

I. MATERIA:

Extinción de deuda tributaria aduanera por remate de la mercancía.

II. BASE LEGAL:

- Decreto Legislativo N° 1053, Ley General de Aduanas y sus modificatorias; en adelante LGA.
- Decreto Supremo N° 133-2013-EF que aprueba el Texto Único Ordenado del Código Tributario y sus modificatorias, en adelante Código Tributario.
- Decreto Supremo N° 010-2009-EF, que aprueba el Reglamento de la Ley General de Aduanas y sus modificatorias; en adelante RLGA.
- Decreto Supremo N° 176-2013-EF, que aprueba el Texto Único de Procedimientos administrativos de la SUNAT y sus modificatorias, en adelante TUPA de la SUNAT.
- Decreto Supremo N° 031-2009-EF que aprueba la Tabla de Infracciones y Sanciones y sus modificatorias, en adelante Tabla de sanciones.
- Resolución de Superintendencia Nacional Adjunta de Aduanas N.° 236-2008/SUNAT/A, que aprueba el Procedimiento General IFGRA-PG.03, Determinación y Control de la Deuda Tributaria Aduanera y Recargos (versión 2), recodificado con Resolución N° 171-2013-SUNAT/300000, en adelante Procedimiento INPCFA-PG.03.

III. ANÁLISIS:

¿EL REMATE DE UNA MERCANCÍA CUYA DESTINACIÓN AL RÉGIMEN DE IMPORTACIÓN PARA CONSUMO HA ORIGINADO UNA MULTA POR INCORRECTA DECLARACIÓN DEL VALOR PUEDE ORIGINAR LA EXTINCIÓN DE DICHA SANCIÓN?.

En principio debemos indicar que de conformidad con el artículo 148° de la LGA "La deuda tributaria aduanera está constituida por los derechos arancelarios y demás tributos y cuando corresponda, por las multas y los intereses", en ese sentido una multa para efectos de la legislación aduanera es un elemento de la deuda tributaria aduanera.

En cuanto al nacimiento de la obligación tributaria tenemos que, de conformidad con lo dispuesto en el inciso a) del artículo 140° de la LGA, en el caso del régimen de importación para el consumo, ésta nace en la fecha de numeración de la Declaración, precisándose en su artículo 154° que se extingue además de los supuestos señalados en el Código Tributario, por la destrucción, adjudicación, **remate**, entrega al sector competente, legajamiento de la declaración y en el caso de los regímenes de admisión temporal para reexportación en el mismo estado o para perfeccionamiento activo, con la reexportación o exportación de la mercancía sometida a esos regímenes.

Al respecto los supuestos reconocidos por el Código Tributario para la extinción de la obligación tributaria, se encuentran establecidos en su artículo 27° en la siguiente forma:

"Artículo 27°.- EXTINCIÓN DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

La obligación tributaria se extingue por los siguientes medios:

- 1) Pago.
- 2) Compensación.
- 3) Condonación.
- 4) Consolidación.
- 5) Resolución de la Administración Tributaria sobre deudas de cobranza dudosa o de recuperación onerosa.
- 6) Otros que se establezcan por leyes especiales. (...)"



A partir de la lectura de los artículos mencionados y teniendo en cuenta que la LGA no tiene una definición obligación tributaria aduanera, corresponde determinar lo siguiente:

- 1° Si las causales de extinción de la obligación tributaria aduanera previstas en el artículo 154° de la LGA, resultan aplicables a las multas que forman parte de la deuda tributaria aduanera.
- 2° En caso que los supuestos de extinción del artículo 154° de la LGA resulten aplicables a las multas ¿procede que el remate de la mercancía sea una causal de extinción para la multa originada por la incorrecta valoración de dicho bien?

En atención a lo expuesto, corresponde absolver las siguientes preguntas:

1. **¿Las causales de extinción de la obligación tributaria aduanera, son aplicables a todas las componentes de la deuda tributaria aduanera, incluidas las multas?**

Respecto a este aspecto de la consulta, debemos señalar que la LGA no tiene una definición de obligación tributaria aduanera, por lo que de conformidad con su Disposición Complementaria Final Segunda, corresponde aplicar supletoriamente el Código Tributario, el cual en su artículo 1° define la obligación tributaria como el *"vínculo entre el acreedor y el deudor tributario, establecido por Ley que tiene por objeto el cumplimiento de la prestación tributaria, siendo exigible coactivamente"* (Énfasis añadido).

La definición antes mencionada, es general y abarca a todos los supuestos en los que surja la obligación del cumplimiento de una prestación tributaria entre el deudor tributario y su acreedor, en este caso la SUNAT. Al respecto, según Geraldo Ataliba dicha prestación no es otra que *"el comportamiento consistente en llevar dinero a los cofres públicos. Este dinero recibe vulgarmente la denominación de tributo. Jurídicamente, sin embargo, tributo es la obligación de llevar dinero y no el dinero en sí mismo"*¹.

Por su parte, la LGA no define de manera expresa el concepto de deuda aduanera, limitándose a listar sus componentes; sin embargo, la Decisión N° 778 de la Comunidad Andina (incorporada en nuestro ordenamiento jurídico nacional²) la define en su artículo 3° como *"El monto total de los tributos aduaneros y demás gravámenes exigidos, incluidos los importes de las multas y recargos, así como los intereses moratorios y compensatorios, aplicables a una determinada mercancía, con arreglo a las disposiciones contenidas en esta Decisión y las señaladas en la legislación nacional de cada País Miembro"*.

En ese sentido podemos señalar que la deuda tributaria aduanera es aquella cantidad de dinero que adeuda el sujeto pasivo al acreedor tributario, y como señalan Ruiz de Castilla y Robles Moreno, *"establece en forma explícita los conceptos exigibles a los sujetos pasivos (tributos, intereses y multas) los cuales deberán ser cancelados mediante alguno de los medios de extinción de las obligaciones tributarias establecidas en el Código Tributario"*³.

En consecuencia, los medios de extinción de la obligación tributaria reconocidos legalmente por el artículo 27° del Código Tributario y adicionalmente por el artículo 154° de la LGA, extinguen también a la deuda tributaria aduanera y con ella a todos los elementos que la conforman y que comprenden a los derechos arancelarios y demás tributos que correspondan y de ser el caso, a las multas e intereses⁴.

¹ ATALIBA. *op. cit.* p. 23.

² De conformidad con su Disposición Final Cuarta La presente Decisión entró en vigencia a partir de la fecha de su publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena la cual fue efectuada el 06.11.2012 siendo de obligatorio cumplimiento por los países miembros.

³ RUIZ DE CASTILLA, Francisco y ROBLES MORENO Carmen. Medios de extinción de la obligación tributaria distintos al pago. En: Revista Actualidad Empresarial N° 202. Primera Quincena-Marzo 2010 I-1

⁴ En concordancia con lo dispuesto en el artículo 169° del Código Tributario según el cual las sanciones por infracciones tributarias (es decir, las multas) se extinguen por las mismas causales establecidas para la obligación tributaria en el artículo 27°.



2. Procede extinguir una multa por el remate de la mercancía que le dio origen.

Al respecto debe tenerse en cuenta que conforme a lo señalado en el numeral precedente, los medios de extinción de la obligación tributaria reconocidos legalmente por el artículo 27° del Código Tributario y adicionalmente por el artículo 154° de la LGA, extinguen también a la deuda tributaria aduanera y con ella a todos los elementos que la conforman, lo que incluye a las multas.

En tal sentido, siendo que el remate de las mercancías constituye uno de los medios reconocidos de manera especial por el 154° de la LGA para la extinción de la obligación tributaria aduanera, podemos concluir que el referido remate extinguirá también el pago de las multas que se hayan generado en relación a la obligación tributaria que se extingue.

En este orden de ideas, en respuesta a la consulta formulada podemos concluir, que el remate de una mercancía cuya destinación al régimen de importación para consumo dio origen a la aplicación de una multa por incorrecta declaración del valor, esa acción de remate extinguirá todos los componentes de la deuda aduanera determinada con ocasión de la numeración de esa declaración aduanera, incluyendo la mencionada sanción de multa.

Sin perjuicio de lo antes mencionado, cabe relevar que conforme a lo señalado en el Informe N° 156-2012-SUNAT-4B4000⁵, si bien, en aplicación de lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 154° de la LGA⁶ las sanciones de naturaleza administrativa también se extinguen por las modalidades de extinción previstas en ese artículo, debe tenerse en cuenta que ese artículo se refiere a las formas de extinción que podrían resultarles aplicables de acuerdo al tipo de sanción administrativa que se trate, no pudiendo resultarles aplicables aquellas vinculadas a las formas de disposición de mercancía, en razón a que esas formas de extinción son de naturaleza estrictamente tributaria y las infracciones administrativas tienen su origen en hechos propios del operador, que es un tercero ajeno a la obligación tributaria que surgió de la mercancía respecto de la que la administración ha rematado, adjudicado o entregado al sector competente.

IV. CONCLUSIÓN:

Por lo expuesto, la sanción de multa por incorrecta declaración del valor de la mercancía, conducta actualmente tipificada como infracción en el artículo 192° inciso c) numeral 1 de la LGA, puede extinguirse por el remate de la mercancía que originó dicha deuda.

Callao, 29 DIC. 2014

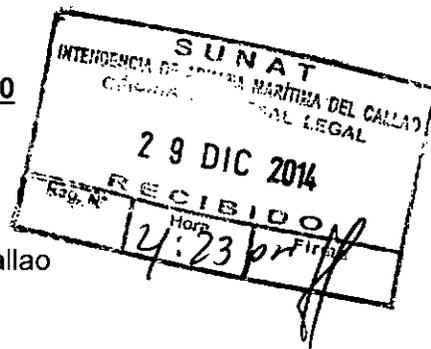


NORA SONIA CABRERA TORRIANI
Gerente Jurídico Aduanero
INTENDENCIA NACIONAL JURÍDICA

⁵ Publicado en el Portal de SUNAT.

⁶ Modificado con Decreto Legislativo N° 1109.

MEMORÁNDUM N.º 324 -2014-SUNAT/5D1000



A : **JOSE ENRIQUE MOLFINO RAMOS**
Jefe de la Oficina Procesal Legal
Intendencia de Aduana Marítima del Callao

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

ASUNTO : Extinción de multa por remate de la mercancía

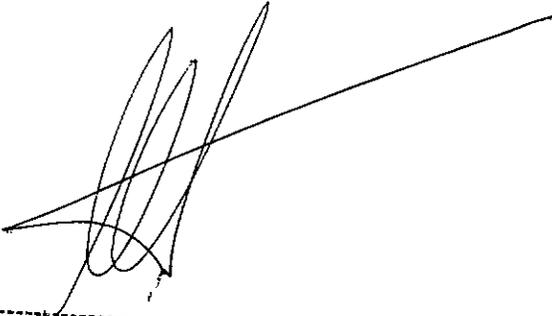
REFERENCIA: Informe Técnico Electrónico N° 67-2014-3D1100

FECHA : Callao, 29 DIC 2014

Me dirijo a usted en relación al documento de la referencia, mediante el cual se consulta si resulta procedente la extinción de una multa por incorrecta declaración de valor de una mercancía cuando esta última es rematada, de conformidad con el artículo 154° de la Ley General de Aduanas.

Al respecto, le remitimos el Informe N° 34-2014-SUNAT-5D1000 que absuelve las interrogantes planteadas, para las acciones y fines que estime convenientes.

Atentamente,



NORA SONIA CABRERA TORRIANI
Gerente Jurídico Aduanero
INTENDENCIA NACIONAL JURIDICA