

INFORME N° 114 -2014-SUNAT/5D1000

I. MATERIA:

Se formula consulta vinculada a la configuración de la infracción prevista en el numeral 1, inciso c), artículo 192° de la Ley General de Aduanas, referida al supuesto de hecho que sanciona con multa a los dueños, consignatarios o consignantes, cuando formulen declaración incorrecta o proporcionen información incompleta de las mercancías, respecto a condiciones de la transacción.

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 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, en adelante Tabla de Sanciones de la LGA.
- Decreto Supremo N° 133-2013-EF, que aprueba el Texto Único Ordenado del Código Tributario; en adelante Código Tributario.
- Resolución Legislativa N° 26407, que aprueba el "Acuerdo por el que se establece la Organización Mundial del Comercio (OMC) y los Acuerdos Comerciales contenidos en el Acta Final de la Ronda de Uruguay" dentro de las cuales se encuentra el "Acuerdo relativo a la Aplicación del Artículo VII del GATT de 1994", referido a la Valoración Aduanera; en adelante Acuerdo de Valor OMC.
- Resolución 1239 de la Comunidad Andina, que actualiza la Resolución 1112 - Adopción de la Declaración Andina de Valor; en adelante Resolución 12393.
- Resolución de Superintendencia Nacional adjunta de Aduanas N° 041-2010/SUNAT/A, que aprueba el Instructivo "Declaración Aduanera de Mercancías (DAM)" INTA-IT.00.04 (versión 2); en adelante Instructivo INTA-IT.00.04.

III. ANÁLISIS:

1. ¿Se encuentra incurso en la infracción tipificada en el numeral 1, inciso c), artículo 192° de la LGA, resultando sujeto pasible de sanción de multa de acuerdo con la Tabla de Sanciones de la LGA, el dueño, consignatario o consignante que declara en la casilla 7.9 del formato B¹ de la Declaración Aduanera de Mercancías (DAM), que no existen cánones y derechos de licencia (regalías) relativos a las mercancías importadas que el importador está obligado a pagar, directa o indirectamente, como condición de la venta; aún cuando en la casilla 5.6² de algunos o todos los ítems del mismo formato consignó que la mercancía declarada cuenta con valor provisional?

A fin de atender la presente consulta, corresponde hacer referencia al Principio de Legalidad consagrado en el artículo 188° de la LGA, donde se dispone que: "Para que un

¹ La información requerida por la casilla 7.9 del formato B de la DAM está referida a las condiciones de la transacción, debiéndose responder afirmando o negando lo siguiente:

"¿Existen Cánones y Derechos de Licencia (Regalías) relativos a las mercancías importadas que el importador está obligado a pagar, directa o indirectamente, como condición de la venta?

Pagos relativos a patentes, marcas comerciales, derechos de autor u otros similares, siempre y cuando no estén incluidos en la factura presentada a despacho, constituyan una condición de venta y estén relacionados con las mercancías importadas."

² En la casilla 5.6 del formato B de la DAM se solicita se señale el tipo de valor declarado, pudiendo éste ser de tipo definitivo o provisional; precisándose al respecto que el valor provisional también engloba los contratos con cláusulas de revisión de precios, y que un despacho parcial que tenga un descuento por cantidad se considera provisional (Artículo 6 Decreto Supremo N° 186-99-EF).



hecho sea calificado como infracción aduanera, debe estar previsto en la forma que establecen las leyes, previamente a su realización. No procede 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.

Del marco normativo esbozado, se colige que en materia sancionadora, no procede por interpretación extensiva de la norma atribuirse la comisión de una infracción, con la consecuente aplicación de una sanción; debiéndose tener en cuenta adicionalmente, que de acuerdo a lo señalado en el artículo 189° de la LGA, la determinación de la infracción aduanera es objetiva, lo que importa que para su configuración bastará con comprobar si el resultado de la conducta se encuentra inmerso dentro de la descripción típica de la infracción, por lo cual, cuando se verifique la tipificación de la infracción, automáticamente le corresponderá la sanción prescrita legalmente, sin que medie, alguna otra argumentación que no sea la constatación del supuesto de hecho.

En ese sentido, para determinar si en el caso materia de consulta se configura la infracción aduanera prevista en el numeral 1, inciso c), artículo 192° de la LGA, debe verificarse necesariamente si la conducta ejecutada por el dueño, consignatario o consignante descrita en la consulta, guarda correspondencia con la figura legal tipificada como antijurídica, que está referida a formular declaración incorrecta o proporcionar información incompleta de las mercancías, respecto a las condiciones de la transacción; esto es, debe determinarse si el acto desplegado por el mencionado operador de comercio exterior, se subsume a la descripción típica de la infracción.

Así tenemos que el numeral 1, inciso c) del artículo 192° de la LGA, establece como infracción lo siguiente:

"Artículo 192°.- Infracciones sancionables con multa

Cometen infracciones sancionables con multa:

(...)

c) Los dueños, consignatarios o consignantes, cuando:

1. Formulen declaración incorrecta o proporcionen información incompleta de las mercancías, respecto a:

- Condiciones de la transacción, excepto en el caso de INCOTERMS equivalentes

(...);"

En consecuencia, para que se configure la mencionada infracción deben concurrir las condiciones detalladas a continuación:

1. Que exista una declaración incorrecta o información incompleta de las mercancías.
2. Que dicha declaración o información incorrecta o incompleta esté referida a las condiciones de la transacción.
3. Que la incorrecta declaración sea responsabilidad del dueño, consignatario o consignante.

Por su parte, el glosario de términos aduaneros del artículo 2° de la LGA, define a las condiciones de la transacción como sigue:

"Circunstancias de una transacción por la que se produce el ingreso o salida de una mercancía del país. Comprende los siguientes datos:

- Identificación del importador, exportador o dueño o consignatario de las mercancías;
- Nivel comercial del importador;
- Identificación del proveedor o destinatario;
- Naturaleza de la transacción;
- Identificación del intermediario de la transacción;



- Número y fecha de factura;
- INCOTERM cuando se haya pactado y en caso contrario término de entrega;
- Documento de transporte;
- **Datos solicitados dentro del rubro "Condiciones de la transacción" de los formularios de la declaración aduanera de mercancías."**

Entonces, tenemos que para el caso del formato B de la DAM, los datos relativos al rubro condiciones de la transacción son aquellos requeridos por el numeral 7, literal c), sección IV del Instructivo INTA-IT.00.04, entre los que se encuentra la información solicitada en la casilla 7.9 del mencionado formato B, en la que se debe consignar si la transacción se encuentra sujeta al pago de cánones y derechos de licencia (regalías) relativos a las mercancías importadas que el importador debe obligatoriamente pagar, directa o indirectamente, como condición de la venta; y sobre la que se precisa, que para su declaración debe considerarse los pagos relativos a patentes, marcas comerciales, derechos de autor u otros similares, siempre y cuando no estén incluidos en la factura presentada a despacho, constituyan una condición de venta y estén relacionados con las mercancías importadas.

Considerando lo expuesto en párrafos precedentes, se colige que en caso la información que se declare en la casilla 7.9 del formato B, no guarde conformidad con las condiciones de la transacción por las que se adquirió la mercancía (esto es, se manifieste una incorrecta declaración), se configurará la infracción tipificada en el numeral 1, inciso c), artículo 192° de la LGA, en tanto se ha declarado incorrectamente el dato relativo a la condición de la transacción.



Ahora bien, respecto a los casos en los que en el casillero 5.6 se declare que el valor de uno o todos los ítems de la DAM es provisional, debemos mencionar preliminarmente que esa posibilidad se encuentra admitida en el artículo 13° del Acuerdo de Valor OMC, que prevé la posibilidad de demorar la determinación definitiva del valor en aduana³ de las mercancías importadas, siendo necesario en dichos casos para posibilitar el retiro de las mercancías, que el importador presente ante la Administración Aduanera una garantía suficiente en forma de fianza, depósito u otro medio apropiado que cubra el pago de los derechos de aduana a que puedan estar sujetas en definitiva las mercancías.

En el mismo sentido, con el numeral 1, artículo 7° de la Resolución 1239 se faculta al importador a declarar un valor provisional cuando no pueda determinarse el valor en aduana definitivo de las mercancías sujetas a valoración, sea por motivo que el precio negociado definitivo depende de alguna situación futura, o en los casos en que los importes por los conceptos previstos en el numeral 1, literales a) i., c) y d) del artículo 18° del Reglamento Comunitario de la Decisión 571, adoptado por la Resolución 846⁴, no se conozcan al momento de la importación y puedan estimarse.

Al respecto, el Comité Técnico de Valoración de la OMC, mediante la Opinión Consultiva 18.1 precisa las "Implicancias del artículo 13° del Acuerdo", exponiendo que ese artículo

³ De acuerdo con el artículo 1° del Acuerdo de Valor OMC, el valor en aduana de las mercancías importadas es el valor de transacción, el cual está referido al precio realmente pagado o por pagar por las mercancías cuando éstas se venden para su exportación al país de importación.

⁴ **Artículo 18. Adiciones al precio realmente pagado o por pagar.**

1. Para determinar el valor en aduana por el Método del Valor de Transacción, se sumarán al precio efectivamente pagado o por pagar por las mercancías importadas, todos los elementos relacionados a continuación, de acuerdo con lo previsto en el artículo 8 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC:

a) Los siguientes elementos, en la medida en que corran a cargo del comprador y no estén ya contenidos en el precio realmente pagado o por pagar por tales mercancías:

i. las comisiones y los gastos de corretaje, salvo las comisiones de compra; (...)

c) Los cánones y derechos de licencia relacionados con las mercancías objeto de valoración que el comprador tenga que pagar directa o indirectamente como condición de venta de dichas mercancías, en la medida en que los mencionados cánones y derechos no estén incluidos en el precio realmente pagado o por pagar;

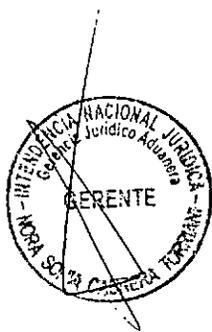
d) El valor de cualquier parte del producto de la reventa, cesión o utilización posterior de las mercancías importadas que revierta directa o indirectamente al vendedor;"

únicamente se aplica cuando en el curso de la determinación del valor en aduana de las mercancías importadas, resulta necesario demorar la determinación definitiva de éste valor, como es el caso de mercancías respecto de las que correspondería efectuar ajustes con arreglo al artículo 8° del Acuerdo de Valor OMC⁵, pero que **no se cuenten con los datos pertinentes al momento de la importación.**

Así también, el referido Comité señala en su Comentario 4.1, que en la práctica comercial se celebran contratos que entre sus cláusulas prevén una de revisión de precios, lo que supone que éste se fija sólo provisionalmente, pues el precio definitivo por pagar por las mercancías está sujeto a factores establecidos en el propio contrato; situación ante la cual, en consideración de que la valoración en aduanas se basa, en la medida de lo posible, en el valor de transacción de las mercancías objeto de valoración⁶, por disposición del artículo 13° en comentario, se podrá disponer la demora de la determinación definitiva de dicho valor, en tanto éste supuesto constituiría otro caso de valor provisional.

En ese orden de ideas, tenemos que la declaración de una mercancía con tipo de valor provisional procede en los siguientes casos:

- El precio negociado por la mercancía no se ha determinado de manera definitiva, dependiendo de una situación futura, como son los casos de contratos sujetos a cláusulas de revisión de precios.
- Las adiciones al precio real pagado o por pagar, del numeral 1, literales a) i, c) y d) del artículo 18° del Reglamento Comunitario de la Decisión 571, no se conozcan al momento de la declaración.



Sin embargo cabe relevar, el que el importador opte por consignar un valor provisional por no conocer al momento de la importación el valor definitivo de la mercancía importada, no exime al declarante de la obligación de consignar en la casilla 7.9 del formato B de la DAM si su transacción comercial se encuentra o no sujeta al pago de manera directa o indirecta, previo o futuro, de cánones o derechos de licencia (regalías) como condición de la venta, y cuya declaración resulta exigible con independencia de si el valor declarado tenga naturaleza provisional o definitiva.

Debe tenerse en cuenta que la información que legalmente corresponde consignar en la casilla 7.9 del formato B de la DAM, es la relativa a si la venta de las mercancías se encuentra o no sujeta al pago de los conceptos antes mencionados, más no el importe que corresponde cancelar por los mismos; por lo que aún en el caso de no conocerse de manera cierta los montos que finalmente serán cancelados por los mismos, igualmente se tiene la obligación de declarar a la administración si la transacción se encuentra o se encontrará sujeta al pago de cánones o regalías como condición de la venta.

En consecuencia, si se determina que la información declarada por el importador⁷ en la casilla 7.9 del formato B no es correcta, puesto que no guarda conformidad con las

⁵ En el artículo 8° del Acuerdo de Valor OMC se precisan los conceptos que deben ser añadidos al precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas, con el fin de que pueda determinarse su valor en aduana.

⁶ Afirmación derivada de lo previsto en el numeral 1 de la Introducción General del Acuerdo de Valor OMC, donde se estipula lo siguiente:

"El 'valor de transacción', tal como se define en el artículo 1, es la primera base para la determinación del valor en aduana de conformidad con el presente Acuerdo.

Así como, de lo previsto en el numeral 1 del artículo 1° del mismo Acuerdo, en donde a la letra se señala:

"El valor en aduana de las mercancías importadas será el valor de transacción, es decir, el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías cuando éstas se venden para su exportación al país de importación, ajustado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 8 (...)."

⁷ Cabe relevar al respecto que, en el literal c), sección IV del citado Instructivo, se prescribe que el formato B constituye la declaración del valor en aduana, en donde se declararan los elementos y circunstancias relativas a la transacción comercial de las mercancías, a fin que se determine el valor en aduana de las mismas y que **ésta declaración debe ser formulada por el importador, quien asume la responsabilidad ante SUNAT por los datos que consignen;**

condiciones de la transacción por las que se adquirió la mercancía, dicho operador de comercio exterior habrá incurrido objetivamente en la infracción prevista en el numeral 1, inciso c) del artículo 192° de la LGA, en tanto habría omitido declarar o declarado con error las condiciones de la transacción de la mercancía destinada aduaneramente.

A tenor de lo expuesto, tenemos que en el supuesto en los casos en los que se declare en uno o todos los ítems del formato B (casilla 5.6), que el tipo de valor de las mercancías es provisional, y que conociéndose de la existencia de regalías relativas a las mercancías que el importador esté obligado a pagar, directa o indirectamente como condición de venta, se consigne en la casilla 7.9 del aludido formato que su transacción no se encuentra sujeta a ese pago, se colige que objetivamente se verifican los tres presupuestos por los que se tipifica la infracción prevista en el numeral 1, inciso c), del artículo 192° de la LGA; en consecuencia, el dueño, consignatario o consignante, responsable de lo declarado en el formato B, al formular declaración incorrecta de las condiciones de la transacción de las mercancías, se encontrará incurso en la mencionada infracción.

IV. CONCLUSIÓN:

De acuerdo a lo señalado en el presente informe, podemos concluir lo siguiente:

El dueño, consignatario o consignante, que responda negativamente a la interrogante de la casilla 7.9 del formato B de la DAM, a pesar de que las condiciones de venta de las mercancías declaradas incluyan el pago de cánones o regalías, se encontrará sujeto a la infracción tipificada en el numeral 1, inciso c), del artículo 192° de la LGA, aún cuando en la casilla 5.6 del mismo formato haya declarado que la mercancía tiene tipo de valor provisional, como consecuencia de estar sujeta al pago de cánones o licencias (regalías) relativas a las mercancías que el importador esté obligado a pagar, directa o indirectamente como condición de venta, se encontrará incurso en la infracción prevista en el numeral 1, inciso c), artículo 192° de la LGA.

Callao, 13 NOV. 2014



NORA SONIA CARRERA TORRIANI
Gerente Jurídico Aduanero
INTENDENCIA NACIONAL JURÍDICA

SCT/FNM/naao

disposición que encuentra sustento en los artículos 141° y 142° de la LGA⁷, toda vez que, como se ha mencionado en párrafos precedentes, la valoración en aduana se basa en la medida de lo posible en el valor de transacción de las mercancías objeto de valoración, el mismo que debe ser proporcionado por el importador, a cargo de quien estaría en principio la determinación de la obligación tributaria, en su calidad de contribuyente; encontrándose para tal efecto, en la obligación de proporcionar los datos y circunstancias relativas a la transacción comercial de las mercancías.

MEMORÁNDUM N° 259-2014-SUNAT/5D1000

A : **JOSÉ ENRIQUE MOLFINO RAMOS**
Jefe (e) de la Oficina Procesal Legal de la IA Marítima.

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

ASUNTO : Configuración de infracción prevista en la LGA.

REFERENCIA: Solicitud Electrónica SIGED N° 00124-2014-SUNAT/3D2120

FECHA : Callao, **13 NOV. 2014**

Me dirijo a usted en atención al documento de la referencia, mediante el cual formula consulta vinculada a la configuración de la infracción prevista en el numeral 1, inciso c), artículo 192° de la Ley General de Aduanas, referida al supuesto de hecho que sanciona con multa a los dueños, consignatarios o consignantes, cuando formulen declaración incorrecta o proporcionen información incompleta de las mercancías, respecto a condiciones de la transacción.

Sobre el particular se adjunta al presente el Informe N° **114**-2014-SUNAT/5D1000, emitido por esta Gerencia, en el que se sustenta nuestra opinión para su consideración y los fines que estime conveniente.

Atentamente,



NORA SONIA CABRERA TORRIANI
Gerente Jurídico Aduanero
INTENDENCIA NACIONAL JURÍDICA