

I. MATERIA:

Se formula consulta en relación a la configuración de la infracción prevista en el numeral 6), inciso c) del artículo 192° de la Ley General de Aduanas, en los supuestos de transferencia, de mercancías ingresadas al país con exoneración del pago de tributos al amparo del artículo 20° del Reglamento de la Garantía de Estabilidad Tributaria y de las Normas Tributarias de la Ley Orgánica de Hidrocarburos, aprobado mediante Decreto Supremo N° 032-95-EM, sin la previa comunicación a la autoridad aduanera.

BASE LEGAL:

- Decreto Legislativo N° 1053 que aprueba la Ley General de Aduanas; en adelante LGA.
- Decreto Supremo N° 010-2009-EF que aprueba el Reglamento de la LGA; en adelante, RLGA.
- Decreto Supremo N° 031-2009-EF que aprueba la Tabla de Sanciones Aplicables a las Infracciones previstas en la Ley General de Aduanas, aprobada por el Decreto Legislativo N° 1053; en adelante Tabla de Sanciones.
- Decreto Supremo N° 042-2005-EM que aprueba el Texto Único Ordenado de la Ley N° 26221, Ley Orgánica de Hidrocarburos; en adelante TUO de la Ley de Hidrocarburos.
- Decreto Supremo N° 32-95-EF que aprueba el Reglamento de la Garantía de Estabilidad Tributaria y de las Normas Tributarias de la Ley Orgánica de Hidrocarburos; en adelante Decreto Supremo N° 32-95-EF.
- Resolución de Intendencia Nacional N° 000 ADT /1999-001059 que aprueba el Procedimiento Específico: Beneficios Tributarios: Hidrocarburos INTA-PE.01.04 (v 1); en adelante el Procedimiento INTA-PE.01.04.

II. ANÁLISIS:

¿La transferencia sin previa comunicación a la autoridad aduanera de mercancías que ingresaron al país con exoneración del pago de tributos al amparo del artículo 20° del decreto supremo N° 32-95-EF, configura la comisión de la infracción prevista en el numeral 6) del inciso c) del artículo 192° de la Ley General de Aduanas?

En principio debemos señalar, que mediante el TUO de la Ley de Hidrocarburos se norma las actividades de exploración y explotación de hidrocarburos realizadas en el territorio nacional en virtud a los contratos de licencia o servicio celebrados con PERU-PETRO de conformidad con lo señalado en los artículos 9° y 10° del mencionado cuerpo legal.

Dentro de ese marco normativo, tenemos que el artículo 56° del TUO de la Ley de Hidrocarburos dispone la exoneración del pago de los tributos aplicables a la importación de los siguientes bienes:

"Artículo 56°.- La importación de bienes e insumos requeridos en la fase de exploración de cada Contrato, para las actividades de exploración, se encuentra exonerada de todo tributo, incluyendo aquellos que requieren mención expresa, por el plazo que dure dicha fase.

Por Decreto Supremo, refrendado por los Ministros de Economía y Finanzas y de Energía y Minas, se establecerá la lista de bienes sujetos al beneficio dispuesto en este artículo"

¹ La relación de bienes e insumos destinados a las actividades de exploración de cada contrato y que pueden importarse exonerados de todo tributo, fue aprobada mediante Decreto Supremo N° 138-94-EF, modificado por el Decreto Supremo N° 289-2013-EF.



En ese sentido, la importación de bienes e insumos a ser usados durante la fase de exploración de los contratos y para dedicarse a las actividades de exploración de hidrocarburos, se encuentra exonerada del pago de los tributos correspondientes, precisándose en el artículo 55° del TUO de la Ley de Hidrocarburos que dichos bienes no podrán reexportarse, ni ser dispuestos para otros fines "(...) **sin autorización del Contratante** (...)", es decir, sin la previa autorización de PERU-PETRO.

La mencionada exoneración, fue reglamentada mediante los artículos 19° y 20° del Decreto Supremo N° 32-95-EF, los que señalan a la letra lo siguiente:

*"Artículo 19.- La **importación de bienes e insumos requeridos por el Contratista en la fase de exploración, para las actividades de exploración se encuentran exonerados de todo tributo, incluyendo aquéllos que requieren mención expresa, por el plazo que dure dicha fase, de acuerdo a la lista de bienes sujetos al beneficio dispuesto por el Artículo 56 de la Ley.***

*Artículo 20.- Los **bienes importados por el Contratista exonerados al amparo del Artículo 56 de la Ley podrán ser utilizados en actividades distintas a las de exploración del Contrato o ser vendidos a terceros. En tales supuestos, el Contratista estará obligado a pagar los tributos a la importación, salvo en los siguientes casos:***

- a) *Cuando sean vendidos o entregados en uso para ser utilizados por el adquirente o usuario en actividades de exploración, durante la fase de exploración, de otro Contrato sujeto a dicha exoneración.*
- b) *Cuando sean reexportados, con autorización de PERUPETRO.*
- c) *Cuando sean utilizados en actividades de exploración, durante la fase de exploración, de otro Contrato sujeto a dicha exoneración, del mismo Contratista.*
- d) *Cuando sean vendidos o entregados en uso a otra empresa facultada para importar dichos bienes libre de todo tributo.*

*El Contratista deberá informar a **ADUANAS** cada vez que se produzca alguno de los casos contemplados en los incisos a), b), c) y d) de este artículo. (...)." Énfasis añadido.*

En ese mismo sentido, el numeral 4 de la Sección VI del Procedimiento INTA PE.01.04 precisa lo siguiente:

4. *La empresa Contratista **no puede destinar a otro fin distinto, ni transferir o ceder por ningún título, ni permitir la utilización por terceros los bienes e insumos sujetos a Beneficio Tributario, sin autorización expresa de PERUPETRO S.A.** En caso de producirse dichos supuestos está obligado a pagar los tributos a la importación, salvo en los siguientes casos:*

- a) *Cuando sean vendidos o entregados en uso para ser utilizados por el adquirente o usuario en actividades de exploración, durante la fase de exploración, de otro contrato sujeto a dicha exoneración.*
- b) *Cuando sean reexportados, con autorización de PERUPETRO.*
- c) *Cuando sean utilizados en actividades de exploración, durante la fase de exploración, de otro contrato sujeto a dicha exoneración del mismo Contratista.*

*El Contratista debe **informar a ADUANAS** cada vez que se produzca algunos de los casos anteriormente señalados."*

Como puede observarse de las normas antes glosadas, la destinación a un fin distinto de los bienes e insumos importados con exoneración al amparo del TUO de la Ley de Hidrocarburos o su transferencia a un tercero, requiere de la previa autorización de PERU-PETRO, dando lugar al pago de los tributos inicialmente exonerados de conformidad con lo señalado en el artículo 55° del mencionado TUO y en el numeral 4 de la Sección VI del



Procedimiento INTA PE.01.04, precisando que cada vez que se produzca alguno de esos actos deberá informarse a ADUANAS.

De lo antes mencionado, podemos inferir que la normatividad especial que regula la exoneración bajo consulta, exige la previa autorización de PERU-PETRO para que el contratista disponga o transfiera los bienes e insumos importados bajo ese beneficio, más no la de la Autoridad Aduanera, a la que sólo se señala se debe informar "cada vez que se produzcan..." tales actos, lo que evidencia que nos encontramos frente a una comunicación ex-post y no previa a su realización.

Por otro parte, tenemos que el numeral 6) del inciso c) del artículo 192º de la LGA, señala que cometen infracción sancionable con multa², los dueños consignatarios o consignantes, que:

"6. Transfieran las mercancías objeto del régimen de admisión temporal para perfeccionamiento activo o admisión temporal para su reexportación en el mismo estado, o sujetos a un régimen de inafectación, exoneración o beneficio tributario sin comunicarlo previamente a la autoridad aduanera," (Énfasis añadido).

Así tenemos, que la LGA exige para los casos de transferencias de la generalidad de mercancías importadas con exoneración, la previa comunicación a la Autoridad Aduanera, configurando su incumplimiento la comisión objetiva de la infracción antes transcrita.

No obstante, tal como se ha señalado en los párrafos precedentes, en el caso específico de la exoneración otorgada por el TUO de la Ley de Hidrocarburos, la normatividad que regula la materia no ha señalado como obligación del contratista la previa comunicación a la Autoridad Aduanera de la transferencia de los bienes e insumos importados bajo ese beneficio, estableciendo más bien como requisito la autorización expresa de PERU-PETRO.

En ese sentido, surge una dicotomía entre lo dispuesto en la LGA y en el TUO de la Ley de Hidrocarburos, respecto a la oportunidad para comunicar a la autoridad aduanera la transferencia de los bienes importados con exoneración, la cual debe ser resuelta en base a los principios de la teoría general del derecho, entre estos el de especialidad.

De acuerdo a lo señalado por esta Gerencia Jurídica Aduanera en el Informe N° 105-2009-SUNAT/2B4000³, "(...) el principio de especialidad normativa (*lex specialis derogat legi generali*) es calificado como principio general del Derecho y junto con el de jerarquía normativa (*lex superior derogat legi inferiori*) y el de temporalidad o cronología de las normas (*lex posterior derogat legi priori*), dichos principios generales permiten dar solución a las antinomias.⁴ En relación a lo antes señalado, la doctrina española precisa que el principio de especialidad normativa hace referencia a la materia regulada, al contenido de la norma y supone el tránsito de una regla más amplia, que afecta a todo género, a una regla menos extensa, que afecta exclusivamente a una especie de dicho género." Respecto al principio de especialidad, el Doctor Marcial Rubio señala que: "la **disposición especial prima sobre la general**, lo que quiere decir que si dos normas con rango de ley establecen disposiciones contradictorias o alternativas pero una es aplicable a un espectro más general de situaciones y otra a un espectro más restringido, primará ésta sobre aquella en su campo específico."⁵

Asimismo, el Tribunal Fiscal en la Resolución N° 08771-A-2015 precisa "que la aplicación del principio de especialidad se produce cuando se da el enfrentamiento entre dos normas de la misma

² De acuerdo a la Tabla de Sanciones, la sanción de multa aplicable equivale al doble de los tributos aplicables.

³ Publicado en la página WEB de SUNAT.

⁴ Las antinomias son las contradicciones normativas que se producen cuando, ante las mismas condiciones fácticas, se imputan consecuencias jurídicas que no pueden observarse simultáneamente.

⁵ Rubio Correo, Marcial. El Sistema Jurídico. Fondo Editorial de la PUCP, 2011 pag. 137.



jerarquía, siendo que una de ellas regula de manera general cierto tema que la otra, lo efectúa de manera especial; (...)".

En consecuencia, teniendo en cuenta que, de acuerdo con lo expresado en doctrina y a nivel jurisprudencial, la norma especial prima sobre la general, podemos señalar que en el caso de la exoneración establecida en el artículo 56° del T.U.O. de la Ley de Hidrocarburos, así como en el artículo 20° del Decreto Supremo N° 32-95-EF, las normas especiales que la regulan priman sobre lo dispuesto para la generalidad de los casos en la LGA, por lo que considerando que no exigen para la transferencia de los bienes e insumos importados bajo ese beneficio, la previa comunicación a la autoridad aduanera, no surge la mencionada obligación y en consecuencia, no puede configurarse la comisión de la infracción prevista en el numeral 6) del inciso c) del artículo 192° de la LGA.

III. CONCLUSIÓN:

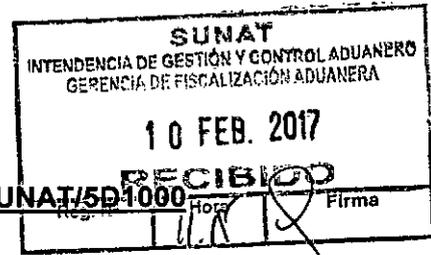
Por las consideraciones legales expuestas en el rubro análisis del presente informe, se concluye que, en el caso de los bienes e insumos importados con exoneración de tributos al amparo de lo dispuesto en el artículo 56° del T.U.O. de la Ley de Hidrocarburos y del artículo 20° del Decreto Supremo N° 32-95-EF, no existe la obligación de comunicar en forma previa a SUNAT su transferencia a terceros, por lo que el hecho de que esa comunicación sea efectuada en forma posterior, no configura la comisión de la infracción prevista en el numeral 6) del inciso c) del artículo 192° de la LGA.

Callao, 10 FEB. 2017



CARMELA FELCKER MARROQUIN
Gerente Jurídico Aduanera (e)
INTENDENCIA NACIONAL JURÍDICA

CMPM/FNM/weua.
CA0026-2017



MEMORÁNDUM N° 56 -2017-SUNAT/5D1000

A : CARLOS AUGUSTO ALEMAN SARAVIA
Gerente de Fiscalización Aduanera

DE : CARMELA DE LOS MILAGROS PFLUCKER MARROQUIN
Gerente (e) Jurídico Aduanero

ASUNTO : Consulta en relación a la configuración de la infracción prevista en el numeral 6), inciso c) del artículo 192º de la Ley General de Aduanas

REFERENCIA : Memorándum N° 30-2017-SUNAT/393000

FECHA : Callao, **10 FEB. 2017**

Me dirijo a usted en relación al documento de la referencia, mediante el cual se formula consulta en relación a la configuración de la infracción prevista en el numeral 6), inciso c) del artículo 192º de la Ley General de Aduanas, en los supuestos de transferencia de mercancías ingresadas al país con exoneración del pago de tributos al amparo del artículo 20º del Reglamento de la Garantía de Estabilidad Tributaria y de las Normas Tributarias de la Ley Orgánica de Hidrocarburos, aprobado mediante Decreto Supremo N° 032-95-EM.

Al respecto, esta Gerencia ha emitido el Informe N°-22 -2017-SUNAT/5D1000, mediante el cual se absuelve la consulta planteada, el mismo que se adjunta para los fines correspondientes.

Atentamente,


CARMELA PFLUCKER MARROQUIN
Gerente Jurídico Aduanero(e)
INTENDENCIA NACIONAL JURIDICA

CA0026-2017
CMPM/FNM/weua