

INFORME N° 173 -2015-SUNAT/5D1000

I. MATERIA:

Se formulan consultas relacionadas a la conclusión de un pedido de importación temporal que fue numerado bajo los alcances del Decreto Legislativo N° 75 y el Decreto Legislativo N° 722, pero cuyo plazo de culminación del régimen, por orden judicial, vence bajo la vigencia de la actual LGA.

II. BASE LEGAL:

- Decreto Legislativo N° 1053, Ley General de Aduanas; en adelante LGA.
- Decreto Legislativo N° 722, Nueva Ley General de Aduanas unifica dispositivos ya dictados para racionalizar y simplificar los procedimientos; en adelante D. Leg. N° 722.
- Decreto Legislativo N° 75, que establece medidas promocionales y de incentivos tributarios, financieros y crediticios para el transporte aéreo y la aviación civil en el país.
- Decreto Legislativo N° 537, que dictan disposiciones que reglamentan el Decreto Legislativo N° 75, referida a la exoneración de tributos que afectan la importación de aeronaves, sus piezas, repuestos y motores.

III. ANÁLISIS:

De manera preliminar, resulta conveniente señalar que los Decretos Legislativos N° 75¹ y N° 537, como normas especiales que regulan el régimen aduanero en consulta, no establecen la consecuencia jurídica que resulta cuando no se concluye el régimen de importación temporal de la mercancía dentro del plazo otorgado por la autoridad aduanera, por lo que para dicho efecto resultarán de aplicación supletoria las disposiciones generales que sobre este régimen se encuentran previstas en la Ley General de Aduanas y su Reglamento².

Efectuada dicha aclaración, procederemos a absolver las siguientes interrogantes que se plantean:

- 1. ¿Corresponde aplicar el comiso de la mercancía sometida a un pedido de importación temporal, que fue numerado bajo los alcances del Decreto Legislativo N° 722, pero cuyo plazo de culminación del régimen vence durante la vigencia de la actual LGA, sin haber sido regularizado?**

Al respecto, debemos relevar que el supuesto materia de análisis corresponde a un pedido de importación temporal numerado bajo los alcances del Decreto Legislativo N° 722, cuyo plazo para la culminación del régimen vence por orden judicial durante la vigencia de la actual LGA, sin haber sido regularizado por el beneficiario.

Precisamente, en dicho lapso de tiempo, el tratamiento legal aplicable a la no regularización del régimen de importación temporal, ahora denominado admisión

¹ El artículo 24° del Decreto Legislativo N° 75 establecía un régimen especial de importación temporal, que facultaba a las empresas nacionales de transporte aéreo comercial a solicitar y obtener la internación temporal, hasta por un plazo de cinco años, de las aeronaves que contrataran en el extranjero para incremento de su propia flota, cuando tales aeronaves llegarán al Perú de acuerdo a un contrato de alquiler o de alquiler o de alquiler-venta.

² En mérito al principio de interpretación sistemática, por el cual las normas jurídicas no pueden ser comprendidas fuera del contexto al cual pertenecen, siendo que el sentido de un enunciado normativo muchas veces se ve complementado por otros enunciados pertenecientes al mismo ordenamiento o a uno distinto. En: <http://www.juridicas.unam.mx/publica/librev/rev/qdiuris/cont/16/cnt/cnt4.pdf>.



temporal para reexportación en el mismo estado³, fue objeto de una variación normativa conforme se detalla a continuación:

- a) La Ley General de Aduanas aprobada por el Decreto Legislativo N° 722, vigente al momento de la numeración del pedido de importación temporal⁴, establecía en su artículo 138° que este régimen concluía con la reexportación, la introducción de las mercancías en los depósitos de aduana o en zonas francas, la importación para consumo y la destrucción o pérdida total por causa de accidente o fuerza mayor.

Asimismo, ante el incumplimiento de la reexportación de la mercancía dentro del plazo señalado en la autorización correspondiente, la Administración Aduanera debía ejecutar la garantía y conceder un plazo de treinta (30) días calendario para que se efectúe la reexportación o nacionalización de la mercancía, siendo que de no ejecutarse estas operaciones dentro del plazo establecido, correspondía que se decreta el comiso de la mercancía, de conformidad con lo previsto en el artículo 204° numeral 8 y el artículo 197° inciso m) de la Ley, concordante con el artículo 197° de su Reglamento.

- b) La LGA aprobada por el Decreto Legislativo N° 1053, vigente al vencimiento del plazo del régimen, regula en su artículo 59° las siguientes formas de conclusión del régimen de admisión temporal para reexportación en el mismo: reexportación, pago de los tributos a la importación para dar por nacionalizada la mercancía, destrucción por caso fortuito o fuerza mayor, o a solicitud del beneficiario previamente aceptado por la autoridad aduanera.

El segundo párrafo del mencionado artículo agrega que *"si al vencimiento del plazo autorizado no se hubiera concluido con el régimen de acuerdo a lo señalado en el párrafo precedente, la SUNAT automáticamente dará por nacionalizada la mercancía, por concluido el régimen, y ejecutará la garantía. Tratándose de mercancía restringida que no cuenten con la autorización de ingreso permanente al país, la Administración Aduanera informará al sector competente para que proceda a su comiso de acuerdo a la normatividad respectiva"*.

Es así que en el marco de la actual LGA se introduce la figura de nacionalización automática de la mercancía admitida temporalmente que opera al vencimiento del plazo autorizado cuando no se ha concluido con el régimen de admisión temporal para reexportación en el mismo estado bajo alguna de las modalidades descritas en el artículo 59° de la LGA. De esta forma, a diferencia del Decreto Legislativo N° 722, actualmente no se aplica la sanción de comiso de la mercancía en el supuesto de que no se concluya con el régimen de admisión temporal para reexportación en el mismo estado, tal como lo señaló esta Gerencia en el Informe N° 11-2011-SUNAT/2B4000.

Ante este cambio normativo, corresponde determinar si será aplicable para la regularización y culminación de régimen, el texto de la norma vigente a la fecha de numeración del pedido de importación temporal, o aquella vigente a la fecha en que se produce legalmente su vencimiento.

A este efecto, debemos relevar que son dos las teorías que explican la forma de aplicar las normas en el tiempo: la teoría de los derechos adquiridos y la teoría de los hechos cumplidos, las cuales a su vez se cimientan en los principios detallados a continuación:

³ La Cuarta Disposición Complementaria Final de la LGA prevé que las menciones efectuadas al régimen de importación temporal, deben ser correlacionadas a su nueva denominación: admisión temporal para reexportación en el mismo estado.

⁴ El artículo 130° del Decreto Legislativo N° 722 define a la importación temporal para reexportación en el mismo estado como el régimen que permite recibir en un territorio aduanero, con suspensión de derechos e impuestos a la importación, determinadas mercancías destinadas a un fin determinado, para ser reexportadas en el plazo establecido, sin haber experimentado modificación alguna, con excepción de la depreciación normal como consecuencia del uso.

- Aplicación inmediata de la norma:
"(...) rige solo a los hechos o circunstancias acaecidos a partir de su entrada en vigor, hasta el vencimiento del plazo de vigencia o su derogación".
- Aplicación retroactiva de la norma:
"(...) en derecho se entiende que existe retroactividad de una ley cuando su acción o poder regulador se extiende a hechos o circunstancias acaecidos con anterioridad al inicio de su entrada en vigor".
- Aplicación ultractiva de la norma:
"(...) se entiende que hay ultractividad cuando la acción o poder regulador de la ley se extiende a los hechos o circunstancias acaecidos después del momento de su derogación o cese de su vigencia"⁶.

En el caso concreto de nuestro ordenamiento jurídico, se ha adoptado por regla general la teoría de los hechos cumplidos, consagrando el principio de aplicación inmediata de las normas, siendo que solo por excepción y siempre que exista disposición expresa que así lo indique, ciertas materias se rigen por la teoría de los derechos adquiridos. Así pues, el artículo 103° de la Constitución Política establece que *"(...) La ley, desde su entrada en vigencia, se aplica a las consecuencias de las relaciones y situaciones jurídicas existentes y no tiene fuerza ni efectos retroactivos (...)"*⁶.

Por lo tanto, para aplicar una norma jurídica en el tiempo debemos considerar la teoría de los hechos cumplidos y consecuentemente, el principio de aplicación inmediata de las normas, que es explicado por Marcial Rubio⁷ en el sentido de que *"cada norma jurídica debe aplicarse a los hechos que ocurran durante su vigencia, es decir, bajo su aplicación inmediata. Entonces, si se genera un derecho bajo una primera ley y luego de producir cierto número de efectos esa ley es modificada por una segunda, a partir de la vigencia de esta nueva ley, los nuevos efectos del derecho se deben adecuar a esta y ya no ser regidos más por la norma anterior bajo cuya vigencia fue establecido el derecho de que se trate"*⁸.

En ese contexto, podemos apreciar que la LGA aprobada por el Decreto Legislativo N° 1053 nos vincula a su cumplimiento desde su entrada en vigencia⁹, resultando de aplicación inmediata a las relaciones y situaciones jurídicas existentes en dicho momento, así como aquellas que ocurran mientras mantiene su vigencia. Lo que determina que en el caso en consulta, si bien el pedido de importación temporal fue numerado bajo los alcances de una ley anterior, sus consecuencias no acabaron de producirse, rigiéndose por la actual LGA para la conclusión del régimen, por lo que en aplicación del artículo 59° de la LGA corresponderá proceder a la nacionalización automática de la mercancía de no haberse concluido el régimen en las formas previstas por ley, ello siempre que se cumplan con los presupuestos necesarios para la nacionalización¹⁰.

⁵ VILLEGAS Hector. Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario. 8 Edición. Editorial Astrea. Pág. 241.

⁶ Principio constitucional que es recogido en la Norma X del Título Preliminar del Código Tributario, así como el artículo III del Título Preliminar del Código Civil.

⁷ RUBIO CORREA, Marcial. Aplicación de la norma jurídica en el tiempo. Fondo Editorial de la PUCP, Perú, 2007, págs. 28 y 29.

⁸ Igualmente, Díez-Picazo señala que *"(...) la teoría de los hechos cumplidos implica que la ley despliega sus efectos desde el momento en que entra en vigor, debiendo ser "aplicada a toda situación subsumible en el supuesto de hecho; luego no hay razón alguna por la que deba aplicarse la antigua ley a las situaciones, aún no extinguidas, nacidas con anterioridad"*. En: DIEZ-PICAZO, Luis María. "La Derogación de las Leyes", Editorial Civitas S.A., Madrid, 1990, pág. 207.

⁹ El Decreto Legislativo N° 1053 entró en vigencia de manera parcial a partir del 17.03.2009 y plenamente el 01.10.2010.

¹⁰ En el mismo sentido, esta Gerencia se ha pronunciado en el SIGED N° 0021-2013-3D1600 respecto a un caso similar de conclusión del pedido de importación temporal numerado durante la vigencia del Decreto Legislativo N° 809, cuyo plazo de culminación del régimen, por orden judicial, venció bajo la vigencia de la actual LGA, señalando que por aplicación inmediata de las normas, resultan aplicables los supuestos de conclusión del régimen previstos en el artículo 59° de la LGA, y que vencido el plazo, la SUNAT debía dar por nacionalizada la mercancía, siendo que interpretar lo contrario supondría la aplicación ultractiva del Decreto Legislativo N° 809, figura que no se encuentra admitida, salvo que se contemple expresamente en una norma legal.



En complemento a lo anterior, debemos relevar que en materia de regímenes y trámites aduaneros, el artículo 188° de la LGA recoge el principio de legalidad precisando que *"Para que un hecho sea calificado como infracción aduanera, debe estar previsto en la forma que establecen las leyes, previamente a su realización. No procede aplicar sanciones por interpretación extensiva de la norma"*, en concordancia a lo cual, el artículo 190° de la acotada ley estipula que *"las sanciones aplicables a las infracciones (...) son aquellas vigentes a la fecha en que se cometió la infracción (...)"*.

Es así que a efectos de la determinación de infracciones aduaneras, deberá tenerse en cuenta las normas vigentes al momento de su comisión, correspondiendo por ende aplicar las disposiciones sancionatorias que rigen al momento en que el administrado incurre en la conducta a sancionar, lo que en materia sancionatoria guarda una estrecha relación con el principio de legalidad, entendido éste como la cognoscibilidad de las consecuencias de determinadas conductas, que exige que tanto la definición de ilicitud y su correspondiente sanción se encuentren previstas en la ley del momento en que se produjo la acción u omisión.

En ese sentido, si el plazo del régimen en consulta vence durante la vigencia de la actual LGA, sin haber sido concluido de acuerdo a las formas descritas en el artículo 59° de la acotada ley, corresponderá que las consecuencias de dicha omisión sean analizadas en el marco normativo en el que se producen, en observancia del principio de aplicación inmediata y legalidad antes mencionados. Lo que nos remite nuevamente a la LGA, que solo prevé la nacionalización automática de la mercancía, descartando entonces la sanción de comiso del inciso f) del artículo 197° de la actual LGA que es propuesta por el área consultante, dado que en este contexto normativo ya no podemos referirnos a un supuesto de permanencia ilegal de la mercancía por la falta de regularización del régimen.

En ese orden de ideas, si el plazo autorizado para el régimen de importación temporal numerado bajo los alcances del Decreto Legislativo N° 722, vence durante la vigencia de la actual LGA, sin que el beneficiario haya cumplido con regularizar el régimen, será de aplicación lo dispuesto en el artículo 59° de la LGA, correspondiendo que la SUNAT de por nacionalizada automáticamente la mercancía, sin que se requiera numerar declaración de importación alguna, no resultando aplicable la sanción de comiso al no haberse configurado un supuesto de permanencia ilegal de la mercancía, en estricta observancia de principio de aplicación inmediata de las normas y el principio de legalidad.

2. En caso de no corresponder el comiso ¿Corresponde efectuar la nacionalización automática y determinar la deuda para cobranza?

Efectivamente, tal como se señaló en el numeral anterior, en el presente caso corresponderá aplicar la LGA vigente al momento del vencimiento del plazo autorizado para el régimen de admisión temporal para reexportación en el mismo estado, por lo que de no haberse concluido este régimen con alguna de las formas previstas en el artículo 59° de la LGA, la SUNAT dará automáticamente por nacionalizada la mercancía y por concluido el régimen.

Asimismo, es de relevar que la normatividad especial de este régimen aduanero permite su autorización sin que se otorgue garantía alguna ante la Administración Aduanera, bastando en su lugar una declaración jurada en la que el peticionario se obligue a reexportar el bien al vencimiento del plazo¹¹, por lo que de proceder la nacionalización

¹¹ El artículo 2° del Decreto Legislativo N° 537 dispuso que los bienes descritos en el artículo 24° del Decreto Legislativo N° 75 no requerían cumplir con el requisito del otorgamiento de garantía alguna ante las Aduanas de la República,

automática de la mercancía, corresponderá que la Administración Aduanera emita la liquidación de cobranza de los tributos aplicables a la importación, para efectuar las acciones de cobranza, de acuerdo a ley.

A este efecto, considerando que la legislación especial del régimen no ha regulado una forma específica de liquidación de tributos, debemos partir de la premisa de que según lo dispuesto en el artículo 130° del Decreto Legislativo N° 722, este régimen temporal gozaba de la suspensión del pago de los tributos a la importación, siendo que en el presente caso dicha suspensión continuó durante la vigencia de la actual LGA.

Esta continuidad del régimen en el tiempo determina que por aplicación inmediata de las normas, la suspensión y posterior liquidación de tributos se regule en el marco de la actual LGA, rigiéndose igualmente por el artículo 104° inciso d) de la LGA, según el cual, la obligación tributaria aduanera nace, en la admisión temporal para reexportación en el mismo, en la fecha de numeración de la declaración con la que se solicitó el régimen; entendiéndose así que desde esa fecha se encontraba suspendido el pago de tributos, los mismos deberán ser liquidados considerando los derechos arancelarios y demás impuestos que estuvieron vigentes al momento de la numeración¹².

En ese orden de ideas, si al amparo de la legislación especial del régimen, no se constituyó garantía alguna y el plazo autorizado para el pedido de importación temporal se inició bajo los alcances del Decreto Legislativo N° 722, venciendo durante la vigencia de la actual LGA, corresponderá que la SUNAT de por nacionalizada automáticamente la mercancía, emitiendo a dicho efecto la respectiva resolución de determinación y liquidación de cobranza por los derechos arancelarios y demás impuestos que estuvieron vigentes y se suspendieron al momento de la numeración de la declaración con la que solicitó el régimen.

Finalmente, es pertinente precisar que a efectos de esta liquidación, no podrá alegarse la exoneración de tributos a la importación prevista en el artículo 5° del Decreto Legislativo N° 57, por tratarse de un beneficio tributario que solo estuvo vigente hasta el 30 de julio de 1998, a tenor de lo establecido en la Quinta Disposición Transitoria de la Ley N° 24882¹³, fecha hasta la cual pudo haberse solicitado esta exoneración tributaria, cumpliendo con los requisitos previstos en el mencionado dispositivo.

IV. CONCLUSIONES:

En atención a lo señalado en el rubro de análisis del presente informe, se concluye lo siguiente:

1. Si el plazo autorizado para el régimen de importación temporal numerado bajo los alcances del Decreto Legislativo N° 722, vence durante la vigencia de la actual LGA, sin que el beneficiario haya cumplido con regularizar el régimen, será de aplicación lo

bastando para ello una declaración jurada en la que el peticionario se obligue a reexportar el bien al vencimiento del plazo, precisando que esta obligación caduca automáticamente, cuando el bien es internado definitivamente, mediante su nacionalización correspondiente.

¹² En el mismo sentido, en un contexto de transición normativa, el Tribunal Fiscal a través de la Resolución N° 05704-A-2010 se ha pronunciado sobre la solicitud de acogimiento a la Segunda Disposición Transitoria del Decreto Legislativo N° 951, para las mercancías que fueron destinadas al régimen de importación temporal antes de su entrada en vigencia, pero cuyo plazo se encontraba aún vigente, señalando que en aplicación de esta disposición podían acogerse a las normas modificatorias del mencionado decreto, dentro de las cuales no solo se encontraba la nacionalización automática de la mercancía importada temporalmente, sino también las modificatorias referidas al nacimiento de la obligación tributaria, que en la importación temporal nos remitía a la fecha de numeración de la declaración con la que se solicitó el régimen.

¹³ El primer considerando del Decreto Legislativo N° 537 señala expresamente que el Decreto Legislativo N° 75 mantiene plena vigencia hasta el 30 de julio de 1998, a tenor de lo establecido en la Quinta Disposición Transitoria de la Ley N° 24882 del 30 de julio de 1988 – Ley de Aeronáutica Civil del Perú.



- dispuesto en el artículo 59° de la actual LGA para proceder a la nacionalización automática de la mercancía, sin que corresponda aplicar la sanción de comiso al no haberse configurado un supuesto de permanencia ilegal de la mercancía.
2. Si en el mismo supuesto, la normatividad especial del régimen aduanero permite su autorización sin que se otorgue garantía alguna, corresponderá que la Administración Aduanera proceda a la nacionalización automática de la mercancía, emitiendo la liquidación de cobranza de los tributos aplicables, para las respectivas acciones de cobranza.

Callao, 14 DIC. 2015



NORA SONIA CARRERA TORRIJANI
Gerente Jurídico Aduanero
INTENDENCIA NACIONAL JURÍDICA

CA0539-2015
CA0562-2015

SCT/JOC/Jar

MEMORÁNDUM N° 433 -2015-SUNAT/5D1000

A : **ALEXANDER ROBERT ALVAREZ LINARES**
Gerente de Regímenes Aduaneros – IA Aérea y Postal

DE : **SONIA CABRERA TORRIANI**
Gerente Jurídico Aduanero

ASUNTO : Admisión temporal para reexportación en el mismo estado

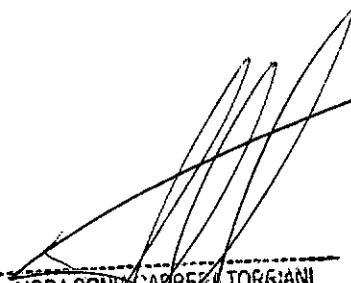
REFERENCIA : Memorándum Electrónico N° 00038-2015-3Z1300

FECHA : Callao, 14 DIC. 2015

Me dirijo a usted en relación al documento de la referencia, mediante el cual se formulan consultas relacionadas a la conclusión de un pedido de importación temporal que fue numerado bajo los alcances del Decreto Legislativo N° 75 y el Decreto Legislativo N° 722, pero cuyo plazo de culminación del régimen, por orden judicial, vence bajo la vigencia de la actual LGA.

Al respecto, le remitimos el Informe N° 173-2015-SUNAT/5D1000 que absuelve la consulta planteada, para las acciones y fines que estime convenientes.

Atentamente,



~~NORA SONIA CABRERA TORRIANI~~
Gerente Jurídico Aduanero
INTENDENCIA NACIONAL JURÍDICA

CA0539-2015
CA0562-2015

SCT/JOC/Jar