

## INFORME N° 50 -2018-SUNAT/340000

### I. MATERIA:

Se formula consulta vinculada a la clasificación arancelaria de mercancías que al momento de numerarse la declaración con datos provisionales (DAM 40) se clasifican en una determinada subpartida nacional (SPN), pero que posteriormente a su embarque y antes de la regularización de la declaración con datos definitivos (DAM 41) se clasifican en una SPN distinta como consecuencia de haberse modificado el arancel de aduanas.

### II. BASE LEGAL:

- Constitución Política del Perú de 1993; en adelante Constitución.
- Decreto Legislativo N° 1053, Ley General de Aduanas; en adelante LGA.
- Resolución de Superintendencia Nacional Adjunta de Aduanas N° 137-2009/SUNAT/A, que aprueba el Procedimiento General DESPA-PG.02 "Exportación Definitiva" (versión 6); en adelante Procedimiento DESPA-PG.02.

### III. ANALISIS:

¿Cuál es la SPN con la que debe ser regularizada la DAM<sup>1</sup> de exportación definitiva que ampara mercancías que al momento de numerarse la declaración con datos provisionales (DAM 40) tienen una determinada clasificación arancelaria, pero que posteriormente a su embarque y antes de la regularización de la declaración con datos definitivos (DAM 41) se clasifican en una SPN distinta como consecuencia de una modificación al arancel de aduanas?

En principio, debemos mencionar que el artículo 60° de la LGA define a la exportación definitiva como: "Régimen aduanero que permite la salida del territorio aduanero de las mercancías nacionales o nacionalizadas para su uso o consumo definitivo en el exterior. (...)", precisa el artículo 61° de la misma Ley, que a este efecto, las mercancías deben ser embarcadas dentro del plazo de treinta (30) días calendario contados a partir del día siguiente de la fecha de numeración de la declaración, debiendo ser regularizada dentro del plazo de treinta (30) días calendario computados desde el día siguiente de la fecha del término del embarque.

Así pues, en consideración del marco normativo esbozado, mediante el Informe N° 159-2016-SUNAT/5D1000 se señaló que:

*"(...) el régimen de exportación definitiva comprende dos etapas consecutivas desde el punto de vista de la declaración aduanera, 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."*

Por consiguiente, tenemos que en el despacho de mercancías al régimen de exportación definitiva se utiliza una misma DAM que, de acuerdo a la etapa del trámite previsto en el Procedimiento DESPA-PG.02 en que se encuentre, adopta dos estados diferentes:

<sup>1</sup> Declaración aduanera de mercancías.

- La declaración provisional (Código 40) utilizada antes del embarque; y
- La declaración regularizada (Código 41) utilizada después del embarque.<sup>2</sup>

Bajo dicho contexto, se formula consulta respecto a la clasificación arancelaria con la que debe ser regularizada una declaración de exportación definitiva que ampara mercancía, que producto de una modificación del arancel de aduana vigente a la fecha de numeración de la DAM 40, termina clasificando con posterioridad a su embarque, esto es, durante la etapa de regularización con la DAM 41, en una SPN distinta a la consignada en la declaración provisional.

A tal fin, resulta necesario que hagamos referencia a las teorías sobre la aplicación de las normas jurídicas en el tiempo, es decir, a la teoría de los derechos adquiridos y de los hechos cumplidos, las cuales se cimientan en las formas de aplicación de la norma según el momento de su vigencia, las mismas que detallamos a continuación:

- **Aplicación inmediata de la norma:**  
“(.. .) rige sólo respecto 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”<sup>3</sup>

Al respecto, en nuestro ordenamiento jurídico el artículo 103° de la Constitución 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 efecto retroactivo; salvo en ambos supuestos, en materia penal cuando favorece al reo. (.. .)”.

Esta disposición se complementa con lo prescrito en su artículo 109°, donde se señala que: “La ley es obligatoria desde el día siguiente de su publicación en el diario oficial, salvo disposición contraria de la misma ley que posterga su vigencia en todo o en parte”.

Como se observa, la Constitución, que es la norma fundamental sobre la que se asienta nuestro ordenamiento y donde se contemplan los criterios rectores de nuestro sistema jurídico, claramente adopta el principio de aplicación inmediata de las normas, prohibiendo la aplicación retroactiva de las leyes, salvo en materia penal cuando favorezcan al reo.

En ese sentido, podemos colegir que, como regla general, nuestra legislación acoge a la teoría de los hechos cumplidos, previéndose que solo por excepción y siempre que exista una disposición expresa que así lo indique, ciertas materias podrán regirse por la teoría de los derechos adquiridos.<sup>4</sup>

Es así, que el Tribunal Constitucional ha señalado que:

<sup>2</sup> Informe N° 57-2016-SUNAT/5D1000.

<sup>3</sup> VILLEGAS, Héctor. Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario. 8 Edición. Editorial Astrea. pg. 241.

<sup>4</sup> Desde la reforma constitucional del artículo 103° de la Constitución, el Tribunal Constitucional en su STC N° 0050-2004-AI/TC, y en posteriores pronunciamientos, ha adoptado la teoría de los hechos cumplidos dejando de lado la teoría de los derechos adquiridos, salvo cuando la misma norma constitucional lo habilite. Expediente N° 00316-2011-PA/TC.

*“A partir de la reforma constitucional del artículo 103 de la Constitución, validada por este Colegiado en la STC 0050-2004-AI/TC, y en posteriores pronunciamientos, se ha adoptado la teoría de los hechos cumplidos dejando de lado la teoría de los derechos adquiridos, salvo cuando la misma norma constitucional lo habilite. De igual forma, tal como se explicó en la STC 0002-2006-PI/TC (fund. 11) citando a Díez-Picazo, 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.**”<sup>5</sup>*

Por tanto, para la aplicación de una norma jurídica en el tiempo debe tenerse en consideración a la teoría de los hechos cumplidos y, consecuentemente, al principio de aplicación inmediata de las normas; a partir de lo cual, por seguridad jurídica, toda norma nos obliga a su cumplimiento desde el momento en que entra en vigor.

En consecuencia, en mérito de la teoría de los hechos cumplidos que acoge nuestro ordenamiento jurídico, las modificaciones normativas resultan de aplicación inmediata desde que cobran vigencia, por lo que en el caso particular que es materia de consulta, la modificación al arancel de aduanas debe regular las relaciones y situaciones jurídicas existentes en dicho momento, así como a las que ocurran mientras se mantiene en vigor, por lo que debe aplicarse a todos los supuestos de mercancías que se exporten desde su entrada en vigor.

En ese orden de ideas, para dilucidar cuál es la SPN con la que debe ser regularizada una declaración de exportación definitiva que ampara mercancías cuya clasificación arancelaria se ha visto modificada en el tiempo, corresponde que se determine el momento en que se configura el hecho jurídico, esto es, el momento jurídicamente relevante en este régimen aduanero, el cual se constituye como el punto de confluencia entra la norma y la realidad.

A este efecto, debemos relevar que en concordancia con lo previsto en el artículo 60 de la LGA, en el Informe N° 78-2014-SUNAT/5D1000 se señaló que para la configuración del régimen de exportación definitiva es necesario que se verifiquen tres condiciones, las cuales se detallan a continuación:

- Que se trate de un régimen de salida del territorio aduanero.
- Que las mercancías sean nacionales o nacionalizadas.
- Que la salida sea para su uso o consumo en el exterior.

Así pues, tenemos que la exportación definitiva supone necesariamente el desplazamiento de mercancías nacionales o nacionalizadas con destino al exterior, esto es, la salida de mercancías del territorio aduanero para su uso y consumo en el extranjero; situación que en conformidad a lo señalado en el Informe N° 104-2010-SUNAT-2B4000, debe considerarse verificada cuando se produzca la salida efectiva de las mercancías del territorio nacional, previo cumplimiento de las formalidades exigidas por el régimen.

Por consiguiente, podemos colegir que en la exportación definitiva es justamente esa salida de mercancías la que se constituye como el momento jurídicamente relevante del régimen, en virtud de la cual debe determinarse la norma aplicable al caso, la misma que nos lleva a concluir que en el supuesto planteado en la consulta, la SPN con la que debe ser regularizada la DAM de exportación definitiva es aquella que se encontraba vigente al producirse la exportación de las mercancías.

<sup>5</sup> Énfasis añadido.



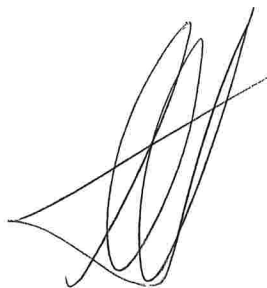
En este contexto, en mérito de la teoría de los hechos cumplidos que acoge nuestro sistema jurídico, podemos señalar que los casos de exportación de mercancías que al momento de numerarse la DAM 40 les corresponde una determinada clasificación arancelaria, pero que posteriormente a su embarque y antes de la regularización de la declaración con datos definitivos, se produce un cambio en el arancel que determina que se clasifiquen en una SPN distinta a la consignada en la DAM 40, deberán regularizarse considerando la SPN que estuvo vigente al producirse la salida de las mercancías del territorio nacional, esto es, al producirse su exportación definitiva para su uso y consumo en el exterior.

#### **IV. CONCLUSIÓN:**

De acuerdo a lo desarrollado en el rubro análisis del presente informe se concluye lo siguiente:

En mérito de la teoría de los hechos cumplidos que acoge nuestro sistema jurídico, en la exportación definitiva de mercancías que tengan una determinada clasificación arancelaria al momento de numerarse la DAM 40, pero que posteriormente a su embarque y antes de la regularización de la declaración con datos definitivos se clasifiquen en una SPN distinta al haberse modificado al arancel de aduanas, la SPN con la que debe regularizarse el despacho es aquella que estuvo vigente al producirse la salida de las mercancías del territorio nacional.

Callao, 27 FEB. 2018



-----  
**NORA SONIA CABRERA TORRIANI**  
Intendente Nacional Jurídico Aduanera  
SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE ADUANAS



**INFORME N° 50 -2018-SUNAT/340000**

**I. MATERIA:**

Se formula consulta vinculada a la clasificación arancelaria de mercancías que al momento de numerarse la declaración con datos provisionales (DAM 40) se clasifican en una determinada subpartida nacional (SPN), pero que posteriormente a su embarque y antes de la regularización de la declaración con datos definitivos (DAM 41) se clasifican en una SPN distinta como consecuencia de haberse modificado el arancel de aduanas.

**II. BASE LEGAL:**

- Constitución Política del Perú de 1993; en adelante Constitución.
- Decreto Legislativo N° 1053, Ley General de Aduanas; en adelante LGA.
- Resolución de Superintendencia Nacional Adjunta de Aduanas N° 137-2009/SUNAT/A, que aprueba el Procedimiento General DESPA-PG.02 "Exportación Definitiva" (versión 6); en adelante Procedimiento DESPA-PG.02.

**III. ANALISIS:**

**¿Cuál es la SPN con la que debe ser regularizada la DAM<sup>1</sup> de exportación definitiva que ampara mercancías que al momento de numerarse la declaración con datos provisionales (DAM 40) tienen una determinada clasificación arancelaria, pero que posteriormente a su embarque y antes de la regularización de la declaración con datos definitivos (DAM 41) se clasifican en una SPN distinta como consecuencia de una modificación al arancel de aduanas?**

En principio, debemos mencionar que el artículo 60° de la LGA define a la exportación definitiva como: "Régimen aduanero que permite la salida del territorio aduanero de las mercancías nacionales o nacionalizadas para su uso o consumo definitivo en el exterior. (...)", precisa el artículo 61° de la misma Ley, que a este efecto, las mercancías deben ser embarcadas dentro del plazo de treinta (30) días calendario contados a partir del día siguiente de la fecha de numeración de la declaración, debiendo ser regularizada dentro del plazo de treinta (30) días calendario computados desde el día siguiente de la fecha del término del embarque.

Así pues, en consideración del marco normativo esbozado, mediante el Informe N° 159-2016-SUNAT/5D1000 se señaló que:

*"(...) el régimen de exportación definitiva comprende dos etapas consecutivas desde el punto de vista de la declaración aduanera, 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."*

Por consiguiente, tenemos que en el despacho de mercancías al régimen de exportación definitiva se utiliza una misma DAM que, de acuerdo a la etapa del trámite previsto en el Procedimiento DESPA-PG.02 en que se encuentre, adopta dos estados diferentes:

<sup>1</sup> Declaración aduanera de mercancías.



*[Handwritten signature]*  
2018



- La declaración provisional (Código 40) utilizada antes del embarque; y
- La declaración regularizada (Código 41) utilizada después del embarque.<sup>2</sup>

Bajo dicho contexto, se formula consulta respecto a la clasificación arancelaria con la que debe ser regularizada una declaración de exportación definitiva que ampara mercancía, que producto de una modificación del arancel de aduana vigente a la fecha de numeración de la DAM 40, termina clasificando con posterioridad a su embarque, esto es, durante la etapa de regularización con la DAM 41, en una SPN distinta a la consignada en la declaración provisional.

A tal fin, resulta necesario que hagamos referencia a las teorías sobre la aplicación de las normas jurídicas en el tiempo, es decir, a la teoría de los derechos adquiridos y de los hechos cumplidos, las cuales se cimientan en las formas de aplicación de la norma según el momento de su vigencia, las mismas que detallamos a continuación:

- **Aplicación inmediata de la norma:**  
“(.. .) rige sólo respecto 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”<sup>3</sup>

Al respecto, en nuestro ordenamiento jurídico el artículo 103° de la Constitución 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 efecto retroactivo; salvo en ambos supuestos, en materia penal cuando favorece al reo. (...)”.

Esta disposición se complementa con lo prescrito en su artículo 109°, donde se señala que: “La ley es obligatoria desde el día siguiente de su publicación en el diario oficial, salvo disposición contraria de la misma ley que posterga su vigencia en todo o en parte”.

Como se observa, la Constitución, que es la norma fundamental sobre la que se asienta nuestro ordenamiento y donde se contemplan los criterios rectores de nuestro sistema jurídico, claramente adopta el principio de aplicación inmediata de las normas, prohibiendo la aplicación retroactiva de las leyes, salvo en materia penal cuando favorezcan al reo.

En ese sentido, podemos colegir que, como regla general, nuestra legislación acoge a la teoría de los hechos cumplidos, previéndose que solo por excepción y siempre que exista una disposición expresa que así lo indique, ciertas materias podrán regirse por la teoría de los derechos adquiridos.<sup>4</sup>

Es así, que el Tribunal Constitucional ha señalado que:

<sup>2</sup> Informe N° 57-2016-SUNAT/5D1000.

<sup>3</sup> VILLEGAS, Héctor. Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario. 8 Edición. Editorial Astrea. pg. 241.

<sup>4</sup> Desde la reforma constitucional del artículo 103° de la Constitución, el Tribunal Constitucional en su STC N° 0050-2004-AI/TC, y en posteriores pronunciamientos, ha adoptado la teoría de los hechos cumplidos dejando de lado la teoría de los derechos adquiridos, salvo cuando la misma norma constitucional lo habilite. Expediente N° 00316-2011-PA/TC.

*"A partir de la reforma constitucional del artículo 103 de la Constitución, validada por este Colegiado en la STC 0050-2004-AI/TC, y en posteriores pronunciamientos, se ha adoptado la teoría de los hechos cumplidos dejando de lado la teoría de los derechos adquiridos, salvo cuando la misma norma constitucional lo habilite. De igual forma, tal como se explicó en la STC 0002-2006-PI/TC (fund. 11) citando a Diez-Picazo, 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."<sup>5</sup>*

Por tanto, para la aplicación de una norma jurídica en el tiempo debe tenerse en consideración a la teoría de los hechos cumplidos y, consecuentemente, al principio de aplicación inmediata de las normas; a partir de lo cual, por seguridad jurídica, toda norma nos obliga a su cumplimiento desde el momento en que entra en vigor.

En consecuencia, en mérito de la teoría de los hechos cumplidos que acoge nuestro ordenamiento jurídico, las modificaciones normativas resultan de aplicación inmediata desde que cobran vigencia, por lo que en el caso particular que es materia de consulta, la modificación al arancel de aduanas debe regular las relaciones y situaciones jurídicas existentes en dicho momento, así como a las que ocurran mientras se mantiene en vigor, por lo que debe aplicarse a todos los supuestos de mercancías que se exporten desde su entrada en vigor.

En ese orden de ideas, para dilucidar cuál es la SPN con la que debe ser regularizada una declaración de exportación definitiva que ampara mercancías cuya clasificación arancelaria se ha visto modificada en el tiempo, corresponde que se determine el momento en que se configura el hecho jurídico, esto es, el momento jurídicamente relevante en este régimen aduanero, el cual se constituye como el punto de confluencia entra la norma y la realidad.

A este efecto, debemos relevar que en concordancia con lo previsto en el artículo 60 de la LGA, en el Informe N° 78-2014-SUNAT/5D1000 se señaló que para la configuración del régimen de exportación definitiva es necesario que se verifiquen tres condiciones, las cuales se detallan a continuación:

- Que se trate de un régimen de salida del territorio aduanero.
- Que las mercancías sean nacionales o nacionalizadas.
- Que la salida sea para su uso o consumo en el exterior.

Así pues, tenemos que la exportación definitiva supone necesariamente el desplazamiento de mercancías nacionales o nacionalizadas con destino al exterior, esto es, la salida de mercancías del territorio aduanero para su uso y consumo en el extranjero; situación que en conformidad a lo señalado en el Informe N° 104-2010-SUNAT-2B4000, debe considerarse verificada cuando se produzca la salida efectiva de las mercancías del territorio nacional, previo cumplimiento de las formalidades exigidas por el régimen.

Por consiguiente, podemos colegir que en la exportación definitiva es justamente esa salida de mercancías la que se constituye como el momento jurídicamente relevante del régimen, en virtud de la cual debe determinarse la norma aplicable al caso, la misma que nos lleva a concluir que en el supuesto planteado en la consulta, la SPN con la que debe ser regularizada la DAM de exportación definitiva es aquella que se encontraba vigente al producirse la exportación de las mercancías.

<sup>5</sup> Énfasis añadido.

En este contexto, en mérito de la teoría de los hechos cumplidos que acoge nuestro sistema jurídico, podemos señalar que los casos de exportación de mercancías que al momento de numerarse la DAM 40 les corresponde una determinada clasificación arancelaria, pero que posteriormente a su embarque y antes de la regularización de la declaración con datos definitivos, se produce un cambio en el arancel que determina que se clasifiquen en una SPN distinta a la consignada en la DAM 40, deberán regularizarse considerando la SPN que estuvo vigente al producirse la salida de las mercancías del territorio nacional, esto es, al producirse su exportación definitiva para su uso y consumo en el exterior.

#### IV. CONCLUSIÓN:

De acuerdo a lo desarrollado en el rubro análisis del presente informe se concluye lo siguiente:

En mérito de la teoría de los hechos cumplidos que acoge nuestro sistema jurídico, en la exportación definitiva de mercancías que tengan una determinada clasificación arancelaria al momento de numerarse la DAM 40, pero que posteriormente a su embarque y antes de la regularización de la declaración con datos definitivos se clasifiquen en una SPN distinta al haberse modificado al arancel de aduanas, la SPN con la que debe regularizarse el despacho es aquella que estuvo vigente al producirse la salida de las mercancías del territorio nacional.

Callao, 27 FEB. 2018



7283

NORA SONIA CABRERA TORRIANI  
Intendente Nacional Jurídico Aduanero  
SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE ADUANAS



**MEMORÁNDUM N° 83 -2018-SUNAT/340000**

**A :** RAFAEL MALLEA VALDIVIA  
Intendente (e) de la Aduana Marítima del Callao

**DE :** NORA SONIA CABRERA TORRIANI  
Intendente Nacional Jurídico Aduanero

**ASUNTO :** Regularización de DAM de exportación


**REF. :** Informe Técnico Electrónica N° 00002-2018-SUNAT/3D6202

**FECHA :** Callao, 27 FEB. 2018

Me dirijo a usted en relación a la comunicación de la referencia, mediante la cual formulan consulta vinculada a la clasificación arancelaria de mercancías que al momento de numerarse la declaración con datos provisionales (DAM 40) se clasifican en una determinada subpartida nacional (SPN), pero que posteriormente a su embarque y antes de la regularización de la declaración con datos definitivos (DAM 41) se clasifican en una SPN distinta como consecuencia de haberse modificado el arancel de aduanas.

Sobre el particular, esta Intendencia ha emitido el Informe N° 50-2018-SUNAT/340000, mediante el cual se absuelve la consulta planteada, el mismo que se le remite adjunto para su consideración y los fines que estime conveniente.

Atentamente,

  
-----  
**NORA SONIA CABRERA TORRIANI**  
Intendente Nacional Jurídico Aduanero  
SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE ADUANAS

