valorem*) que se incorporaron como costo de la mercancía importada (la que posteriormente fue incorporada en el producto exportado), no deberían ser considerados para efectos de la determinación de la renta, en aplicación de la Norma Internacional de Contabilidad 2, en tanto estos derechos arancelarios fueron restituidos al acogerse la empresa codemandada al *Drawback*.
- vi) Sin embargo, acogerse al beneficio del *Drawback* no implica en los hechos que se hayan restituido dichos derechos arancelarios, sino el otorgamiento de un beneficio tributario por el cual se restituye el cinco (5%) del valor FOB de los bienes exportados. Ello es tan cierto que, a efectos de su contabilización, se considera el *ad valorem* como un tributo que no es recuperable, por lo que se contabiliza como un incremento en el costo del bien importado; mientras que el IGV, por tratarse de un tributo que puede ser utilizado como crédito fiscal, no forma parte del costo de importación de dichos bienes importados al ser un tributo recuperable. Es a este último tributo al que corresponde la aplicación de la Norma Internacional de Contabilidad 2 y no a los derechos arancelarios (*ad valorem*), como pretende la entidad demandante, más aún, si en el caso concreto, no ha verificado si todos los derechos arancelarios pagados por las materias primas que la contribuyente importó (incorporados en la producción del bien a exportar) fueron efectivamente restituidos, a efectos de solicitarle que no los incorpore como costo; se debe tener en cuenta además que dicha "restitución arancelaria" o *Drawback* estaba sujeta a la eventualidad de que sea solicitada por la contribuyente y posteriormente aprobada o no por la administración tributaria.
- vii) En resumen, del análisis del artículo 76 de la Ley General de Aduanas, que establece el régimen del *Drawback*, así como de los artículos 1, 2, 3 y 13 del Decreto Supremo N.º 104-95-EF - Reglamento del Procedimiento Simplificado de Derechos Arancelarios, se colige que el *Drawback*, según su regulación, en los hechos es un beneficio tributario que no implica la restitución de derechos arancelarios, sino el beneficio de la restitución del 5% del Valor FOB de los productos exportados, siempre que se cumplan con todos los requisitos previstos en el reglamento (lo cual podrá ser verificado por la administración tributaria), y carece de sustento el que la entidad demandante alegue que la contribuyente supuestamente se beneficiaría doblemente.
- viii) El *Drawback* es un ingreso extraordinario y un incremento directo de los ingresos; no forma parte

de la actividad o giro principal de una empresa, lo que conlleva que no sea posible considerarlo como proveniente de una fuente durable y susceptible de generar ingresos periódicos, idea que escapa al concepto de renta producto al no provenir del capital, del trabajo o de la aplicación de ambos factores, siendo que estos ingresos obtenidos por concepto de *Drawback* deben ser contabilizados directamente en el estado de ganancias y pérdidas como un "ingreso extraordinario"; por tanto, no influyen contablemente en la reducción del costo de ventas.

**1.5. Sentencia de vista.** Emitida por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima, el diecinueve de noviembre de dos mil veintiuno, **confirmó** la sentencia de primera instancia, del seis de agosto de dos mil veintiuno, que declaró *infundada* la demanda. La Sala Superior argumenta que:

- i. Se tiene que el *Drawback* es el régimen aduanero en virtud del cual las empresas productoras-exportadoras tienen derecho a la **restitución** total o parcial de los derechos arancelarios que gravaron la importación de materias primas, insumos, productos intermedios y partes o piezas incorporados o consumidos en la producción de los bienes exportados, equivalente al 5% del valor FOB de dichas exportaciones, monto que puede ser menor, mayor o equivalente al *ad valorem* realmente pagado en la importación. Por ello, en sí no se configura como una restitución o devolución de impuestos pagados anteriormente, sino como un beneficio tributario otorgado por el Estado previo cumplimiento y verificación de los requisitos establecidos por el Decreto Supremo N.º 104-95-EF, independientemente de su denominación, por lo que esta última no determina su específica naturaleza.
- ii. Es por ello que los ingresos percibidos por *Drawback* no se subsumen dentro del concepto de renta gravada acogido por nuestra legislación, pues no se trata de ingresos que se obtengan por la explotación de una fuente durable y susceptible de generar ingresos periódicos, ni de ingresos que deriven de operaciones realizadas con terceros, es decir, provenientes de la actividad de la empresa en sus relaciones con otros particulares en igualdad de condiciones, sino que se originan en la transferencia de recursos financieros por parte del Estado en virtud a un mandato legal. Por consiguiente, no constituyen en estricto ingresos gravados con el impuesto a la renta y su obtención no implica para el productor-exportador, devolución o extorno alguno de derechos arancelarios (*ad valorem*) pagados previamente por la importación, que obligue a disminuir dichos ingresos del costo de ventas de los productos exportados.
- iii. De lo expuesto, se evidencia que el reparo formulado por la administración tributaria, por exceso de costo por restitución de derechos arancelarios, a efectos de determinar la renta neta imponible de la citada empresa contribuyente, correspondiente al ejercicio dos mil dos, no resultaba conforme a derecho, pues los ingresos percibidos por *Drawback* no constituyen la devolución o extorno de derechos arancelarios (*ad valorem*) pagados previamente por la importación, que conlleve su disminución del costo de ventas de los productos exportados; por ello, corresponde desestimar el agravio ii) de la apelante, toda vez que, de la lectura de la sentencia impugnada, se advierte que el *a quo* ha efectuado un adecuado análisis del artículo 76 de la Ley General de Aduanas, sin vulnerar lo previsto en la norma VIII del título preliminar del Código Tributario.
- iv. Cabe referir como antecedentes que esta Sala Superior, en las sentencias del veintitrés de setiembre de dos mil veinte y veinticinco de julio de dos mil diecinueve, emitidas en procesos contencioso administrativos con similar materia



en controversia, seguidos con los Expedientes N.º 14649-2018 y N.º 70-2017, ya ha tenido oportunidad de pronunciarse respecto al exceso de costo por restitución de derechos arancelarios en la determinación de la renta neta imponible, y lo ha hecho en el mismo sentido.

## **SEGUNDO. Consideraciones previas sobre el recurso de casación**

**2.1.** En primer lugar, debe tenerse en cuenta que el recurso extraordinario de casación tiene por objeto el control de las infracciones que las sentencias o los autos puedan cometer en la aplicación del derecho; partiendo a tal efecto de los hechos considerados probados en las instancias de mérito y aceptados por las partes, para luego examinar si la calificación jurídica realizada es la apropiada a aquellos hechos. No basta la sola existencia de la infracción normativa, sino que se requiere que el error sea esencial o decisivo sobre el resultado de lo decidido.

**2.2.** En ese entendido, la labor casatoria es una función de cognición especial, sobre vicios en la resolución por infracciones normativas que inciden en la decisión judicial. Supone el control de derecho, velando por su cumplimiento "y por su correcta aplicación a los casos litigiosos, a través de un poder independiente que cumple la función jurisdiccional"<sup>2</sup>, y revisando si los casos particulares que acceden a casación se resolvieron de acuerdo a la normatividad jurídica. Por ende, corresponde a los jueces de casación cuidar que los jueces encargados de impartir justicia en el asunto concreto respeten el derecho objetivo en la solución de los conflictos.

**2.3.** Así también, habiéndose acogido entre los fines de la casación la función nomofiláctica, conviene precisar que esta no abre la posibilidad de acceder a una tercera instancia, ni se orienta a verificar un reexamen del conflicto, ni supone la obtención de un tercer pronunciamiento por otro tribunal sobre el mismo petitorio y proceso. Es más bien un recurso singular que permite acceder a una corte de casación para el cumplimiento de determinados fines, como la adecuada aplicación del derecho objetivo al caso concreto y la uniformidad de la jurisprudencia nacional por la Corte Suprema de Justicia de la República.

**2.4.** Ahora bien, por causal de casación se entiende al motivo que la ley establece para la procedencia del recurso<sup>3</sup>, debiendo sustentarse en aquellas anticipadamente señaladas en la ley. Puede, por ende, interponerse por apartamiento inmotivado del precedente judicial, por infracción de la ley o por quebrantamiento de la forma. Se consideran motivos de casación por infracción de la ley, la violación en el fallo de leyes que debieron aplicarse al caso, la falta de congruencia entre lo decidido y las pretensiones formuladas por las partes, y la falta de competencia. Los motivos por quebrantamiento de la forma aluden a infracciones en el proceso, por lo que, en tal sentido, si bien todas las causales suponen una violación de la ley, también lo es que estas pueden darse en la forma o en el fondo.

**2.5.** De otro lado, atendiendo que en el caso particular se ha declarado procedente el recurso de casación por causales de infracciones normativas procesales y materiales, corresponde en primer lugar proceder con el análisis de la infracción de normas de carácter procesal —de orden constitucional y legal—, desde que si por ello se declarase fundado el recurso, su efecto nulificante implicaría la anulación de lo actuado hasta donde se advirtiera el vicio, con disposición, en su caso, de un nuevo pronunciamiento por el respectivo órgano de instancia, en cuyo supuesto carecerá de objeto emitir pronunciamiento sobre la infracción normativa material invocada por la parte recurrente en el escrito de su propósito; y si, por el contrario, se declarara infundada la referida infracción procesal, corresponderá emitir pronunciamiento respecto de la infracción material.

## **TERCERO. Pronunciamiento respecto de la infracción normativa de carácter procesal**

Hechas las precisiones que anteceden, es pertinente traer a colación algunos apuntes a manera de marco legal, doctrinal y jurisprudencial sobre los principios constitucionales y legales involucrados. Así, tenemos:

**3.1.** En cuanto al **derecho al debido proceso**, diremos que este no tiene una concepción unívoca, sino que comprende un conjunto de garantías. Son dos los principales aspectos del mismo: el debido proceso sustantivo, que protege a los ciudadanos de las leyes contrarias a los derechos fundamentales; y el debido proceso adjetivo o formal, que implica las garantías procesales que aseguran los derechos fundamentales. Es decir, el ámbito sustantivo se refiere a la necesidad de que las sentencias sean valiosas en sí mismas, esto es, que sean razonables, mientras que el ámbito adjetivo alude al cumplimiento de ciertos recaudos formales, de trámite y de procedimiento, para llegar a una solución judicial mediante la sentencia. Este derecho se manifiesta, entre otros, en el derecho de defensa, a la prueba, a la jurisdicción predeterminada por ley o al juez natural, al proceso preestablecido por ley, a la cosa juzgada, al juez imparcial, a la pluralidad de instancia, de acceso a los recursos, al plazo razonable, a la motivación, entre otros.

**3.2.** El **debido proceso y la tutela jurisdiccional efectiva** constituyen derechos fundamentales de la persona reconocidos en el inciso 3 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú, por cuanto el derecho a la tutela jurisdiccional efectiva tiene un contenido complejo y omnicompreensivo, el cual está integrado por el derecho de acceso a la jurisdicción y al proceso, el derecho al debido proceso y el derecho a la efectividad de las decisiones judiciales finales.

**3.3.** Cabe precisar que, respecto a la vulneración del derecho a la tutela jurisdiccional efectiva, el Tribunal Constitucional ha señalado en el fundamento jurídico ocho de la sentencia recaída en el Expediente N.º 0763-2005-PA/TC que:

*[...] Cuando el ordenamiento reconoce el derecho de todo justiciable de poder acceder a la jurisdicción, como manifestación de la tutela judicial efectiva, no quiere ello decir que la judicatura, prima facie, se sienta en la obligación de estimar favorablemente toda pretensión formulada, sino que simplemente, sienta la obligación de acogerla y brindarle una sensata como razonada ponderación en torno a su procedencia o legitimidad. No es, pues, que el resultado favorable esté asegurado con sólo tentarse un petitorio a través de la demanda, sino tan sólo la posibilidad de que el órgano encargado de la administración de justicia pueda hacer del mismo un elemento de análisis con miras a la expedición de un pronunciamiento cualquiera que sea su resultado. En dicho contexto, queda claro que sí, a contrario sensu de lo señalado, la judicatura no asume la elemental responsabilidad de examinar lo que se le solicita y, lejos de ello, desestima, de plano, y sin meritución alguna lo que se le pide, en el fondo lo que hace es neutralizar el acceso al que, por principio, tiene derecho todo justiciable, desdibujando el rol de responsabilidad que el ordenamiento le asigna [...].*

**3.4.** Por su parte, el artículo I del título preliminar del Código Procesal Civil señala:

*Toda persona tiene derecho a la tutela jurisdiccional efectiva para el ejercicio o defensa de sus derechos o intereses, con sujeción a un debido proceso.*

Asimismo, el artículo III de la norma en comento prescribe:

*El Juez deberá atender a que la finalidad concreta del proceso es resolver un conflicto de intereses o eliminar una incertidumbre, ambas con relevancia jurídica, haciendo efectivos los derechos sustanciales, y que su finalidad abstracta es lograr la paz social en justicia. En caso de vacío o defecto en las disposiciones de este Código, se deberá recurrir a los principios generales*

<sup>2</sup> HITTERS, Juan Carlos (2002). *Técnicas de los recursos extraordinarios y de la casación*. Segunda edición. La Plata, Librería Editora Platense; p. 166.

<sup>3</sup> MONROY CABRA, Marco Gerardo (1979). *Principios de derecho procesal civil*. Segunda edición. Bogotá, Editorial Temis Librería; p. 359.

del derecho procesal y a la doctrina y jurisprudencia correspondientes, en atención a las circunstancias del caso.

### 3.5. Sobre la motivación de las resoluciones judiciales, Roger Zavaleta Rodríguez<sup>4</sup> precisa que:

*Para fundamentar la decisión es indispensable que la conclusión contenida en el fallo responda a una inferencia formalmente correcta (justificación interna). Su observancia, sin embargo, no se limita a extraer la conclusión de las premisas predispuestas, pues también comprende una metodología racional en la fijación de aquellas (justificación externa). En lo posible las premisas deben ser materialmente verdaderas o válidas, según el caso, a fin de garantizar la solidez de la conclusión. En caso contrario esta no podría ser más fuerte que las premisas. Una decisión judicial está motivada si, y solo si, es racional. A su vez, una decisión es racional si, y solo si, está justificada interna y externamente. Mientras la justificación interna expresa una condición de racionalidad formal, la justificación externa garantiza racionalidad sustancial de las decisiones judiciales. [...]*

### 3.6. El Tribunal Constitucional en el Expediente N.º 1480-2006-AA/TC ha puntualizado que:

*[E]l derecho a la debida motivación de las resoluciones importa que los jueces, al resolver las causas, expresen las razones o justificaciones objetivas que los llevan a tomar una determinada decisión. Esas razones, [...] deben provenir no sólo del ordenamiento jurídico vigente y aplicable al caso, sino de los propios hechos debidamente acreditados en el trámite del proceso. Sin embargo, la tutela del derecho a la motivación de las resoluciones judiciales no debe ni puede servir de pretexto para someter a un nuevo examen las cuestiones de fondo ya decididas por los jueces ordinarios.*

*En tal sentido, [...] el análisis de si en una determinada resolución judicial se ha violado o no el derecho a la debida motivación de las resoluciones judiciales debe realizarse a partir de los propios fundamentos expuestos en la resolución cuestionada, de modo que las demás piezas procesales o medios probatorios del proceso en cuestión sólo pueden ser evaluados para contrastar las razones expuestas, mas no pueden ser objeto de una nueva evaluación o análisis. Esto, porque en este tipo de procesos al juez constitucional no le incumbe el mérito de la causa, sino el análisis externo de la resolución, a efectos de constatar si ésta es el resultado de un juicio racional y objetivo donde el juez ha puesto en evidencia su independencia e imparcialidad en la solución de un determinado conflicto, sin caer ni en arbitrariedad en la interpretación y aplicación del derecho, ni en subjetividades o inconsistencias en la valoración de los hechos.*

3.7. Así, se entiende que el deber de motivación de las resoluciones judiciales, que es regulado por el inciso 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado, garantiza que los jueces, cualquiera que sea la instancia a la que pertenezcan, deben expresar el análisis que los ha llevado a decidir una controversia, asegurando que el ejercicio de administrar justicia se haga con sujeción a la Constitución y a la ley. En tal sentido, habrá motivación adecuada de las resoluciones judiciales siempre que la resolución contenga los fundamentos jurídicos y fácticos que sustentan la decisión, y que la motivación responda estrictamente a la ley y a lo que fluye de los actuados, pero además deberá existir una correspondencia lógica (congruencia) entre lo pedido y lo resuelto, de tal modo que la resolución por sí misma exprese una suficiente justificación de lo que se decide u ordena. Así, se entiende que la motivación escrita de las resoluciones judiciales constituye un deber para los magistrados, tal como lo establecen los artículos 50 (inciso 6) y 122 (inciso 3) del Código Procesal Civil y el artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial; y dicho deber implica

que los juzgadores precisen en forma expresa la ley que aplican y el razonamiento jurídico al que ella los ha llevado, así como los fundamentos fácticos que sustentan su decisión, respetando los principios de jerarquía normativa y de congruencia.

### CUARTO: Infracción normativa del inciso 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Perú, concordante con el artículo 12 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial

En atención al marco referencial enunciado en los anteriores considerandos, tenemos que, para determinar si una resolución judicial ha transgredido el derecho a la motivación, el análisis a efectuarse debe partir de los propios fundamentos o razones que sirvieron de sustento a la misma, por lo que cabe realizar el examen de los motivos o justificaciones expuestos en la resolución materia de casación, precisando que los hechos y los medios probatorios del proceso *sub materia* solo pueden ser evaluados para contrarrestar las razones expuestas en la resolución acotada, mas no pueden ser objeto de una nueva evaluación o análisis.

4.1. Antes de emitir pronunciamiento respecto de la causal procesal, se aprecia de los argumentos que justifican la misma se relacionan con indicar que, a criterio de la recurrente, la Sala Superior no habría dado respuestas a los argumentos de su recurso de apelación, como tampoco se habría pronunciado acerca del doble beneficio a favor de la empresa, limitándose a indicar que el *Drawback* no constituye una restitución de derecho arancelarios.

4.2. En ese propósito, tenemos que la sentencia recurrida ha respetado el principio del debido proceso y motivación de las resoluciones, toda vez que, tras señalar lo que es materia de apelación, así como los agravios planteados en el recurso de apelación (primer considerando), la Sala Superior, del tercer al séptimo considerando, ha realizado el desarrollo lógico jurídico, no sin antes haber trazado el marco legal relacionado a lo que es asunto de controversia; además de haber justificado las **premisas fácticas** (consistentes en verificar si el reparo respecto al impuesto a la renta del ejercicio dos mil dos, por exceso de costo por restitución de derechos arancelarios, se ajusta o no a derecho, para lo cual es preciso determinar si los ingresos percibidos como producto del acogimiento al régimen aduanero del *Drawback* constituye una devolución de derechos arancelarios pagados previamente, y, por tanto, corresponde que disminuyan el costo de venta de los productos exportados) y **jurídicas** (inciso a del artículo 1, artículo 3 y artículo 20 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N.º 179-2004-EF; inciso g del artículo 1 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N.º 122-94-EF; artículo 76 del Texto Único Ordenado de la Ley General de Aduanas - Decreto Legislativo N.º 809; artículo 128 del Reglamento de la Ley General de Aduanas, aprobado por Decreto Supremo N.º 121-96-EF; artículos 1, 2 y 3 del Decreto Supremo N.º 104-95-EF - Reglamento de Procedimiento de Restitución Simplificado de Derechos Arancelarios), que le han permitido llegar a la **conclusión** de que los ingresos percibidos por *Drawback* no se subsumen dentro del concepto de renta gravada acogido por nuestra legislación, pues no se trata de ingresos que se obtengan por la explotación de una fuente durable y susceptible de generar ingresos periódicos, ni de ingresos que deriven de operaciones realizadas con terceros, es decir, provenientes de la actividad de la empresa en sus relaciones con otros particulares en igualdad de condiciones, sino que se originan en la transferencia de recursos financieros por parte del Estado en virtud a un mandato legal; por consiguiente, no constituyen en estricto ingresos gravados con el impuesto a la renta y su obtención no implica para el productor-exportador,

<sup>4</sup> ZAVALA RODRÍGUEZ, Roger E. (2014). *La motivación de las resoluciones judiciales como argumentación jurídica*. Lima, Editora y Librería Jurídica Grijley; pp. 207-208.

devolución o extorno alguno de derechos arancelarios (*ad valorem*) pagados previamente por la importación, que obligue a disminuir dichos ingresos del costo de venta de los productos exportados. Agrega dicha Sala Superior que se evidencia que el reparo formulado por la administración tributaria por exceso de costo por restitución de derechos arancelarios, a efectos de determinar la renta neta imponible de la empresa contribuyente correspondiente al ejercicio dos mil dos, no resultaba conforme a derecho. Considera además que, de la lectura de la sentencia impugnada, se advierte que el *a quo* ha efectuado un adecuado análisis del artículo 76 de la Ley General de Aduanas, sin vulnerar lo previsto en la norma VIII del título preliminar del Código Tributario. Establece también que la sentencia apelada se encuentra suficientemente motivada, ya que expresa en forma detallada los fundamentos fácticos y jurídicos que determinan la decisión adoptada, esto es, que el *Drawback* no constituye una restitución de derechos arancelarios, decisión que no se ve desvirtuada por el supuesto sustentado como doble beneficio del exportador.

4.3. Ahora bien, en torno a la justificación externa de la decisión, este Supremo Tribunal considera que la **justificación externa** realizada por la Sala de alzada es adecuada, desde que las premisas fácticas y jurídicas precitadas en el punto anterior contienen proposiciones verdaderas y normas aplicables en el ordenamiento jurídico nacional; además de ser las correctas para resolver lo que ha sido materia de revisión, al haber absuelto el grado de acuerdo a los agravios que sustentaron la pretensión impugnatoria, de conformidad con la competencia funcional que le otorga el artículo 370 del Código Procesal Civil, de aplicación supletoria a esta causa. En consecuencia, estando a la corrección de las premisas normativas y fácticas, la conclusión a la que arribó la Sala Superior fue la adecuada.

En esa perspectiva, la Sentencia recurrida explica y justifica las premisas fácticas y jurídicas elegidas por el colegiado superior, cumpliendo así con la exigencia de logicidad en la justificación interna de la resolución examinada; por tanto, no se observan las infracciones del principio de motivación de las resoluciones judiciales.

4.4. Ahora bien, en cuanto al extremo de los argumentos que justifican la causal procesal que nos ocupa, referidos a que no se habría dado respuesta a la alegación del doble beneficio a favor de la empresa codemandada, como se verifican de los numerales 6.5 al 6.7 de su sentencia, la Sala de mérito se pronuncia respecto de todos los agravios formulados por la SUNAT; asimismo, en los puntos 6.2 y 6.3, señala lo siguiente:

6.2 *Asimismo, se tiene que el Drawback es el régimen aduanero en virtud del cual las empresas productoras-exportadoras tienen derecho a la "restitución" total o parcial de los derechos arancelarios que gravaron la importación de materias primas, insumos, productos intermedios y partes o piezas incorporados o consumidos en la producción de los bienes exportados, equivalente al 5% del valor FOB de dichas exportaciones, monto que puede ser menor, mayor o equivalente al Ad Valorem realmente pagado en la importación, por lo que en sí, no se configura como una restitución o devolución de impuestos pagados anteriormente, sino como un beneficio tributario otorgado por el Estado previo cumplimiento y verificación de los requisitos establecidos por el Decreto Supremo N° 104-95-EF, independientemente de su denominación, por lo que esta última no determina su específica naturaleza.*

6.3 *Es por ello, que los ingresos percibidos por Drawback no se subsumen dentro del concepto de renta gravada acogido por nuestra legislación, pues no se trata de ingresos que se obtengan por la explotación de una fuente durable y susceptible de generar ingresos periódicos, ni de ingresos que deriven de operaciones realizadas con terceros, es decir, provenientes de la actividad de la empresa en sus relaciones con otros particulares en igualdad de condiciones, sino que se originan en la transferencia de recursos financieros por parte del Estado en virtud a un mandato legal; por consiguiente, no constituyen en estricto ingresos gravados con el Impuesto a la Renta, y su obtención no implica para el productor-*

*exportador, devolución o extorno alguno de derechos arancelarios (ad-valorem) pagados previamente por la importación, que obligue a disminuir dichos ingresos del costo de ventas de los productos exportados.*

4.5. Estando a ello, de las normas relacionadas al caso concreto y de lo suscitado en vía administrativa, la sentencia de vista pudo establecer que el reparo formulado por la administración no se ajustaba a derecho, debido a que los ingresos por *Drawback* no constituyen la devolución o extorno de derechos arancelarios pagados previamente por la importación; además, con el *Drawback* no se aprecia un doble beneficio. Por lo tanto, los argumentos expuestos por la entidad recurrente que justifican la causal procesal materia de análisis deben desestimarse.

4.6. Finalmente, de lo desarrollado en los párrafos precedentes, se puede establecer que el pronunciamiento de la Sala Superior en ningún momento vulnera los principios del debido proceso y motivación. Por consiguiente, la infracción normativa a los numerales 3 y 5 del artículo 139 de la Constitución Política del Estado debe declararse **infundada**.

#### **Pronunciamiento respecto de las infracciones normativas de carácter material**

#### **QUINTO. Infracción normativa por vulneración del principio de legalidad por interpretación errónea del artículo 76 de la Ley General de Aduanas, aprobada mediante Decreto Legislativo N.º 809, y de la norma VIII del título preliminar del Código Tributario**

5.1. Antes de emitir pronunciamiento acerca de la causal que nos ocupa, es necesario señalar brevemente los argumentos que la sustentan. Así, tenemos que la entidad recurrente considera que la Sala Superior les habría asignado una interpretación errónea a las normas denunciadas, pues el *Drawback* constituye una restitución arancelaria, esto es, se restituye de forma parcial o total los derechos arancelarios que gravaron la importación de mercancías. Para la SUNAT, es errado entenderlo como la transferencia de recursos financieros por parte del Estado, puesto que de la literalidad de la norma se aprecia que el propio legislador ha señalado que el *Drawback* es el régimen aduanero que permite obtener la restitución total o parcial de los derechos arancelarios.

#### **Del trámite administrativo**

5.2. Es conveniente describir lo acontecido en el trámite administrativo y que ha sido considerado por las instancias de mérito:

- Mediante Carta N.º 040011137290-01-SUNAT y requerimiento, se inició el procedimiento de fiscalización definitiva del impuesto a la renta de enero a diciembre del ejercicio dos mil dos, en contra de la codemandada British American Tobacco del Perú Holdings Sociedad Anónima. Producto de ello, se formularon diversos reparos, razón por la cual la administración emitió la Resolución de Determinación N.º 012-003-0009643 y la Resolución de Multa N.º 012-002-0009397, esta última debido a la comisión de la infracción estipulada en el numeral 1 del artículo 178 del Texto Único Ordenado del Código Tributario.
- Entre los reparos formulados, se aprecia que la administración tributaria reparó el reconocimiento de ingresos inafectos por *Drawback*; no estando de acuerdo con el referido reparo, la codemandada interpuso recurso de reclamación, pero mediante la Resolución de Intendencia N.º 0150140009397, la administración —ahora demandante— lo declaró infundado.
- Contra dicha decisión, la codemandada interpuso recurso de apelación, que fue resuelto mediante la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 11509-4-2019, del once de diciembre de dos mil diecinueve, que revocó la resolución apelada, entre otros reparos, por el referido al reconocimiento de ingresos inafectos por *Drawback* recibido neto del reparo al costo de producción.



### Antecedentes del Drawback

5.3. Estando a ello, cabe realizar una breve reseña respecto de la vigencia del *Drawback* en nuestro ordenamiento. Así, como régimen aduanero, fue introducido mediante Decreto Legislativo N.º 722, publicado el once de noviembre de mil novecientos noventa y uno. Su artículo 159 lo regulaba otorgando la devolución, total o parcial, de los aranceles pagados en la importación de insumos utilizados en la producción del producto final exportado.

Posteriormente, con fecha veintitrés de junio de mil novecientos noventa y cinco, se publica el Decreto Supremo N.º 104-95-EF, denominado Reglamento de Procedimiento de Restitución Simplificado de Derechos Arancelarios. Este procedimiento es una modalidad de aplicación llamado "*Drawback* simplificado", en nuestro caso, como un porcentaje fijo del valor FOB de exportación<sup>5</sup>.

5.4. Duarte Cueva<sup>6</sup>, respecto del *Drawback*, sostiene:

*Según la World Customs Organization u Organización Mundial de Aduanas (2006: 12) el Drawback es el "monto de derechos e impuestos devueltos bajo el procedimiento del Drawback"; que a su vez es definido como el "régimen aduanero por el cual, cuando los bienes son exportados, se prevé un reembolso total o parcial respecto a los derechos de importación e impuestos cargados sobre los bienes o materiales contenidos en ellos o consumidos durante su producción". El Drawback está especificado internacionalmente en el anexo E.4. del Convenio de Kyoto de 1974 y el anexo específico F, capítulo 3 del Convenio de Kyoto revisado de 1999.*

*Munive (1995: 350) expresa que, el Drawback como régimen aduanero es el reembolso o la devolución por el Estado (la Aduana) de los tributos (aranceles e impuestos) que gravaron la importación de importación de insumos, materias primas, o bienes intermedios en general, cuando éstos luego de haberse sometido a procesos de transformación, elaboración o reparación, se llegan a exportar para su uso o consumo en el extranjero.*

Asimismo, el *Drawback* es conocido también como "procedimiento de restitución simplificado de derechos arancelarios" y es el régimen aduanero cuyo procedimiento permite obtener como consecuencia de la exportación la devolución del 5% del valor FOB del producto exportado. El *Drawback* es básicamente un incentivo a la exportación, a razón de que el costo de producción de determinada mercancía nacional se ha visto incrementado por los derechos arancelarios que gravan la importación de insumos incorporados o consumidos en la producción del bien exportado<sup>7</sup>.

### Condiciones para acceder al Drawback

5.5. Franklin Duarte, considera que, según lo normado por el artículo 13 del Decreto Supremo N.º 104-95-EF - Reglamento de Procedimiento de Restitución Simplificado de Derechos Arancelarios, las condiciones para acceder al *Drawback* son:

- El producto a exportar o producto compensador no debe estar dentro del listado de partidas excluidas. Anualmente, el Ministerio de Economía y Finanzas actualiza dicha lista.
- El insumo importado debe pagar el 100% de los derechos arancelarios *ad valorem*.
- Las empresas tienen treinta y seis meses, desde la fecha de numeración de la declaración de importación del insumo, para transformarlo e incorporarlo en el producto compensador y exportarlo definitivamente. Vencido dicho plazo, no es posible acogerse al *Drawback*.
- El valor CIF de los insumos importados no debe exceder el 50% del valor FOB del producto a exportar.
- Las exportaciones de productos no deben exceder anualmente el monto de US\$ 20 millones por partida arancelaria y por empresa exportadora no vinculada. La vinculación es determinada por el

artículo 24 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

- El insumo extranjero no debe haber sido destinado a otro régimen aduanero de forma simultánea.
- La solicitud de restitución debe presentarse dentro del plazo de ciento ochenta días hábiles contados desde la fecha de embarque del producto exportado consignado en la declaración de exportación. Vencido dicho plazo, no es posible acogerse al *Drawback*.

Por otro lado, debemos tener en cuenta dos especificaciones clave:

- El valor mínimo a restituir es de US\$500 (quinientos dólares americanos con cero centavos). Esto significa que, si en una primera exportación, no se llega al mínimo, entonces se tiene seis meses para acumularlo. Vencido dicho plazo, se pierde el beneficio.
- La voluntad de acogerse al *Drawback* debe consignarse en el recuadro 7.28 de la declaración de exportación indicando el código 13.

### Respecto al acogimiento al Drawback

5.6. El artículo 7 del Decreto Supremo N.º 104-95-EF establece 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<sup>8</sup>. [Énfasis es nuestro]*

De acuerdo con el citado dispositivo, los exportadores que deseen acogerse al mencionado régimen de restitución de derechos arancelarios (*Drawback*) deberán consignar en la correspondiente declaración única de aduanas su voluntad de beneficiarse con el mismo; así se reconoce, en principio, que dicho documento constituye el instrumento que permite al exportador canalizar su pedido de acogimiento a dicho régimen aduanero.

Por su parte, el inciso c) del numeral 3 del literal A. "Tramitación del régimen", del rubro VII "Descripción", del Procedimiento de Exportación Definitiva INTA-PG.02, según el texto vigente a la fecha de ocurrido los hechos, estableció las formalidades que deben tomarse en cuenta para acogerse al mencionado beneficio aduanero:

#### VII. DESCRIPCIÓN

##### A. TRAMITACIÓN DEL RÉGIMEN

###### Numeración de la DUA

[...]

3. En la numeración de la DUA se debe tener en cuenta lo siguiente:

[...]

c) Para el acogimiento al Procedimiento Simplificado de Restitución de Derechos Arancelarios, en la transmisión de la DUA el despachador de aduana debe enviar en el archivo DUAREGAP, a nivel de serie, el código N° 13 y en el campo FOB\_DOLPOL del archivo ADUADET1 el valor FOB, para lo cual debe considerarse que en las operaciones comerciales de transacciones internacionales cuyos precios definitivos están sujetos al arribo de la mercancía a destino (cotización de mercado) se consigna el valor FOB aproximado de la mercancía. Adicionalmente, el despachador de aduana debe consignar a nivel de serie, el código y el valor FOB en la casilla 7.37 de la DUA. [Énfasis agregado]

<sup>5</sup> FLORES KONJA, Adrián Alejandro e HIDALGO TUPIA, Manuel Alberto (2009). "El Drawback como mecanismo de promoción de exportaciones. ¿Cómo mejorar su impacto en las MYPE?". En *Quipukamayoc. Revista de la Facultad de Ciencias Contables*, Vol. 16, N.º 32; pp. 39-48.

<sup>6</sup> DUARTE CUEVA, Franklin (2011). "Reflexiones sobre el Drawback y su efecto sobre las exportaciones". En *Contabilidad y Negocios. Revista del Departamento Académico de Ciencias Administrativas*, Vol. 6, N.º 11; p. 99

<sup>7</sup> MINISTERIO DE COMERCIO EXTERIOR Y TURISMO (2012). *Guía práctica para solicitud de Drawback*. Lima, Autor; p. 4.

Asimismo, la Restitución de Derechos Arancelarios - Drawback, INTA-PG.07, precisa:

**VI. DISPOSICIONES GENERALES**  
**D) DE LOS REQUISITOS Y DOCUMENTOS**  
[...]

**2. Procede acogerse a la restitución siempre que:**  
**a) En la declaración de exportación definitiva se haya indicado la voluntad de acogerse a esta.**

**VII. DESCRIPCIÓN**  
**A) DE LA SOLICITUD**

1. La voluntad de acogerse a la restitución debe constar en la declaración de exportación regularizada, con la consignación del código N° 13 a nivel de cada serie, en la:

a) Declaración de exportación definitiva: en el campo "régimen de precedencia o aplicación."

[Énfasis agregado]

5.7. Ahora bien, corresponde citar lo que contiene el numeral 72, así como los numerales 73 y 75 del literal A. "Tramitación del régimen" del rubro VII "Descripción", del Procedimiento de Exportación Definitiva INTA-PG.02:

**VII. DESCRIPCIÓN**  
**A. TRAMITACIÓN DEL RÉGIMEN**  
**Numeración de la DUA**

72. El declarante puede rectificar (incluir o modificar) vía transmisión electrónica los datos consignados en la DUA (41); tratándose de errores que constituyen infracción, la rectificación está condicionada al previo pago de la multa, debiendo transmitir en el envío de la rectificación el archivo de autoliquidación (DUADOCAS).  
La rectificación del código del procedimiento simplificado de Restitución de Derechos Arancelarios debe ser solicitada mediante expediente, y sólo procede siempre que a nivel de serie de la DUA (40) conste alguna expresión que manifieste la voluntad de acogerse a dicho procedimiento.

Tratándose de rectificación de los documentos digitalizados, el despachador de aduana la solicita mediante expediente a efecto que el funcionario aduanero le habilite el acceso al sistema para la rectificación del archivo transmitido, situación que le es comunicada al despachador de aduana mediante notificación.

73. Con posterioridad a la regularización del régimen, la rectificación de los datos consignados en la DUA o de los documentos digitalizados se solicita mediante expediente debidamente sustentado, en los casos que el error constituya infracción se debe adjuntar la autoliquidación de multa debidamente cancelada.

De ser conforme, el funcionario aduanero rectifica los datos de la DUA en el SIGAD, tratándose de rectificación de los documentos digitalizados el funcionario aduanero habilita el sistema para que el despachador de aduana transmita la rectificación del documento digitalizado dentro del plazo de cinco (5) días hábiles contados a partir del día siguiente de la notificación.

75. La inclusión o modificación del código del procedimiento simplificado de Restitución de Derechos Arancelarios con posterioridad a la regularización del régimen, procede siempre que a nivel de serie de la DUA (40) conste alguna expresión que manifieste la voluntad de acogerse a dicho procedimiento.

**Respecto al código 13**

5.8. Entonces, de los procedimientos citados en los párrafos precedentes, se puede concluir que los mismos reiteran lo establecido en el artículo 7 del Decreto Supremo N.º 104-95-EF, acerca de que la restitución por acogimiento al régimen aduanero del Drawback solo procederá si en la declaración única de aduanas se indica la voluntad del despachador aduanero de acogerse al procedimiento simplificado de restitución de derechos arancelarios (Drawback).

Para ello, se establece expresamente como un requisito que, al momento de la numeración de la declaración única de aduanas, el despachador aduanero que pretenda acogerse a este régimen arancelario o beneficio aduanero, debe consignar en dicho documento el código 13 como expresión de su voluntad de verse beneficiado con aquel.

5.9. Por su parte, debe tomarse en consideración la norma VIII del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N.º 135-99-EF, que prevé que al aplicar las normas tributarias podrán usarse todos los métodos de interpretación admitidos por el derecho; sin embargo, en vía de interpretación, no se podrá crear tributos, establecer sanciones, conceder exoneraciones, ni extender las disposiciones tributarias a personas o supuestos distintos de los señalados en la ley.

Por lo tanto, la citada norma estableció, como regla general, que cualquier tipo de método de interpretación reconocido por el derecho puede ser utilizado cuando se apliquen normas de índole tributaria; no obstante, restringe el uso de la interpretación extensiva cuando se pretenda otorgarle a este tipo de normas alcances distintos en cuanto a las personas sobre quienes deban recaer sus efectos o se vislumbren supuestos distintos a aquellos previstos en la norma.

5.10. Estando a lo expuesto, se debe recordar que los citados dispositivos del Procedimiento de Exportación Definitiva INTA-PG.02 establecen expresamente que resultará procedente la rectificación de la expresión de voluntad del despachador aduanero, vinculada con el acogimiento al procedimiento simplificado de restitución de derechos arancelarios (Drawback), únicamente si en la misma declaración única de aduanas consta alguna indicación o expresión que permita dejar constancia de la intención que el importador tiene de beneficiarse con este procedimiento.

Es decir, se reconoce que ante el supuesto de que el despachador aduanero incurra en error omitiendo incluir el referido código 13 cuando numere la declaración única de aduanas, tratándose de una formalidad prevista normativamente para acogerse al beneficio aduanero Drawback, es posible subsanar o superar esta omisión si, en cualquier apartado de este mismo documento, es posible advertir alguna indicación del exportador sobre su voluntad de acogerse al procedimiento instaurado para solicitar la restitución de tales derechos arancelarios.

5.11. Por otro lado, ha señalado la Casación N.º 21702-2019-Lima: Uno de los requisitos indispensables para que se cumpla el procedimiento de restitución de derechos arancelarios es la manifestación de voluntad de acogerse a él; y así lo establece el artículo 7 del Reglamento de Procedimiento de Restitución Simplificado de Derechos Arancelarios, aprobado por Decreto Supremo N.º 104-95-EF.

En ese sentido, es importante tener en cuenta que la manifestación de voluntad puede ser expresa o tácita. La Corte Suprema señala que la primera se materializa "cuando se formula oralmente, por escrito o por cualquier otro medio directo"<sup>8</sup>, mientras la segunda, "cuando la voluntad se infiere indubitadamente de una actitud o de circunstancias de comportamiento que revelan su existencia, no pudiendo considerarse que existe manifestación tácita cuando la ley exige declaración expresa"<sup>9</sup>.

En nuestro ordenamiento jurídico, para el caso de autos, se requiere una manifestación de voluntad expresa, la misma que debe presentarse concretamente en la solicitud para acogerse a este procedimiento. Al respecto, corresponde mencionar que el numeral VI.22

<sup>8</sup> Casación N.º 784-2003 Lambayeque, publicada en el diario oficial *El Peruano* el uno de diciembre de dos mil tres. Cfr. TORRES VÁSQUEZ, Anibal (2008). *Diccionario de jurisprudencia civil*. Lima, Editora Jurídica Grifley, 2008; p. 441.

<sup>9</sup> Casación N.º 1744-2006-Lima, publicada en el diario oficial *El Peruano* el dos de julio de dos mil siete. Cfr. TORRES VÁSQUEZ, Loc. cit.



del Procedimiento de Exportación Definitiva<sup>10</sup> y el numeral VII.A.5.b del Procedimiento de Restitución Simplificada de Derechos Arancelarios<sup>11</sup> establecen que se deben adjuntar copias de las facturas como documentos sustentatorios de la restitución. En consecuencia, si las facturas que sustentan la declaración única de aduanas presentan una manifestación de voluntad de acogerse al régimen del *Drawback*, su omisión en dicha declaración es susceptible de rectificación, toda vez que tal omisión constituye un vicio subsanable, más aún si queda acreditada la existencia de una manifestación de voluntad; es decir, la manifestación de acogerse presentada en las facturas. Con relación a este hecho, el numeral VII.A.72 del Procedimiento de Exportación Definitiva INTA-PG-02 exige que conste alguna expresión de voluntad para acogerse al régimen de *Drawback*.

Por ello, en segundo lugar, se advierte que basta con la manifestación de voluntad de acogerse al régimen aduanero de *Drawback* en las facturas comerciales que sustentan la declaración única de aduanas, para cumplir con lo establecido en el artículo 7 del Reglamento del Procedimiento de Restitución Simplificado de Derechos Arancelarios, aprobado por Decreto Supremo N.º 104-95-EF.

#### **Sobre las normas materiales vinculadas al caso concreto**

**5.12.** El artículo 76 del Decreto Legislativo N° 809 - Ley General de Aduanas establece lo siguiente:

*Artículo 76. Es el Régimen Aduanero que permite como consecuencia de la exportación de mercancías, obtener la restitución total o parcial de los derechos arancelarios, que hayan gravado la importación de las mercancías contenidas en los bienes exportados o consumidos durante su producción.*

Por su parte, la norma VIII del título preliminar del Código Tributario, sobre la interpretación de normas tributarias, precisa:

*Al aplicar las normas tributarias podrá usarse todos los métodos de interpretación admitidos por el Derecho. En vía de interpretación no podrá crearse tributos, establecerse sanciones, concederse exoneraciones, ni extenderse las disposiciones tributarias a personas o supuestos distintos de los señalados en la ley. Lo dispuesto en la Norma XVI no afecta lo señalado en el presente párrafo.*

**5.13.** También es necesario señalar lo que contiene el Reglamento de Procedimientos de Restitución Simplificado de Derechos Arancelarios, aprobado por Decreto Supremo N.º 104-95-EF:

*Artículo 1. 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.*

*Artículo 2. 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.*

*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.<sup>12</sup>*

#### **Sobre el caso concreto**

**5.14.** Respecto a la causal de interpretación errónea, la doctrina ha señalado que:

*Habrá interpretación errónea cuando la Sala Jurisdiccional en su resolución le da a la norma un sentido que no tiene: aplica la norma pertinente al caso, pero le otorga un sentido diferente. La interpretación errónea de la norma es una forma de violarla [...] la interpretación errónea de una norma sustantiva por la Sala Especializada, al resolver el litigio, importa denunciar la atribución de un sentido que no tiene la norma o de restringir o extender indebidamente sus alcances<sup>13</sup>.*

Así, estaremos frente a esa forma de infracción cuando la norma legal elegida para la solución de la controversia es la correcta, reconociéndose su existencia y validez para la solución del caso; sin embargo, la interpretación que precisa el juzgador es errada, al otorgarle un sentido y alcance que no tiene.

**5.15.** Así, para dar respuesta a la infracción normativa propuesta, en primer lugar, se debe determinar qué implica la palabra "restituir", que es justamente el tema controvertido en la presente causa. De esa forma, el *Diccionario de la lengua española* define este término

<sup>10</sup> Documentación exigible. VI.22. Conjuntamente con la DUA se requiere los siguientes documentos: a. Copia o fotocopia del documento de transporte (conocimiento de embarque, carta porte aérea o carta porte terrestre, según el medio de transporte empleado), con sello y firma del personal autorizado de la empresa de transporte o su representante o del agente de carga, según corresponda. b. Copia SUNAT de la factura, documento del operador (código 34) o documento del participante (código 35) o Boleta de Venta u otro comprobante que implique transferencia de bienes a un cliente domiciliado en el extranjero y que se encuentre señalado en el Reglamento de Comprobantes de Pago, según corresponda; o declaración jurada de valor y descripción de la mercancía cuando no exista venta. C. Documento que acredite el mandato a favor del despachador: copia o fotocopia del documento de transporte debidamente endosado o el poder especial. d. Otros que por la naturaleza de la mercancía se requiera para su exportación.

<sup>11</sup> VII. Descripción del proceso. a. tramite de la solicitud. 5. [...] los siguientes documentos sustentatorios de la restitución: b.1 Copia simple de la DUA o DS de Exportación. b.2 Copia simple de la DUA o DS de Importación de los insumos utilizados en la producción del bien de exportación, debidamente cancelada. b.3 Copia SUNAT de la factura del proveedor local correspondiente a compras internas de insumos importados por terceros y declaración jurada de su proveedor local que indique no haber hecho uso de regímenes de perfeccionamiento, así como de franquicias aduaneras especiales y/o exoneraciones o rebajas arancelarias de cualquier tipo por la adquisición de dichos insumos. [...] b.4 Copia de la factura que acredite el servicio prestado, en caso de producción o elaboración por encargo. El encargo puede ser parcial o total, el exportador puede proporcionar al productor el insumo importado materia del beneficio de restitución, el mismo que se sustenta con la presentación de los documentos señalados en los incisos b.2) y/o b.3) precedentes, según corresponda. [...] El funcionario aduanero designado por el Jefe del área que administra el régimen efectúa la recepción de los documentos, verifica que éstos cumplan lo indicado en el presente numeral con la información requerida en los incisos a) y b), e ingresa al módulo correspondiente del SIGAD el número asignado en la transmisión electrónica de la Solicitud de Restitución, [...].

<sup>12</sup> Párrafo vigente para el impuesto a la renta del ejercicio dos mil dos.

<sup>13</sup> CARRIÓN LUGO, Jorge (2003). *El recurso de casación en el Perú*. Volumen I. Segunda edición. Lima, Editora Jurídica Grijley; p. 5

como “volver algo a quien lo tenía antes”. Asimismo, se debe considerar lo que establece el artículo 3 del Decreto Supremo N.º 104-95-EF, vigente para el ejercicio que se cuestiona; dicha norma precisa: “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”. Entonces, se puede observar que el monto que se “devuelve” como consecuencia de acogerse al régimen del *Drawback* es un porcentaje del valor FOB, y no es equivalente a la restitución total o parcial de los derechos arancelarios.

Además, en el presente caso, no se ha desvirtuado el argumento que aparece en ambas sentencias de instancia, en el sentido de que no existe equivalencia entre el monto pagado por derechos arancelarios y lo recibido con base en el valor FOB de la exportación de la empresa codemandada; pues no cabe duda de que el monto desembolsado por el Estado a favor de la empresa exportadora no corresponde al monto de los derechos arancelarios, sino únicamente al 5% del valor FOB de exportación.

Por ello, se puede establecer lo siguiente: i) si el monto pagado equivale al importe de los derechos arancelarios en que se incurrió al momento de la importación de los bienes que forman parte del producto que posteriormente será exportado, nos encontraríamos en el supuesto del artículo 76 de la ley en comento; y ii) si el monto devuelto a la empresa exportadora equivale al valor FOB, es evidente que estaríamos ante una devolución de este último concepto. Entonces, de lo expuesto, se puede concluir que, para hablar de una restitución de derechos arancelarios, **tiene que existir una coincidencia** entre el derecho arancelario y lo pagado por el Estado; de no existir dicha coincidencia, no se cumpliría con lo que establece el *Drawback*.

**5.16.** A su vez, debe puntualizarse que el procedimiento establecido en el Decreto Supremo N.º 104-95-EF precisa que los derechos arancelarios (*ad valorem*) pagados en la importación de las materias primas, productos intermedios, partes y piezas importadas (incorporadas en el bien a exportar) no constituyen parte del costo de adquisición de dichos bienes, o, en otras palabras, dichos derechos arancelarios no deben ser considerados como costo para efectos de la determinación de la renta; por el contrario, esto último se encuentra establecido en el numeral 1 del artículo 20 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N.º 054-99-EF, que precisa:

*Costo de adquisición: la contraprestación pagada por el bien adquirido, incrementada en las mejoras incorporadas con carácter permanente y los gastos incurridos con motivo de su compra tales como: fletes, seguros, gastos de despacho, derechos aduaneros, instalación, [...].*

**5.17.** Por consiguiente, de desarrollado en los párrafos precedentes y del contenido del artículo 76 de la Ley General de Aduanas, se puede concluir que el pago por el régimen *Drawback* en estricto es una transferencia de recursos financieros por parte del Estado, ello con la finalidad de neutralizar los tributos a la importación vinculados con los costos de producción de los bienes exportados, circunstancia que concuerda con lo desarrollado en el artículo 128 del Reglamento de la Ley General de Aduanas, el cual señala:

*Podrán ser beneficiarios del régimen de Drawback, las empresas exportadoras que importen o hayan importado a través de terceros, las mercancías incorporadas o consumidas en la producción del bien exportado, así como las mercancías elaboradas con insumos o materias primas importados adquiridos de proveedores locales, conforme a las disposiciones específicas que se dicten sobre la materia.*

Por tanto, se verifica que en la sentencia de vista no se ha vulnerado el artículo 76 de la Ley General de Aduanas ni la norma VIII del título preliminar del Código Tributario, pues, de lo expuesto y de lo que aparece en ella, no se están creando tributos, sanciones, ni exoneraciones, menos aún, se está extendiendo las disposiciones a supuestos distintos a los fijados en la ley; sino que, por

el contrario, se ha determinado que no se trata de una restitución, más aún si, como ya se ha mencionado, no existe una coincidencia entre el monto pagado por el Estado a favor de la empresa exportadora, equivalente al 5% del valor del FOB de exportación por *Drawback*, con el monto pagado por el exportador por los derechos arancelarios; por lo que se concluye que la percepción del *Drawback* no genera la obligación de extorarlo del costo de producción.

**5.18.** Aunado a ello, esta Sala Suprema, respecto de casos en que se discutió el beneficio del *Drawback* con similares causales, como son las Casaciones de números 1308-2020, 11061-2020, 26187-2019 y 18184-2019, ha desestimado el recurso de casación de la SUNAT. Por tanto, no se desprende que, en el presente caso, las normas materia de la presente causal hayan sido vulneradas como lo plantea la recurrente, motivo por el cual se declara **infundada** la infracción normativa materia de análisis.

## SEXTO. PRECEDENTE VINCULANTE

**6.1.** Siguiendo a Taruffo<sup>14</sup>, la función del precedente en nuestro ordenamiento está vinculada a la realización de principios constitucionales, tales como el de igualdad y previsibilidad de la decisión o seguridad jurídica.

**6.2.** En ese sentido, el Tribunal Constitucional, convertido en una suerte de legislador positivo, dentro de lo prescrito por el Código Procesal Constitucional<sup>15</sup>, ha venido configurando el precedente constitucional como una regla jurídica. Así, en la Sentencia del Tribunal Constitucional N.º 0024-2003-AI/TC refiere:

*En ese orden de ideas, el precedente constitucional vinculante es aquella regla jurídica expuesta en un caso particular y concreto que el Tribunal Constitucional decide establecer como regla general; y, que, por ende, deviene en parámetro normativo para la resolución de futuros procesos de naturaleza homóloga.*

*El precedente constitucional tiene por su condición de tal, efectos similares a una ley. Es decir, la regla general externalizada como precedente a partir de un caso concreto se convierte en una regla preceptiva común que alcanzar a todos los justiciables y que es oponible frente a los poderes públicos.*

*En puridad, la fijación de un precedente constitucional significa que, ante la existencia de una sentencia con unos específicos fundamentos o argumentos y una decisión en un determinado sentido, será obligatorio resolver los futuros casos semejantes según los términos de dicha sentencia.*

<sup>14</sup> Refiere también Taruffo que:

*[...] no es por nada que en los discursos que se hacen, [...] jamás se habla de igualdad: El valor de la igualdad frente al Derecho se ha perdido. Se habla de la previsibilidad, de la uniformidad, pero como herramientas para realizar una reducción de la sobrecarga de trabajo del sistema judicial.* TARUFFO, Michelle (2012). “El precedente judicial en los sistemas del *civil law*”. En *Ius et Veritas*, N.º 45; pp. 90 y 91.

<https://revistas.pucp.edu.pe/index.php/iusetveritas/article/view/11991/12559>

<sup>15</sup> **Código Procesal Constitucional**

Artículo VI. Precedente vinculante

Las sentencias del Tribunal Constitucional que adquieren la autoridad de cosa juzgada constituyen precedente vinculante cuando así lo exprese la sentencia, precisando el extremo de su efecto normativo, formulando la regla jurídica en la que consiste el precedente. Cuando el Tribunal Constitucional resuelva apartándose del precedente, debe expresar los fundamentos de hecho y de derecho que sustentan la sentencia y las razones por las cuales se aparta del precedente.

Para crear, modificar, apartarse o dejar sin efecto un precedente vinculante se requiere la reunión del Pleno del Tribunal Constitucional y el voto conforme de cinco magistrados.

En los procesos de acción popular, la sala competente de la Corte Suprema de la República también puede crear, modificar o derogar precedentes vinculantes con el voto conforme de cuatro jueces supremos. La sentencia que lo establece formula la regla jurídica en la que consiste el precedente, expresa el extremo de su efecto normativo y, en el caso de su apartamiento, los fundamentos de hecho y de derecho en que se sustenta.

**6.3.** Por su parte, el artículo 36 del Texto Único Ordenado de la Ley N.º 27584, aprobado por el Decreto Supremo N.º 011-2019-JUS, ha prescrito que la Sala Constitucional y Social de la Corte Suprema puede establecer principios jurisprudenciales que constituyen precedentes vinculantes. Esta disposición normativa establece, además, los supuestos de apartamiento y la necesidad de fundamentar las razones de este apartamiento, tal como ocurre en el sistema anglosajón a través del *distinguishing*:

*Artículo 36. Principios jurisprudenciales. Cuando la Sala Constitucional y Social de la Corte Suprema fije en sus resoluciones principios jurisprudenciales en materia contencioso administrativa, constituyen precedente vinculante. Los órganos jurisdiccionales podrán apartarse de lo establecido en el precedente vinculante, siempre que se presenten circunstancias particulares en el caso que conocen y que motiven debidamente las razones por las cuales se apartan del precedente. [...]*

**6.4.** Dentro de un escenario de justificación de las decisiones judiciales, debemos establecer que la *ratio decidendi* o las razones esenciales que justifican un precedente, cuando están razonablemente motivadas, además de contribuir con los principios de igualdad y seguridad jurídica, alivian la carga argumentativa que le corresponde al juez al motivar su decisión.

**6.5.** Estando a lo señalado en los párrafos precedentes, el artículo 22 del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial, aprobado por Decreto Supremo N.º 017-93-JUS, establece que:

*Las Salas Especializadas de la Corte Suprema de Justicia de la República ordenan la publicación trimestral en el Diario Oficial "El Peruano" de las Ejecutorias que fijan principios jurisprudenciales que han de ser de obligatorio cumplimiento, en todas las instancias judiciales. Estos principios deben ser invocados por los Magistrados de todas las instancias judiciales, cualquiera que sea su especialidad, como precedente de obligatorio cumplimiento [...]. [Énfasis agregado]*

Por tanto, a efectos de contribuir con la uniformidad de la jurisprudencia, la seguridad jurídica y la predictibilidad de las decisiones judiciales, esta Sala Suprema estima pertinente fijar principios jurisprudenciales con carácter de precedentes de obligatorio cumplimiento en todas las instancias judiciales, de conformidad con el artículo 36 del Texto Único Ordenado de la Ley N.º 27584, aprobado por Decreto Supremo N.º 011-2019-JUS antes señalado; en tal sentido, se fijan los siguientes principios jurisprudenciales:

**6.5.1.** Se reconoce que, ante el supuesto de que el Despachador Aduanero incurra en error omitiendo incluir el referido Código 13 cuando numere la Declaración Única de Aduanas-DUA, tratándose de una formalidad prevista normativamente para acogerse al beneficio aduanero Drawback, se puede subsanar o superar esta omisión si, en cualquier apartado de este mismo documento, es posible advertir alguna indicación del exportador sobre su voluntad de acogerse al procedimiento instaurado para solicitar la restitución de tales derechos arancelarios.

**6.5.2.** Se puede considerar como una forma de manifestación de voluntad de acogerse al régimen aduanero de Drawback, la consignada en las facturas comerciales que sustentan la Declaración Única de Aduanas, para cumplir con lo establecido en el artículo 7 del Reglamento del Procedimiento de Resituación Simplificado de Derechos Arancelarios, aprobado por Decreto Supremo N.º 104-95-EF.

**6.5.3.** El Drawback constituye una transferencia de recursos financieros por parte del Estado con el fin de neutralizar los tributos a la importación que incidieron en los costos de producción de los bienes exportados, dado que no existe correspondencia entre lo pagado por derechos arancelarios y lo recibido en base al porcentaje establecido normativamente del valor FOB de la exportación respectiva.

**6.6.** Por último, debe precisarse que las reglas indicadas anteriormente no resultan aplicables a los procedimientos contencioso aduaneros-tributarios concluidos, donde exista cosa decidida; y de igual forma a los procesos judiciales (contencioso administrativos o constitucionales) que cuenten con resolución firme, con calidad de cosa juzgada, aunque se encuentren en etapa de ejecución.

### III. DECISIÓN

Por estas consideraciones, **DECLARARON:**

**1. INFUNDADO** el recurso de casación interpuesto por el representante de la **Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria**, mediante escrito presentado el seis de diciembre de dos mil veintiuno (fojas cuatro mil noventa y tres). En consecuencia, **NO CASARON** la sentencia contenida en la resolución número diecinueve, del diecinueve de noviembre de dos mil veintiuno (fojas cuatro mil setenta y nueve), emitida por la Sexta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo con Subespecialidad en Temas Tributarios y Aduaneros de la Corte Superior de Justicia de Lima.

**2.** Asimismo, **ESTABLECIERON** que las reglas señaladas en el considerando sexto de esta sentencia constituyen **PRECEDENTE VINCULANTE DE OBLIGATORIO CUMPLIMIENTO**, las mismas que se detallan a continuación:

**6.5.1.** Se reconoce que, ante el supuesto de que el Despachador Aduanero incurra en error omitiendo incluir el referido Código 13 cuando numere la Declaración Única de Aduanas-DUA, tratándose de una formalidad prevista normativamente para acogerse al beneficio aduanero Drawback, se puede subsanar o superar esta omisión si, en cualquier apartado de este mismo documento, es posible advertir alguna indicación del exportador sobre su voluntad de acogerse al procedimiento instaurado para solicitar la restitución de tales derechos arancelarios.

**6.5.2.** Se puede considerar como una forma de manifestación de voluntad de acogerse al régimen aduanero de Drawback, la consignada en las facturas comerciales que sustentan la Declaración Única de Aduanas, para cumplir con lo establecido en el artículo 7 del Reglamento del Procedimiento de Resituación Simplificado de Derechos Arancelarios, aprobado por Decreto Supremo N.º 104-95-EF.

**6.5.3.** El Drawback constituye una transferencia de recursos financieros por parte del Estado con el fin de neutralizar los tributos a la importación que incidieron en los costos de producción de los bienes exportados, dado que no existe correspondencia entre lo pagado por derechos arancelarios y lo recibido en base al porcentaje establecido normativamente del valor FOB de la exportación respectiva.

**3.** Por último, **DISPUSIERON** la publicación de la presente resolución en el diario oficial *El Peruano* conforme a ley; en los seguidos por la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria contra el Tribunal Fiscal y British American Tobacco del Perú Holdings Sociedad Anónima, sobre acción contencioso administrativa; y devolvieron los actuados. Interviene como ponente el señor Juez Supremo Bustamante Zegarra.

SS.

BURNEO BERMEJO

BUSTAMANTE ZEGARRA

CABELLO MATAMALA

DELGADO AYBAR

TOVAR BUENDÍA

J-2191761-1



DIARIO OFICIAL DEL BICENTENARIO

**El Peruano**

Suscríbete al Diario Oficial

📞 **975 479 164** • Directo: (01) 433-2561

✉️ [suscripciones@editoraperu.com.pe](mailto:suscripciones@editoraperu.com.pe)



[www.elperuano.pe](http://www.elperuano.pe)



Información noticiosa,  
especiales, videos,  
podcast y canal online.

[www.andina.pe](http://www.andina.pe)



📞 **996 410 162**

✉️ [ventapublicidad@editoraperu.com.pe](mailto:ventapublicidad@editoraperu.com.pe)



*Desarrollamos soluciones gráficas integrales*



- Libros
- Folletos, Dípticos
- Revistas
- Trípticos, Volantes
- Memorias
- Formatos especiales
- Brochures
- entre otros...

📞 **998 732 784**

✉️ [ventasegraf@editoraperu.com.pe](mailto:ventasegraf@editoraperu.com.pe)

[www.segraf.com.pe](http://www.segraf.com.pe)

**Editora Perú**  
[www.editoraperu.com.pe](http://www.editoraperu.com.pe)

📍 Av. Alfonso Ugarte N° 873 - Lima  
Central Telefónica: (01) 315-0400