

**I. MATERIA:**

Configuración de la infracción descrita en el artículo 192° inciso b) numeral 2 de la LGA, en el supuesto de mercancías que fueron destinadas al régimen de exportación definitiva, amparadas en una factura comercial que no fue dada de baja en el plazo establecido por la Única Disposición Complementaria Transitoria de la Resolución de Superintendencia N° 211-2015-SUNAT.

**II. BASE LEGAL:**

- Decreto Legislativo N° 1053, Ley General de Aduanas; en adelante LGA.
- Decreto Supremo N° 010-2009-EF, que aprueba el Reglamento de la Ley General de Aduanas; en adelante RLGA.
- Ley N° 29623, Ley que promueve el financiamiento a través de la factura comercial.
- Resolución de Superintendencia N° 211-2015-SUNAT, que regula aspectos relativos a la Ley N° 29623, Ley que promueve el financiamiento a través de la factura comercial.
- Resolución de Superintendencia Nacional Adjunta de Aduanas N° 137-2009/SUNAT/A, que aprueba el Procedimiento de "Exportación Definitiva" INTA-PG.02 (versión 6); en adelante Procedimiento INTA-PG.02.
- Resolución de Superintendencia Nacional Adjunta de Aduanas N° 041-2010/SUNAT/A, que aprueba el Instructivo "Declaración Aduanera de Mercancías" INTA-IT.00.04 (versión 2); en adelante Instructivo INTA-IT.00.04.
- Resolución de Superintendencia Nacional Adjunta de Aduanas N° 614-2009/SUNAT/A, que aprueba el Procedimiento Específico de "Teledespacho – Servicio electrónico de intercambio de documentos aduaneros (SEIDA)" INTA-PE.00.02 (Versión 3); en adelante Procedimiento INTA-PE.00.02.

**III. ANÁLISIS:**

1. **¿Se configura la infracción descrita en el artículo 192°, inciso b), numeral 2 de la LGA, si es que el despachador de aduana destina mercancías al régimen de exportación definitiva, adjuntando una factura que no fue dada de baja de acuerdo a lo previsto en la Única Disposición Complementaria Transitoria de la Resolución de Superintendencia N° 211-2015-SUNAT?**

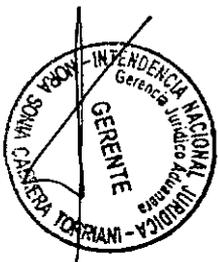
El supuesto en consulta se refiere a exportaciones realizadas al amparo de facturas comerciales que no tienen calidad de comprobantes de pago por haber sido emitidas en formatos que no cuentan con la tercera copia que exige la Ley N° 29623, después de los plazos establecidos para su baja en la Única Disposición Complementaria Transitoria de la Resolución de Superintendencia N° 211-2015-SUNAT<sup>1</sup>, consultándose si su uso para el régimen de exportación definitiva configura la comisión de la infracción prevista en el artículo 192°, inciso b), numeral 2 de la LGA.

En principio, debemos mencionar que la infracción descrita en el artículo 192°, inciso b), numeral 2 de la LGA sanciona con multa al despachador de aduana que *"Destine la mercancía sin contar con los documentos exigibles según el régimen aduanero, o que éstos no se encuentren vigentes o carezcan de los requisitos legales"*.

En ese sentido, para que se configure esta infracción, resulta necesario que se presenten los siguientes elementos en forma conjunta:

- a. Que el despachador de aduana efectúe la destinación aduanera de mercancías.

<sup>1</sup> Conforme con lo señalado conforme por la Gerencia Jurídica Tributaria en el Memorándum N° 118-2016-SUNAT/5D2000 cuya copia se adjunta, debe tenerse en cuenta que si la factura que no cuenta con el tercer ejemplar ha sido emitida y otorgada por el emisor antes de las fechas señaladas por la SUNAT para su baja, su emisión resultará válida.



- b. Que esa destinación se efectúe sin contar con los **documentos exigibles para el régimen aduanero**, o que éstos no estén vigentes o **carezcan de los requisitos legales**.

En lo que respecta al primer elemento, el artículo 2° de la LGA define la destinación aduanera como la **"manifestación de voluntad del declarante expresada mediante la declaración aduanera de mercancías, con la cual se indica el régimen aduanero al que debe ser sometida la mercancía (...)"**, precisándose en su artículo 134° que la destinación aduanera es **solicitada mediante declaración aduanera presentada o transmitida**, la misma que es aceptada con la numeración de la declaración aduanera.

En el caso específico del régimen de exportación definitiva, el numeral 1 del literal A, Sección VII del Procedimiento INTA-PG.02 establece que **"la destinación aduanera de la mercancía es solicitada por el despachador de aduana a la Administración Aduanera, a través de medios electrónicos, remitiendo la información contenida en la DUA con el código de régimen 40, de acuerdo a las instrucciones para el llenado en sus respectivas cartillas, utilizando los formatos de envío electrónico publicados en el portal de SUNAT y la clave electrónica que le ha sido otorgada, que reemplaza su firma manuscrita"**.

A este efecto, es pertinente precisar que el régimen de exportación definitiva comprende dos etapas consecutivas desde el punto de vista de la declaración aduanera<sup>2</sup>, la primera es la de destinación aduanera, que se efectúa con la transmisión y numeración de la declaración aduanera de exportación provisional (DAM 40) y la segunda que corresponde a la de su regularización con la transmisión de la información complementaria (DAM 41), así como de los documentos digitalizados que sustentaron la exportación<sup>3</sup>.

Sobre el particular, cabe relevar que el Tribunal Fiscal se ha pronunciado en la Resolución N° 19150-A-2013, señalando que en el régimen de exportación definitiva, el supuesto de infracción tipificado en el numeral 2 del inciso b) del artículo 192° de la LGA está referido a la destinación de mercancía y no a la regularización del régimen aduanero, resaltando de esa forma que la referida infracción se configura al momento de la DAM 40 con la que se efectúa la referida destinación y no en la DAM 41 cuya transmisión es para efectos de su regularización.

En ese sentido, teniendo en cuenta que conforme con lo antes señalado, la comisión de la infracción prevista en el artículo 192°, inciso b), numeral 2 de la LGA se configura estrictamente en el momento de la destinación aduanera y siempre que ésta se efectuó sin contar con la documentación que resulta legalmente exigible para ese fin según régimen del que se trate o si ésta no se encuentra vigente o no cumple con los requisitos legales establecidos; tenemos que a fin de determinar si en el supuesto en consulta se configura la mencionada infracción, corresponderá primero verificar que documentación establece la normatividad vigente como obligatoria para efectos de la destinación aduanera al régimen de exportación definitiva, es decir al momento de la numeración de la DAM 40.

Precisamente, en relación a los documentos exigibles en el régimen de exportación definitiva, el inciso d) del artículo 60° del RLGA, señala que los documentos que se utilizan en el régimen de exportación definitiva son los siguientes:

1. *Declaración Aduanera de Mercancías;*
2. *Documento de transporte; y*
3. *Factura o Boleta de Venta, según corresponda, o declaración jurada en caso que no exista venta"*.

<sup>2</sup> De acuerdo a lo señalado por esta Gerencia Jurídico Aduanera en el Informe N° 126-2012-SUNAT/4B4000.

<sup>3</sup> De conformidad con lo dispuesto en el artículo 61° de la LGA, concordado con el artículo 83° de su Reglamento, donde también se agrega que en aquellos casos que la Administración Aduanera lo determine, la regularización se realiza con la presentación física de la declaración y de los documentos que sustentaron la exportación, a satisfacción de la autoridad aduanera.



No obstante, no se precisa en cuál de las dos etapas del trámite del régimen de exportación definitiva es que los mencionados documentos resultan ser exigibles, lo que resulta relevante a efectos de evaluar la configuración de la infracción materia de análisis, teniendo en cuenta que conforme al principio de legalidad consagrado en el artículo 188° de la LGA, para que un hecho sea calificado como infracción aduanera, debe estar previsto en la forma que establecen las leyes, previamente a su realización, no procediendo aplicar sanciones por interpretación extensiva de la norma; principio que también es recogido en la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario, donde se prescribe que no procede, en vía de interpretación, establecerse sanciones, ni extenderse las disposiciones tributarias a supuestos distintos a los señalados en la ley.

Así, en cuanto a la exigibilidad de los documentos del régimen de exportación definitiva a efectos de la configuración de la infracción en consulta, debe tenerse en cuenta que de acuerdo con lo establecido en el Procedimiento INTA-PG.02, tratándose de la destinación aduanera con la numeración de la DAM 40 no resulta exigible al despachador de aduana contar la factura comercial<sup>4</sup>, trasladándose esa obligación al momento de la transmisión de la información complementaria (transmisión de la DAM 41), oportunidad en la que sí se le establece la obligación de consignar la información, digitalizar y en su caso presentar la referida documentación tal como se evidencia de lo señalado en el numeral 58), literal A) de la Sección VII del mencionado Procedimiento.

Es así que en las Tablas de estructura del teledespacho<sup>5</sup> no se prevé como obligatoria la transmisión del número y fecha de la factura a nivel de la DAM 40, información que en cambio se exige como parte de la información complementaria y de los documentos digitalizados que deben transmitirse en la casilla 7.36 de la DAM 41<sup>6</sup>.

Lo antes mencionado se ve confirmado con lo señalado por la Intendencia Nacional Jurídica en el Informe N° 021-2010-SUNAT/2B0000, que indica que pueden presentarse supuestos excepcionales en los que la facturación se efectúe en un momento posterior al embarque, corroborando de esa forma que la factura no constituye un requisito exigible para la numeración de la declaración de exportación y el embarque de las mercancías.

En ese orden de ideas, teniendo en cuenta que el tipo legal de la infracción descrita en el artículo 192°, inciso b), numeral 2 de la LGA exige para su configuración que la documentación cuestionada sea aquella requerida para la destinación aduanera al régimen de que se trate, y considerando que en el caso particular del régimen de exportación definitiva, la factura como tal no resulta ser un documento exigible en ese momento (DAM 40), sino a partir de su regularización (DAM 41), podemos concluir que en el caso bajo consulta no se configura la comisión de la infracción descrita en el artículo 192° inciso b) numeral 2 de la LGA.

**2. Si después de la regularización del régimen de exportación definitiva, el despachador de aduana señala que por error declaró una factura que no fue dada de baja en los plazos de la Única Disposición Complementaria Transitoria de la Resolución de Superintendencia N° 211-2015-SUNAT, emitiendo en su lugar una segunda factura con fecha posterior al embarque ¿Corresponde aplicar la sanción de multa por la infracción prevista en el artículo 192° inciso b) numeral 2 de la LGA?**

<sup>4</sup> Sin perjuicio de que eventualmente algunos de esos documentos pudieran encontrarse ya en su poder.

<sup>5</sup> Aprobadas en virtud con lo establecido en el numeral 5 de la Sección VI del Procedimiento INTA-PE.00.02 y que son publicadas a través del página WEB de SUNAT,

<sup>6</sup> De acuerdo a lo señalado en la Sección IV, literal B) del Instructivo INTA-IT.00.04 en la casilla 7.36 Número de Factura - Fecha se indica el número de la Factura Comercial de exportación, documento equivalente o contrato y la fecha de emisión con la que se realiza la transacción. En esta casilla sólo se indica hasta tres (3) documentos; sin embargo, en la transmisión electrónica se envía la totalidad de ellos. En los casos de ventas sucesivas, en esta casilla se declara el número y fecha de la factura comercial de exportación, y en los campos Nfac\_vtasu y Ffac\_vtasu del ARCHIVO BDUADET1 se consigan, además, el número y fecha de la factura de la última venta.



El presente supuesto se trata igualmente del uso de una factura que sin contar con la tercera copia, habría sido emitida con posterioridad a las fechas establecidas para su baja en el Resolución de Superintendencia N° 211-2015-SUNAT, no cumpliendo así con los requisitos para mantener la calidad de comprobante de pago, lo que motiva la emisión de una nueva factura recién después de la regularización<sup>7</sup>.

En relación a si en ese supuesto se configura la infracción del artículo 192° inciso b) numeral 2 de la LGA, debe tenerse en cuenta que de acuerdo a lo señalado en el numeral anterior, dicha infracción sanciona con multa al despachador de aduana por destinar las mercancías sin contar con los documentos exigibles según el régimen aduanero, o careciendo de los requisitos legales, por lo que su aplicación se restringe a aquella documentación que de acuerdo al régimen que se trate resulte ser legalmente exigible al momento de la destinación aduanera.

En ese sentido, siendo que como ya se señaló, en el caso del régimen de exportación definitiva, la factura comercial como tal no es legalmente exigible al momento de la destinación aduanera sino sólo a partir de la regularización del mismo, podemos señalar que en el presente caso tampoco se configura la referida infracción por las razones señaladas en el numeral precedente.

Distinto sería si el despachador de aduana no declara o declara incorrectamente el dato correspondiente al número y fecha de la factura, como parte de las condiciones de la transacción, apartándose de los datos que figuran en la documentación que su cliente le entregó para realizar el despacho, supuesto en el que se configuraría la infracción tipificada en el artículo 192° inciso b) numeral 3 de la LGA<sup>8</sup>, cuestión que corresponde ser verificada por autoridad aduanera vía el contraste de los datos declarados con los que figuran en la documentación que sustenta el despacho.

#### IV. CONCLUSIONES:

Por lo expuesto en el rubro de análisis del presente informe, se concluye lo siguiente:

1. En el régimen de exportación definitiva la destinación aduanera se da con la numeración de la DAM 40, por lo que en aplicación del principio de legalidad sólo se podrá configurar la comisión de la infracción prevista en el artículo 192° inciso b) numeral 2 de la LGA, respecto de la documentación que a esa fecha resultaba legalmente exigible al despachador de aduana.
2. En el régimen de exportación definitiva no existe la obligación de contar con la factura al momento de la DAM40, por lo que en el supuesto en consulta no se configura la infracción señalada en el numeral precedente.

Callao, **23 SET. 2016**

.....  
NORA SONIA CABRERA TORRIANI

CA0170-2016 GERENTE JURIDICO ADUANERO  
CA0172-2016 INTENDENCIA NACIONAL JURIDICA  
SCT/FNM/Jar

<sup>7</sup> Debe relevarse que tal como lo señala la Intendencia Nacional Jurídica en el Informe N° 093-2011-SUNAT/2B0000 así como en la Carta N° 010-2012-SUNAT/200000, "en nuestra normatividad no se ha previsto que la emisión tardía constituye un incumplimiento de las características y requisitos mínimos establecidos en el Reglamento de Comprobante de Pago, que harían que el comprobante de pago no sea considerado como tal".

<sup>8</sup> La infracción descrita en el artículo 192° inciso b) numeral 3 de la LGA sanciona con multa al despachador de aduana cuando formule declaración incorrecta o proporcione información incompleta de las mercancías, en los supuestos que no guarde conformidad con los documentos presentados para el despacho, respecto a la información que el mismo artículo procede a detallar, la cual incluye a las condiciones de transacción, que de acuerdo a lo dispuesto por el artículo 2° de la LGA comprende al número y fecha de la factura.

**MEMORÁNDUM N° 339 -2016-SUNAT/5D1000**

A : **MIGUEL ANGEL YENGLÉ YPANAQUE**  
Intendente de la Aduana de Paíta

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

ASUNTO : Consulta sobre aplicación de multa por consignar factura no vigente

REFERENCIA : Memorándum Electrónico N° 00055 - 2016 - 3K0000

FECHA : Callao, **23 SET. 2016**

---

Me dirijo a usted en relación al documento de la referencia, mediante el cual se consulta sobre la configuración de la infracción descrita en el artículo 192° inciso b) numeral 2 de la LGA, en el supuesto de mercancías que fueron destinadas al régimen de exportación definitiva, amparadas en una factura comercial que no fue dada de baja en el plazo establecido por la Única Disposición Complementaria Transitoria de la Resolución de Superintendencia N° 211-2015-SUNAT.

Al respecto, le remitimos el Informe N° **159**-2016-SUNAT/5D1000 que absuelve la consulta formulada, para las acciones y fines que estime convenientes.

Atentamente,



.....  
NORA SONIA CABRERA TORRIANI  
GERENTE JURIDICO ADUANERO  
INTENDENCIA NACIONAL JURIDICA

CA0170-2016  
CA0172-2016  
SCT/FNM/Jar