

## **INFORME N° 154 -2020-SUNAT/340000**

### **I. MATERIA:**

Se consulta si se puede considerar concluido el régimen de admisión temporal para reimportación en el mismo estado con la exportación definitiva y devolver los tributos cancelados por la nacionalización de las mercancías, cuando el beneficiario no pudo optar por la reexportación debido al tiempo transcurrido, sin que se resuelva la solicitud de suspensión de plazo del régimen.

### **II. BASE LEGAL:**

- Decreto Legislativo N° 295, que promulga el Código Civil; en adelante Código Civil.
- Decisión 848, que aprueba la “Actualización de la Armonización de Regímenes Aduaneros” de la Comunidad Andina de Naciones<sup>1</sup>.
- Decreto Legislativo N° 1053, Ley General de Aduanas; en adelante la LGA.
- Decreto Supremo N° 010-2009-EF, que aprueba el Reglamento de la LGA; en adelante RLGA.
- Decreto Supremo N° 004-2019-JUS, que aprueba el Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General; en adelante LPAG.
- Decreto Supremo N° 133-2013-EF, que aprueba el Texto Único Ordenado del Código Tributario; en adelante Código Tributario.
- Resolución de Superintendencia Nacional Adjunta de Aduanas N° 579-2010/SUNAT/A, que aprueba el Procedimiento General “Admisión temporal para reexportación en el mismo estado” DESPA-PG.04-A (versión 1); en adelante Procedimiento DESPA-PG.04-A (v.1)<sup>2</sup>.

### **III. ANÁLISIS:**

De manera preliminar, cabe indicar que la consulta alude a un supuesto de admisión temporal para reexportación en el mismo estado en el que se impugnó la denegatoria del pedido de suspensión del plazo del régimen aduanero; no obstante, antes del pronunciamiento del Tribunal Fiscal, debido al tiempo transcurrido y ante la necesidad de cumplir obligaciones comerciales, el beneficiario se ve obligado a nacionalizar y luego exportar la mercancía.

En este contexto, considerando que el Tribunal Fiscal revocó la denegatoria antes mencionada, puesto que a su criterio debía admitirse a trámite la suspensión del plazo del régimen de admisión temporal, y que en aplicación del artículo 156 del Código Tributario, las resoluciones de este órgano colegiado deben ser cumplidas, bajo responsabilidad, por los funcionarios de la Administración Tributaria; se formulan las siguientes interrogantes:

- 1. Si debido al tiempo transcurrido sin resolver la solicitud de suspensión de plazo del régimen de admisión temporal para reexportación en el mismo estado, el beneficiario decidió exportar definitivamente las mercancías ¿se puede considerar concluido el régimen con la exportación?**

En principio, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 53 de la LGA, la admisión temporal para reexportación en el mismo estado es un régimen aduanero que permite el ingreso de ciertas mercancías con suspensión del pago de los tributos de importación y recargos de corresponder, siempre que sean identificables y estén destinadas a cumplir un

---

<sup>1</sup> Publicada en la Gaceta Oficial el 26.7.2019.

<sup>2</sup> Versión y modificatorias vigente cuando se numeró la declaración de admisión temporal para reexportación en el mismo estado materia de consulta.

fin determinado en un lugar específico para ser reexportadas en un plazo determinado<sup>3</sup> sin experimentar modificación alguna, con excepción de la depreciación normal originada por el uso que se haya hecho de las mismas.

Asimismo, el artículo 59 de la LGA señala las formas en que se concluye este régimen:

**“Artículo 59.- Conclusión del régimen**

El presente régimen concluye con:

- a) La reexportación de la mercancía, en uno o varios envíos y dentro del plazo autorizado;
  - b) El pago de los derechos arancelarios y demás impuestos aplicables y recargos de corresponder, más el interés compensatorio igual al promedio diario de la TAMEX por día, computado a partir de la fecha de numeración de la declaración hasta la fecha de pago, conforme a lo establecido por la Administración Aduanera, en cuyo caso se dará por nacionalizada la mercancía;
  - c) La destrucción total o parcial de la mercancía por caso fortuito o fuerza mayor debidamente acreditada, o a solicitud del beneficiario la cual debe ser previamente aceptada por la autoridad aduanera conforme a lo establecido en el Reglamento;
- 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. (...).”.

Como se observa, dentro de las formas de conclusión del régimen de admisión temporal para reexportación en el mismo estado, no se encuentra comprendida la salida de las mercancías bajo el régimen de exportación definitiva, ni la posibilidad de otorgar a la exportación los efectos de una reexportación, ello en observancia de la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario, según la cual, no corresponde que en vía de interpretación se extiendan las disposiciones tributarias a supuestos distintos a los señalados en la ley.

En relación a si resulta factible legajar la declaración de exportación definitiva con levante autorizado, el artículo 137 de la LGA, concordante con el artículo 201 de su Reglamento, prevé que la declaración podrá ser dejada sin efecto por la autoridad aduanera “cuando legalmente no haya debido ser aceptada, se acepte el cambio de destinación, no se hubiera embarcado la mercancía o ésta no apareciera, y otros que determine la autoridad aduanera, de acuerdo con lo establecido en el Reglamento”.

Esta figura jurídica del legajamiento tiene por objeto dejar sin efecto las declaraciones, cuando se determine con posterioridad (de oficio o a solicitud de parte) que no debieron ser aceptadas, por encontrarse dentro de alguna de las causales previstas en la LGA o su reglamento, debiéndose relevar que ninguna de estas normas establece un límite temporal para disponer el legajamiento de una declaración.

En ese sentido, siempre que el tipo de causal invocada lo permita y los hechos debidamente comprobados así lo ameriten, procederá el legajamiento de una declaración<sup>4</sup> aun cuando estas cuenten con levante autorizado y hubieran sido retiradas de zona primaria, opinión que ya fue expresada en los Informes N° 019-2014-SUNAT/5D1000 y 024-2017-SUNAT/340000<sup>5</sup>.

---

<sup>3</sup> En cuanto al plazo de este régimen, el artículo 56 de la LGA contempla que “es automáticamente autorizado con la presentación de la declaración y de la garantía con una vigencia igual al plazo solicitado y por un plazo máximo de dieciocho meses computado a partir de la fecha del levante. Si el plazo fuese menor, las prórrogas serán aprobadas automáticamente con la sola renovación de la garantía antes de su vencimiento y sin exceder el plazo máximo”.

<sup>4</sup> Declaración aduanera de mercancías.

<sup>5</sup> Como efecto del legajamiento, las declaraciones aduaneras de mercancías se tendrán por no numeradas, retrotrayéndose las cosas al estado anterior al acto de numeración, de acuerdo a lo señalado en el Informe N° 119-2018-SUNAT/340000.

Por otro lado, artículo 2 de la Decisión 848 define la reexportación de mercancías como la salida definitiva del territorio aduanero comunitario de mercancías que estuvieron sometidas a un régimen aduanero.

Por su parte, el artículo 73 del RLGA dispone que las mercancías reexportadas que hayan ingresado bajo el régimen de admisión temporal para reexportación en el mismo estado deberán ser sometidas a reconocimiento físico obligatorio.

En forma concordante, en el marco de lo señalado en la LGA y el RLGA, el literal E de la Sección VII del Procedimiento DESPA-PG.04-A (v.1)<sup>6</sup> describe las formalidades aduaneras que se deben observar en el proceso de reexportación, entre las que figuran:

- La transmisión electrónica de la información de la declaración de reexportación dentro del plazo autorizado.
- La presentación de la declaración y los documentos sustentatorios ante la Administración Aduanera.
- La verificación documentaria.
- El reconocimiento físico de la mercancía, acto en el cual se verifica que las mercancías no hayan sufrido modificación alguna, excepto la depreciación normal como consecuencia del uso, y que las marcas, números o cualquier otro signo de identificación correspondan a la mercancía admitida temporalmente.
- La obtención de la autorización de la operación de reexportación.
- El embarque efectivo dentro del plazo de treinta días calendario contado desde el día siguiente de la fecha de numeración de la declaración.

En ese orden de ideas, si bien la reexportación de las mercancías admitidas temporalmente origina la conclusión del régimen de admisión temporal, cuando la salida del país se produzca cumpliendo las formalidades aduaneras requeridas para el régimen de reexportación, debe tenerse en cuenta que el supuesto planteado es excepcional y presenta la particularidad de que no se numeró una declaración de reexportación, pero existe un control aduanero de la salida de las mercancías, que de haberse podido tramitar como una reexportación, se habría realizado dentro del plazo del régimen de admisión temporal.

En este punto, es de relevar que en reiterados pronunciamientos de esta Intendencia Nacional<sup>7</sup> se ha dejado establecido que procede la numeración extemporánea de la declaración aduanera de salida, en la medida que existan elementos suficientes que permiten la plena identificación de las mercancías, y su salida no afecta el interés fiscal al no encontrarse sujeta a tributo alguno, siempre que se cuente con información que pruebe el efectivo embarque por lugar habilitado, la misma que ha sido debidamente verificada por la Autoridad Aduanera<sup>8</sup>.

Lo antes expuesto se sustenta en el principio de informalismo, previsto en el numeral 1.6 del inciso 1 del artículo IV del Título Preliminar de la LPAG, por el cual las normas de procedimiento deben ser interpretadas en forma favorable a la admisión y decisión final de las pretensiones de los administrados, de modo que sus derechos e intereses no sean

<sup>6</sup> Se trata de los numerales 1, 2, 8 y 9 del literal E de la Sección VII del Procedimiento DESPA-PG.04-A (v.1).

<sup>7</sup> Informes N° 86-2006-SUNAT/2B4000, 15-2016-SUNAT/5D1000, 120-2012-SUNAT/2B4000, así como el pronunciamiento contenido en el Memorándum Electrónico N° 00013-2011-3A1000. En referencia a este documento electrónico, el Informe N° 41-2014-SUNAT/5D1000 afirma que: "(...) procederá la numeración extemporánea de una declaración de exportación definitiva (DAM provisional) o de una declaración de exportación temporal, para regularizar la situación legal de las mercancías que salieron del país sin contar con una declaración aduanera, en aquellos casos en los que se encuentra debidamente acreditado ante alguna autoridad competente que las mismas registraron una efectiva salida del país, lo que supone algún tipo de documento o registro de su salida".

<sup>8</sup> También el Tribunal Fiscal, al evaluar si procede la regularización de la exportación definitiva efectuada sin contar con una orden de embarque, ha señalado, a través de la Resolución N° 12779-2009, lo siguiente: "(...) debido a la naturaleza esencialmente probatoria de la orden de embarque, resultaría factible que, excepcionalmente, en un caso concreto, pueda prescindirse de la Orden de Embarque y permitirse la numeración extemporánea de este documento o pueda

afectados por la exigencia de aspectos formales que puedan ser subsanados dentro del procedimiento, siempre que dicha excusa no afecte derechos de terceros o el interés público.

Morón Urbina sostiene que, en aplicación de este principio, cualquier duda que se plantee en el curso del procedimiento referida a las exigencias formales, debe interpretarse con benignidad en favor del administrado y favoreciendo la viabilidad de su acto procesal<sup>9</sup>. De este modo, se relativiza una exigencia administrativa, sin agravio a terceros, ni al interés público<sup>10</sup>.

En ese sentido, si bien en el supuesto planteado como consulta se numeró una declaración de exportación definitiva de las mercancías, debe tenerse en cuenta que se trata de corregir la actuación de la Administración Aduanera, circunstancia en la cual, no se puede desconocer que:

- El beneficiario cuenta con un fallo favorable a la solicitud de suspensión de plazo, la cual de haberse resuelto oportunamente habría permitido la numeración de la declaración de reexportación dentro del plazo del régimen de admisión temporal, en lugar de la nacionalización y posterior exportación.
- Las mercancías admitidas temporalmente salieron del territorio aduanero y fueron verificadas por la autoridad aduanera<sup>11</sup>.
- La salida mediante exportación y ahora reexportación de las mercancías admitidas temporalmente que no han sufrido modificación alguna, salvo la depreciación, no afecta al interés fiscal.

Por tanto, en cumplimiento del fallo del Tribunal Fiscal y en aplicación del principio de informalismo, a fin de que no se afecte el derecho del beneficiario, la autoridad aduanera se encuentra facultada a legajar la declaración de exportación definitiva y permitir la conclusión del régimen de admisión temporal con la numeración extemporánea de la declaración de reexportación, considerando que se produce la salida definitiva de las mercancías, siempre que se pueda determinar que se trata de las mismas mercancías que fueron admitidas temporalmente, las que no sufrieron modificación alguna excepto la depreciación normal como consecuencia del uso, lo que está sujeto a la evaluación que realice la aduana operativa para verificar el cumplimiento de los requisitos de este régimen aduanero.

## **2. En el supuesto anterior ¿se pueden devolver los tributos de importación?**

Sobre el particular, la norma tributaria no otorga una definición legal de lo que debe entenderse por pago indebido, ante esto resulta aplicable supletoriamente el artículo 1267 del Código Civil, donde se precisa que el pago indebido es aquella entrega de un bien o cantidad en pago que se sustenta en un error originado por cuestiones de hecho o de derecho, en cuyo caso el sujeto que pagó puede exigir su restitución<sup>12</sup>.

---

rectificarse la información de una orden de embarque cuya mercancía no fue sometida a reconocimiento físico, luego que concluyó su embarque, siempre y cuando cumpla con las siguientes condiciones:

- a) Que toda la información que debe contener la Orden de Embarque, se encuentre debidamente acreditada en otros documentos.
- b) Que la información contenida en los documentos citados en el literal precedente, haya sido debidamente verificada, en su oportunidad por la Autoridad Aduanera Peruana<sup>9</sup>.

<sup>9</sup> MORON URBINA, Juan Carlos. Comentarios a la Ley del Procedimiento Administrativo General. Tomo I. Gaceta Jurídica. 14° edición. Perú. 2019, pp. 99.

<sup>10</sup> "Esta protección de los administrados frente a cuestiones meramente formales, se orienta bajo un criterio in dubio pro actione, como medio de tutela administrativa efectiva". CASSAGNE, Juan Carlos. Los principios generales del procedimiento administrativo. En Procedimiento administrativo. Ciencias de la Administración. Buenos Aires. 1998, pp. 19 y siguientes.

<sup>11</sup> Lo cual se desprende de la consulta cuando se afirma que las mercancías admitidas temporales fueron consignadas en una declaración de exportación definitiva asignada a canal rojo.

<sup>12</sup> El artículo 1273 del mismo Código agrega que se presume que hubo error en el pago cuando se cumple con una prestación que nunca se debió o que ya estaba pagada.

Rosendo Huamaní Cueva señala que el pago indebido "(...) es el realizado por el deudor tributario sin estar este obligado a hacerlo. (...) Entonces, para efectos tributarios el pago indebido es aquel que no es obligatorio ni exigible al contribuyente (...)"<sup>13</sup>.

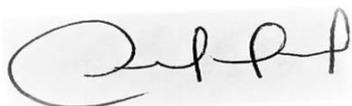
En consonancia con lo expuesto, mediante el Informe N° 051-2001-SUNAT/K00000, la Intendencia Nacional Jurídica<sup>14</sup> señaló que "de acuerdo con la doctrina, el pago presupone una obligación preexistente de quien lo efectúa y constituye un acto debido por cuanto el deudor carece de la libertad jurídica de efectuarlo o no, de manera tal que si no paga el acreedor tiene los medios legales para forzarlo a cumplir con la prestación a su cargo", mientras que "el pago indebido al carecer de sustento jurídico genera la obligación de restituir el monto de lo cobrado indebidamente".

En consecuencia, si antes del pronunciamiento del Tribunal Fiscal y como consecuencia de una incorrecta denegatoria a su pedido de suspensión del plazo de admisión temporal, el beneficiario canceló los tributos de importación para el consumo, pero se corrige la actuación de la Administración Aduanera y se concluye el régimen con la numeración extemporánea de la declaración de reexportación en el mismo estado, queda claro que el mencionado pago deviene en indebido, por tanto, procederá su devolución<sup>15</sup> conforme al artículo 157 de la LGA<sup>16</sup>.

#### IV. CONCLUSIÓN:

Por las consideraciones expuestas se concluye que para el supuesto planteado en consulta, en cumplimiento del fallo del Tribunal Fiscal y en aplicación del principio de informalismo, la autoridad aduanera puede legajar la declaración de exportación definitiva y permitir la conclusión del régimen de admisión temporal con la numeración extemporánea de la declaración de reexportación, en función a lo cual, deviene en indebido el pago de los tributos de importación para el consumo que se realizó antes del pronunciamiento del Tribunal Fiscal.

Callao, 12 de noviembre de 2020.



-----  
**Carmela de los Milagros Pflucker Marroquín**  
**INTENDENTE NACIONAL**  
**Intendente Nacional Jurídico Aduanera**  
**SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE ADUANAS**

CPM/WUM/jar/eas  
CA358-2020  
CA371-2020

<sup>13</sup> HUAMANÍ CUEVA, Rosendo. Código Tributario Comentado. 5ta Ed. Jurista Editores. Perú. 2007. pp. 309-310.

<sup>14</sup> Actual Intendencia Nacional Jurídico Tributaria, informe publicado en el portal institucional de la SUNAT.

<sup>15</sup> De la consulta, se desprende que el beneficiario solicitó la devolución.

<sup>16</sup> "Artículo 157º.- Devoluciones

Las devoluciones por pagos realizados en forma indebida o en exceso se efectuarán mediante cheques no negociables, documentos valorados denominados Notas de Crédito Negociables y/o abono en cuenta corriente o de ahorros, aplicándose los intereses moratorios correspondientes a partir del día siguiente de la fecha en que se efectuó el pago indebido o en exceso y hasta la fecha en que se ponga a disposición del solicitante la devolución respectiva.

Cuando en una solicitud de devolución por pagos indebidos o en exceso se impugne un acto administrativo, dicha solicitud será tramitada según el procedimiento contencioso tributario".

Asimismo, es de precisar que compete a la aduana operativa verificar el cumplimiento de los requisitos previstos en el procedimiento "Devoluciones por pagos indebidos o en exceso y/o compensaciones de deudas tributarias aduaneras" RECA-PG.05.