

I. MATERIA

Se formulan consultas referidas a la salida de mercancías de la zona de tributación especial PECO-Ley de Amazonía, a la zona de tributación común sin el pago de derechos diferenciales que son materia de investigación por el Ministerio Público por existir indicios de delito de contrabando (artículo 2 inciso c) de la Ley de Delitos Aduaneros).

II. BASE LEGAL:

- Protocolo Modificadorio del Convenio de Cooperación Aduanera Peruano Colombiano de 1938, en adelante PECO.
- Ley N° 27037, Ley de Promoción de la Inversión en la Amazonía y sus modificatorias, en adelante Ley de la Amazonía.
- Decreto Legislativo N.° 1053, Ley General de Aduanas y sus modificatorias, en adelante LGA.
- Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N° 133-2013, en adelante Código Tributario.
- Decreto Supremo N.° 010-2009-EF, Reglamento de la Ley General de Aduanas, (en adelante Reglamento de la Ley General de Aduanas).
- Ley N.° 28008, que aprueba la Ley de Delitos Aduaneros y sus modificatorias, en adelante LDA.
- Reglamento de la Ley de Delitos Aduaneros, aprobado por Decreto Supremo N° 121-2003-EF y sus modificatorias, en adelante RLDA.
- Resolución de Superintendencia N° 529-2012-SUNAT/A, que aprueba el Procedimiento Especifico IPCF-PE.00.02 - Solicitudes de levantamiento de inmovilización y de devolución de mercancías incautadas, en adelante Procedimiento IPCF-PE.00.02.

III. ANÁLISIS:

Antes de atender la consulta formulada debemos señalar que de acuerdo a lo dispuesto por el numeral 4) del Artículo VIII del PECO, los beneficios tributarios negociados en el marco del mencionado acuerdo son otorgados exclusivamente para los casos en que las mercancías negociadas se usen o consuman en los territorios señalados en su Artículo I, que en el caso del Perú comprende a los departamentos de Loreto, San Martín y Ucayali, y que en consecuencia se convierten para efectos de la aplicación del convenio, en una zona de tributación especial, beneficio que consiste en la exoneración del pago de los derechos ad-valorem que gravan su importación a la mencionada zona.

De la misma manera, en el numeral 3.1 del artículo 3° de la Ley de Amazonía, precisa la zona que se encuentra bajo sus beneficios, la misma que comprende también a la zona de tratamiento especial del PECO con excepción del departamento de San Martín que fue excluido por la Ley 28575¹, beneficios entre los que se encuentra de conformidad con lo dispuesto en la tercera disposición complementaria de la mencionada Ley, la exoneración del pago del **Impuesto General a las Ventas aplicable a la importación** de los bienes que se destinen **al consumo en la Amazonía**².

¹ Ley 28575- Ley de inversión y desarrollo de la región San Martín y eliminación de exoneraciones e incentivos tributarios: Artículo 4.- De la exoneración del Impuesto General a las Ventas por la importación de bienes. "Exclúyese al departamento de San Martín del ámbito de aplicación de lo dispuesto en la Tercera Disposición Complementaria de la Ley N° 27037, Ley de Promoción de la Inversión en la Amazonía, referido a la exoneración del Impuesto General a las Ventas por la importación de bienes que se destinen al consumo de la Amazonía.

² De conformidad con el artículo único de la Ley N° 29964, se prorroga hasta el 31 de diciembre de 2015 la exoneración del Impuesto General a las Ventas por la importación de bienes que se destinen al consumo de la Amazonía, a que se refiere la presente disposición complementaria.

Sobre la materia, el numeral 4) del Artículo VIII del PECO, dispone que el internamiento de las mercancías ingresadas con beneficios en territorios no comprendidos dentro de los alcances del Protocolo, deberá observar las disposiciones generales vigentes en cada país, lo cual nos remite a la revisión de las normas tributarias aduaneras y administrativas que resulten pertinentes a la importación y exportación de mercancías en el territorio nacional.

Al respecto tenemos que la Ley General de Aduanas señala en su artículo 50° que las mercancías extranjeras importadas para el consumo en zonas de tratamiento aduanero especial se considerarán nacionalizadas sólo respecto a dichos territorios, precisando que para que las mismas se consideren nacionalizadas en el territorio aduanero deberán someterse a la legislación vigente en el país, sirviéndoles como pago a cuenta los tributos que hayan gravado su importación para consumo, señalándose expresamente en el inciso b) del artículo 140° de la misma Ley, que en el caso de traslado de mercancías de zonas de tributación especial a zonas de tributación común, **la obligación tributaria nace en la fecha de presentación de la solicitud de traslado.**

Respecto a dicho traslado, el artículo 202° del RLGA precisa la solicitud de traslado de mercancías de zonas de tributación especial a zonas de tributación común, será presentada en la intendencia de la circunscripción de la zona de tributación especial donde se encuentran las mercancías y que el traslado se podrá hacer efectivo una vez efectuado el pago de los tributos diferenciales resultante de los tributos aplicables en la zona de tributación común y de los que hayan sido pagados o dejados de pagar para el ingreso de las mercancías a la zona de tributación especial.

En ese sentido en el supuesto bajo consulta, la importación con exoneración de pago de derechos Ad-Valorem e IGV bajo los beneficios del PECO y de la Ley de Amazonía, se efectúa sólo mientras las mercancías permanecen en las zonas de tratamiento especial establecidas en las mencionadas leyes, por lo que su traslado al resto del territorio nacional (zona de tratamiento común), sólo debió efectuarse previa presentación de la solicitud de traslado correspondiente, su aceptación y del pago de los tributos diferenciales correspondientes.

Dentro de ese contexto, el traslado de las mercancías sin cumplir con las normas precitadas configura el supuesto de delito de contrabando tipificado en el artículo 2° inciso c) de la Ley de Delitos Aduaneros por *"Internar mercancías de una zona franca o zona geográfica nacional de tratamiento aduanero especial o de alguna zona geográfica nacional de menor tributación y sujeta a un régimen especial arancelario hacia el resto del territorio nacional sin el cumplimiento de los requisitos de Ley o el pago previo de los tributos diferenciales"*.

Debiéndose precisar que en dicho supuesto, corresponde aplicar el artículo 17° de la LDA según el cual el hecho imponible en los delitos o en la infracción administrativa regulada en dicha norma, se configura en la fecha de comisión del delito o cuando se incurrió en la infracción, según corresponda y de no poder precisarse aquellas, en la fecha de su constatación.

Partiendo de dichas premisas pasamos a analizar los supuestos materia de consulta:

1. Si la investigación del delito se realiza en la zona común como consecuencia de la incautación efectuada por la Aduana de dicha circunscripción territorial ¿Tiene competencia de la Aduana con jurisdicción en la zona especial para el cobro de los tributos diferenciales y multas, de conformidad a lo señalado en el artículo 192° del Código Tributario.

Sobre el particular, tenemos que de acuerdo al tenor de la consulta planteada, nos encontramos ante un supuesto de investigación penal iniciada por el Ministerio Público en la zona de tributación común, por la incautación efectuada por la Aduana de esa jurisdicción y no por una intendencia de aduana de la zona de tributación especial, siendo que esta última ha tomado conocimiento de los hechos a posteriori, es decir cuando la mercancía ya había sido extraída de su jurisdicción sin la presentación de la solicitud de traslado ni el pago de los derechos diferenciales, de conformidad con los señalado en el artículo 202° del RLGA.

En ese sentido, como nos encontramos ante una medida de incautación interpuesta por la aduana de la zona de tributación común, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 9° del RLGA, ella tendrá competencia para conocer y resolver los actos aduaneros y sus consecuencias tributarias y técnicas”, posición que ha sido recogida por esta Gerencia en reiterados pronunciamientos³ y no la intendencia de aduana de la zona de tributación especial.

En relación a los alcances del artículo 192° del Código Tributario, debemos señalar que el tercer y cuarto párrafo del mencionado artículo establece lo siguiente:

“Artículo 192°.- Comunicación de indicios de Delito Tributario y/o Aduanero

(...)

La Administración Tributaria, cuando en el curso de sus actuaciones administrativas, considere que existen indicios de la comisión de delito tributario y/o aduanero, o estén encaminados a dicho propósito, lo comunicará al Ministerio Público, sin que sea requisito previo la culminación de la fiscalización o verificación, tramitándose en forma paralela los procedimientos penal y administrativo. En tal supuesto, de ser el caso, emitirá las Resoluciones de Determinación, Resoluciones de Multa, Órdenes de pago o los documentos aduaneros respectivos que correspondan, como consecuencia de la verificación o fiscalización, en un plazo que no exceda de noventa (90) días de la fecha de notificación de la Formalización de la Investigación Preparatoria o del Auto de Apertura de Instrucción a la Administración Tributaria. En caso de incumplimiento, el Fiscal o el Juez Penal podrá disponer la suspensión del proceso penal, sin perjuicio de la responsabilidad a que hubiera lugar”

En caso de iniciarse el proceso penal, el Fiscal, el Juez o el Presidente de la Sala Superior competente dispondrá, bajo responsabilidad, la notificación al Órgano Administrador del Tributo, de todas las disposiciones fiscales, resoluciones judiciales, informe de peritos, dictámenes del Ministerio Público e Informe del Juez que se emitan durante la tramitación de dicho proceso.”⁴

De la lectura de la norma glosada se aprecia que ella está referida a aquellos casos donde la administración aduanera en el curso de sus actuaciones considere que existen indicios de la comisión de un delito, en cuyo caso debe comunicarlo de inmediato al Ministerio Público, sin perjuicio de proceder a la determinación de los tributos impagos y la aplicación de sanciones que correspondan, supuesto que es concordante con lo dispuesto en el artículo 19° de la LDA⁵ y que no resulta aplicable en el presente caso para la Aduana de la zona de tributación especial, por cuanto esta ha tomado conocimiento de los hechos con posterioridad al inicio de la investigación por el Ministerio Público⁶.

³ Tales como el Informe Técnico Electrónico 51-2007-3G0200 y el Informe 119-2013-SUNAT/4B4000 (publicados en el portal institucional).

⁴ Párrafos modificados por el Artículo 3 del Decreto Legislativo N° 1113, publicado el 5 de julio de 2012, que entró en vigencia a los sesenta (60) días hábiles siguientes a la fecha de su publicación.

⁵ LDA: Artículo 19°.- Competencia del Ministerio Público. Los delitos aduaneros son perseguibles de oficio. Cuando en el curso de sus actuaciones la administración aduanera considere que existen indicios de la comisión de un delito, inmediatamente comunicará al Ministerio Público, sin perjuicio de continuar el procedimiento que corresponda.

⁶ Respecto del mencionado artículo 192° debe señalarse que fue modificado por el Decreto Legislativo 1113 derogándose la facultad discrecional que entonces tenía la administración para denunciar los delitos tributarios, estableciendo por el contrario “la obligatoriedad de la comunicación al Ministerio Público cuando considere que existen indicios de la comisión de delito tributario y/o aduanero, o estén encaminados a dicho propósito” (Exposición de motivos Decreto Legislativo N° 1113 p. 22).

En ese orden de ideas existiendo una investigación fiscal anterior a la actuación administrativa de la Intendencia de Aduana de la zona de tributación especial, no sería aplicable para ésta lo dispuesto en el artículo 192° del Código Tributario, debiéndose precisar, que como la investigación fiscal se ha originado en una incautación realizada por la Aduana de la zona de tributación común, sería esta y no la aduana de la zona de tributación especial quien tenga a su cargo las actuaciones administrativas vinculadas al delito materia de investigación, de conformidad con lo señalado en el artículo 9° del RLGA y en el Procedimiento IPCF.PE.00.02, según el cual las aduanas que aplican una incautación son competentes para resolver "las medidas preventivas dispuestas dentro de su circunscripción territorial realizadas por su personal o por otras instituciones".

Sin perjuicio de lo antes mencionado, cabe relevar que siendo que en el supuesto de traslado de mercancías de zona de tributación especial a una de tributación común, de conformidad con lo dispuesto en el inciso b) del artículo 140° de la LGA, la obligación tributaria nace en el momento de la presentación de la solicitud de traslado correspondiente, podemos concluir que en un supuesto en el cual el mencionado traslado se ha realizado sin la presentación de la solicitud no resulta de aplicación el mencionado inciso, por lo que no podríamos proceder al cobro de los derechos diferenciales, sino más bien proceder a la incautación de la mercancía y la denuncia penal por el delito de contrabando correspondiente. Recién a resultados de la acción penal podrá procederse, en caso el Ministerio Público determine que no hay mérito para la misma, conforme a lo previsto en la disposición final primera del RLDA⁷.

2. Si es aplicable el artículo 192° del Código Tributario para la aduana de la zona especial ¿deberá efectuarse el cobro de los derechos diferenciales y multas a quien vendió la mercancía en la zona especial o a quien la compró en la misma zona y la trasladó para su uso en la zona común?

Conforme lo señalado en la pregunta anterior, no corresponde a la aduana de la zona especial asumir competencia respecto a los aspectos señalados en el artículo 192° del Código Tributario.

En cuanto al obligado al pago, debemos señalar que debe tenerse en cuenta lo señalado en la pregunta anterior en relación a la obligación de pago de los tributos diferenciales, precisándose que cualquier concepto que en virtud a las normas mencionadas en los párrafos precedentes corresponda cobrar, resultarán exigibles a quien efectuó el traslado de las mercancías, el cual es responsable de la acción penalizada en el artículo 2° inciso c) de la LDA.

IV. CONCLUSIÓN:

Por lo expuesto, cuando se configura la modalidad de contrabando prevista en el artículo 2 inciso c) de la Ley de Delitos Aduaneros, traslado de mercancía de una zona de tributación especial a una zona de tributación común sin el pago de derechos diferenciales, se tendrán en cuenta los siguientes criterios:

1. Si la mercancía es incautada por la Aduana ubicada en la zona de tributación común y se ha iniciado la investigación fiscal, la Aduana de la zona de tributación especial no tiene competencia para determinar los tributos y sanciones administrativas que considere

⁷ *Disposición Final Primera del RLDA señala que "Si de la investigación realizada por el Ministerio Público se concluye la no existencia de delito, corresponde a la Administración Aduanera la devolución de la mercancía previa verificación si se trata de mercancía nacional o si fue nacionalizada cumpliendo con las formalidades legales y el pago de los tributos"*

306

aplicables conforme lo dispuesto en el artículo 192° del Código Tributario y el artículo 19° de la Ley de Delitos Aduaneros.

2. La Aduana que incautó la mercancía y detectó los indicios de delito aduanero comunicándose al Ministerio Público, es la competente para determinar los alcances técnicos y tributarios de dicha medida preventiva, conforme lo dispuesto en el artículo 9° del RLDA y el procedimiento IPCF.PE.00.02.
3. La comisión de la modalidad de contrabando prevista en el artículo 2° inciso c) de la LDA tiene como sujeto activo a aquel que efectúa el traslado de la mercancía, asumiendo esta la responsabilidad de dicha acción ilegal, en todos sus alcances.

Callao, 10 de Julio 2010



3085

MEMORÁNDUM N.º 393-2013-SUNAT/4B4000

A : **MIGUEL ANGEL YENGLER YPANAQUE**
Intendente de Aduana Tarapoto

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

ASUNTO : Consulta sobre salida de mercancía

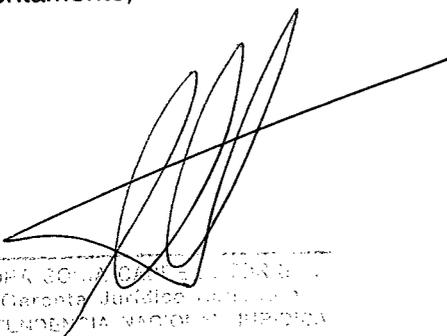
REFERENCIA: Informe Técnico Electrónico N.º 00044-2013-3U0010

FECHA : Callao, 28 de mayo 2013

Me dirijo a usted en relación al documento de la referencia, mediante el cual formulan consultas referida a la salida de mercancías de la zona de tributación especial PECO-Ley de Amazonía, a la zona de tributación común sin el pago de derechos diferenciales que son materia de investigación por el Ministerio Público por existir indicios de delito de contrabando.

Al respecto, le remitimos el Informe N.º 180-2013-SUNAT-4B4000 emitido por esta Gerencia, mediante el cual se emite la opinión solicitada, para las acciones y fines que estime convenientes.

Atentamente,



SONIA CABRERA TORRIANI
Gerente Jurídico Aduanera
INFLUENCIA NACIONAL PERUANA

SC/FN/fc