

## INFORME N° 40-2015-SUNAT/5D1000

### I. MATERIA:

Consultas referidas a la aplicación de las sanciones previstas en los artículos 35° y 42° de la Ley de los Delitos Aduaneros, Ley N° 28008, por la comisión de la infracción administrativa vinculada a la receptación aduanera tipificada en los artículos 6° y 33° de la referida Ley, en los supuestos que el intervenido, poseedor de las mercancías incautadas, presente un comprobante de pago como acreditación de su adquisición respecto del cual la autoridad aduanera no pudo realizar su verificación.

### II. BASE LEGAL:

- Ley N° 28008, Ley de los Delitos Aduaneros, en adelante LDA.
- Decreto Legislativo N° 1053, Ley General de Aduanas, en adelante LGA.
- Ley N° 27444, que aprobó la Ley del Procedimiento Administrativo General, en adelante Ley N° 27444.
- Resolución de Intendencia Nacional N° 06 del 15.06.2001, que aprobó el Instructivo IPCF-IT.00.02.01 (v.1)<sup>1</sup> - Confirmación de Comprobantes de Pago, en adelante Instructivo IPCF-IT.00.02.01.
- Resolución de Superintendencia N° 007-99-SUNAT y modificatorias, que aprobó el Reglamento de Comprobantes de Pago, en adelante Reglamento de Comprobantes de Pago.

### III. ANÁLISIS:

1. **¿En caso el intervenido acredite la adquisición de la mercancía incautada mediante comprobantes de pago y éstos no puedan ser fiscalizados, la aplicación objetiva de la norma conllevaría tan sólo el comiso de la mercancía o también la sanción de multa prevista en el artículo 42° de la LDA?**

Al respecto debemos señalar en principio, que el artículo 6° de la LDA tipifica como delito de receptación aduanera las siguientes conductas:

*"El que **adquiere o recibe en donación, en prenda, almacena, oculta, vende o ayuda a comercializar** mercancías cuyo valor sea superior a cuatro unidades impositivas tributarias y que de acuerdo a las circunstancias tenía conocimiento o se comprueba que debía presumir que provenía de los delitos contemplados en esta Ley, será reprimido con pena privativa de libertad no menor de tres ni mayor de seis años y con ciento ochenta a trescientos sesenta y cinco días-multa", (énfasis añadido).*

Por su parte, el artículo 33<sup>o2</sup> de la LDA establece que constituyen infracción administrativa vinculada a un delito aduanero los casos comprendidos en los artículos 1°, 2°, 6° y 8° de esa Ley, cuando el valor de las mercancías no exceda de cuatro (04) Unidades Impositivas Tributarias (UIT).

En consecuencia, de conformidad con los artículos 6° y 33° de la LDA, se tipifica la infracción administrativa vinculada a la receptación aduanera, cuando se cumplan los siguientes supuestos que la configuran:

<sup>1</sup> Recodificado por la Resolución de Superintendencia Nacional Adjunta de Aduanas N° 267-2006-SUNAT/A.

<sup>2</sup> Modificado por el artículo 8° del Decreto Legislativo N° 1111.



- 1) Que el sujeto infractor haya adquirido, recibido en donación o prenda, o realizado almacenamiento, ocultamiento, venta o comercialización de las mercancías,
- 2) Que el valor de las mercancías sea menor o igual a 4 UIT y,
- 3) Que de acuerdo a las circunstancias, el autor tuviera conocimiento o se comprueba que debía presumir que las mercancías provenían de los delitos contemplados en la LDA.

De otro lado, debemos precisar que el artículo 35° de la citada Ley prescribe que dicha infracción administrativa será sancionada conjunta o alternativamente con:

- a) Comiso de las mercancías,
- b) Multa,
- c) Suspensión o cancelación definitiva de las licencias, concesiones o autorizaciones pertinentes,
- d) Cierre temporal o definitivo del establecimiento y
- e) Internamiento temporal del vehículo, con el que se cometió la infracción, según corresponda al tipo de conducta registrada.

De manera complementaria, el artículo 42° de la LDA, establece lo siguiente:

***“Artículo 42°.- Multa y cierre temporal***

***Quando se produzca el almacenamiento o comercialización de mercancías provenientes de la infracción tipificada en la presente Ley, se procederá a aplicar una multa equivalente a cinco veces los tributos dejados de pagar y el cierre temporal del establecimiento por un período de diez (10) días calendario. (...)***

(Énfasis añadido)

En tal sentido, en los casos que la Administración Aduanera verifique objetivamente el almacenamiento y comercialización de mercancías que provengan de la infracción administrativa vinculada a la receptación aduanera, tipificada en los artículos 6° y 33° de la LDA, se aplicará en forma conjunta o alternativa -según corresponda- la sanción de comiso y la sanción de multa prevista en el artículo 42° de dicha Ley<sup>3</sup>, en virtud de lo dispuesto en el artículo 35° del mismo texto legal.

Cabe relevar, que conforme a lo indicado en reiterada jurisprudencia del Tribunal Fiscal<sup>4</sup>, el artículo 189° de la LGA consagra el principio de determinación objetiva de las infracciones, lo cual supone que para la configuración de la infracción, se toman en cuenta solamente los hechos ocurridos, sin considerar el elemento intencional del sujeto infractor (dolo o culpa); es decir en aplicación de dicho principio, sólo bastaría que concurren todos los elementos que configuran una determinada infracción administrativa de la LDA, para determinar la aplicación de las sanciones previstas en el artículo 35° de la LDA.

Debe tenerse en cuenta adicionalmente, que el ingreso legal de las mercancías, no se acredita con la presentación de comprobantes de pago emitidos en el país, sino con la documentación aduanera que acredita que la mercancía se sometió a una destinación aduanera en virtud a la cual se encuentra habilitada a ser comercializada libremente en el país, criterio que también es plasmado en las RTFs N° 05336-A-2006 y 02782-A-2007.



<sup>3</sup> Debemos precisar que el mencionado artículo 42° de la LDA, también contempla la aplicación de la sanción de cierre temporal del establecimiento, la misma que tendrá que evaluarse teniendo en cuenta las circunstancias de cada caso en particular.

<sup>4</sup> Entre las que podemos citar las RTFs N° 04661-A-2006, 05336-A-2006 y 02782-A-2007.

En esa misma línea de pensamiento, la Gerencia Jurídico Aduanera, emitió el Informe N° 067-2007-SUNAT/2B4000 indicando que:

*"...aún en los casos en que los comprobantes de pago presentados como prueba por el presunto infractor para acreditar el ingreso legal de la mercancía no puedan ser verificados por la autoridad aduanera por renuencia del proveedor, o los casos en que la falsedad del documento que supuestamente acreditaba la posesión legal de la mercancía, no era apreciable a simple vista y tuvo que ser determinada en un procedimiento judicial, el Tribunal Fiscal<sup>5</sup> ha confirmado con base al principio de determinación objetiva de la infracción aduanera contemplado en el artículo 102° de la Ley General de Aduanas, la responsabilidad de quien almacenaba y/o comercializaba dicha mercancía".*

Por lo tanto, en el supuesto que las comprobaciones llevadas a cabo por la autoridad aduanera determinen que el intervenido solo ejercía el almacenamiento o comercialización de las mercancías extranjeras incautadas, respecto de las cuales presentó un comprobante de pago como acreditación de su adquisición y que dicho documento no pudo ser verificado y contrastado por la autoridad aduanera, con la presentación de la documentación de importación correspondiente, se configurará objetivamente la comisión de la infracción de receptación aduanera, tipificada en los artículos 6° y 33° de la LDA, correspondiendo aplicar la sanción de comiso y de multa prevista en el artículo 42° de la LDA<sup>6</sup>.

- 2. ¿En los casos que sí se cumplió con presentar los comprobantes de pago respectivos y éstos no pudieron ser verificados por renuencia del proveedor o su falsedad no era apreciable a simple vista, la determinación objetiva de la responsabilidad en las infracciones previstas en la LDA conlleva la inaplicabilidad total de los Principios de Presunción de Veracidad (artículo IV, inciso 1.7) y del Principio de Presunción de Licitud (artículo 230°, inciso 9) recogidos en la Ley N° 27444, pese a que los intervenidos (adquirentes) cumplieron con exigir la emisión del comprobante de pago respectivo?**

Sobre el particular debemos tener presente, que el ingreso legal de las mercancías al territorio peruano se da cuando las mercancías, medios de transporte y personas, ingresen por los lugares habilitados señalados en el artículo 100° de la LGA<sup>7</sup>, se transmita la información del manifiesto de carga y demás documentos<sup>8</sup> y finalmente se destine la mercancía a algún régimen aduanero mediante la declaración formulada en el documento aprobado por la Administración (artículos 130° y 134° de la LGA), cumpliendo con todas las formalidades y requisitos de acuerdo a la mercancía y al régimen aduanero solicitado.

En razón a ello, cuando se detecta mercancías extranjeras en zona secundaria y no se presenta la declaración aduanera que acredite su ingreso legal al país bajo un régimen aduanero autorizado, se produce la transgresión de las disposiciones legales establecidas en los artículos de la LGA mencionados en el párrafo precedente; por lo que en ejercicio de la potestad aduanera establecida en los artículos 164° y 165° de la LGA y en virtud a lo dispuesto en los artículos 188°, 189° y 190° del mismo texto

<sup>5</sup> RTF Nros 04661-A-2006, 05336-A-2006 y 02782-A-2007.

<sup>6</sup> Conforme a lo indicado anteriormente, precisamos que el artículo 42° de la LDA, prevé también la aplicación de la sanción de cierre temporal del establecimiento, cuya imposición debe ser materia de evaluación atendiendo a las propias circunstancias de cada caso en particular.

<sup>7</sup> El artículo 100° de la LGA establece que: "Son lugares habilitados para el ingreso y salida de mercancías, medios de transporte y personas, los espacios autorizados dentro del territorio aduanero para tal fin, tales como puertos, aeropuertos, vías y terminales terrestres y puestos de control fronterizo en los cuales la autoridad aduanera ejerce su potestad".

<sup>8</sup> El artículo 103° de la LGA prescribe: "El transportista o su representante en el país deben transmitir hasta antes de la llegada del medio de transporte, en medios electrónicos, la información del manifiesto de carga y demás documentos, en la forma y plazo establecidos en el Reglamento, salvo que la Administración Aduanera cuente con dicha información".



legal, que consagran respectivamente los principios de legalidad, determinación objetiva de la infracción y la aplicación de sanciones vigentes a la fecha de su comisión; en caso de infracción administrativa vinculada a los delitos aduaneros, se aplica la sanción que corresponda objetivamente conforme a lo señalado en la LDA, tal como se ha señalado en la respuesta brindada a la consulta anterior.

En consecuencia, la aplicación objetiva de la infracción se efectúa por mandato legal y no implica la transgresión de los principios de presunción de veracidad y de presunción de licitud consagrados en el inciso 1.7) del artículo IV, y en el inciso 9) del artículo 230° de la Ley N° 27444; por cuanto los referidos principios tratan de presunciones, referidos a la veracidad de la información contenida en los documentos y declaraciones presentados por el administrado y a la presunción que los administrados han actuado en cumplimiento de sus deberes; mientras que en el supuesto materia de consulta no se ha presentado una declaración aduanera que sustente el ingreso legal de las mercancías extranjeras al país, verificándose de manera objetiva el incumplimiento de las disposiciones contenidas en el articulado de la LGA citados en los párrafos precedentes.

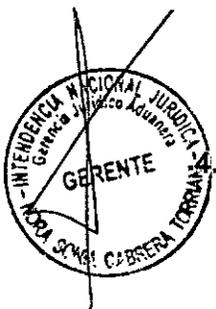
- 3. En los casos que sí se cumplió con presentar los comprobantes de pago respectivos y éstos no pudieron ser verificados por renuencia del proveedor o su falsedad no era apreciable a simple vista, ante la ausencia de otros medios probatorios distintos al comprobantes de pago ¿De qué forma la Administración podría verificar que los intervenidos (adquirentes) conocían o debieron presumir que las mercancías provenían de los delitos o infracciones tipificados en la LDA, según se exige en el artículo 6° de dicha ley?**

Al respecto, cabe indicar que la consulta implica, que la respuesta deba señalar la forma o metodología que la Administración Aduanera debe adoptar para llevar a cabo la diligencia de verificación del comprobante de pago presentado por el poseedor de las mercancías como acreditación de su adquisición, teniendo en además cuenta las circunstancias particulares que presente el caso en concreto; aspectos técnicos que son ajenos al sentido y alcance de una norma aduanera.

Sin embargo resulta pertinente mencionar, que el Informe N° 067-2007-SUNAT/2B4000, haciendo referencia a lo señalado por el Tribunal Fiscal de manera uniforme<sup>9</sup>, indicó que el criterio de dar por configurada la presunción de conocimiento de mercancía proveniente de la comisión de la infracción administrativa tipificada en los artículos 6° y 33° de la LDA, está confirmado por el hecho de no cumplir el infractor con presentar la documentación sustentatoria que acredite el ingreso legal a nuestro país de la mercancía de procedencia extranjera, es decir la Declaración Aduanera correspondiente.

**¿Qué debe entenderse por el término “fidedigno” en el marco de un procedimiento de Devolución de Mercancías Inmovilizadas o Incautadas por presunta comisión de las infracciones previstas en la LDA?. De manera subsidiaria, ¿podría considerarse como “fidedigno” aquel comprobante de pago que no pudo ser verificado por renuencia del proveedor pero que sí se encuentra conforme según la consulta realizada en la opción de “Consulta de Autorización de Comprobantes de Pago” en la Intranet / trabajo en línea / tributario?**

<sup>9</sup> RTF Nros 04661-A-2006, 05336-A-2006, 02406-A-2005 y 03518-A-2005, entre otras.



Sobre este tema, debemos indicar que el Reglamento de Comprobantes de Pago no contiene una definición propia del término "comprobante de pago fidedigno".

Sin embargo, en el inciso b), numeral 10) del Rubro IV del Instructivo IPCF-IT.00.02.01, encontramos una definición de "Comprobante de Pago No Fidedigno", entendiéndose como tal a aquel documento que contiene irregularidades formales en su emisión y/o registro.

Asimismo, dicha definición considera como "Comprobante de Pago No Fidedigno" a los comprobantes emitidos con enmendaduras, correcciones o interlineaciones; comprobantes de pago que no guardan relación con lo registrado en los asientos contables; comprobantes que contienen la información distinta entre el original como en las copias; y cuando el nombre o la razón social del comprador o usuario difiera del consignado en el comprobante de pago.

La condición de "Comprobante de Pago No Fidedigno", es uno de los resultados de la diligencia de la confirmación del comprobante, previsto en el numeral 10) del Rubro IV del Instructivo IPCF-IT.00.02.01, el mismo que debe tenerse en cuenta para su evaluación en los trámites de las solicitudes de devolución de mercancías incursas en algunos de los supuestos de infracción administrativa previstos en la LDA, conforme establece el Rubro I del referido Instructivo, en el que se indica que el objetivo es establecer la secuencia a seguir para confirmar la autenticidad de los comprobantes de pago y de otros documentos presentados ante la Administración Aduanera, como sustento de las solicitudes de devolución de mercancías, reclamos, pedidos de levantamiento de Inmovilización, y otros.

Es oportuno precisar que, la verificación realizada en la opción de "Consulta de Autorización de Comprobantes de Pago" en la Intranet / trabajo en línea / tributario del Portal de la SUNAT, consiste en el uso de una herramienta electrónica que en modo alguno permite verificar el contenido ni la autenticidad del comprobante de pago presentado por el poseedor de las mercancías.

Por otra parte, recomendamos que en el supuesto que el intervenido (poseedor de las mercancías) presente como sustento un comprobante de pago respecto de las mercancías que almacenaba o comercializaba; debe tenerse en cuenta, para la determinación de la comisión de la infracción prevista en los artículos 6° y 33° de la LDA y la aplicación de la sanción de multa prevista en el artículo 42° de dicha ley, el pronunciamiento contenido en el Informe N° 067-2007-SUNAT/2B4000 en el caso que no se llegue a verificarse la autenticidad del comprobante de pago y el criterio plasmado en el Informe N° 04-2010-SUNAT/2B4000<sup>10</sup> en el caso que se llegue a verificar el comprobante de pago y sea el proveedor que emitió dicho documento, quién no presenta la declaración que sustente el ingreso legal de las mercancías al país.

5. En aquellos casos de transferencias de propiedad no habituales por sujetos a los que hace alusión la parte in fine del numeral 1, artículo 6° del Reglamento de Comprobantes de Pago aprobado por Resolución de Superintendencia N° 007-99-SUNAT, ¿resulta factible que los intervenidos acrediten la adquisición legal de mercancías extranjeras en base a otros documentos como contratos de compra venta o declaraciones juradas emitidas por el vendedor?

<sup>10</sup> Los informes Nros. 067-2007-SUNAT/2B4000 y 04-2010-SUNAT/2B4000 se encuentran publicados en el Portal de la SUNAT y en el Intranet.



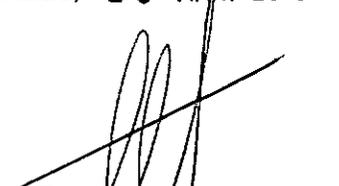
Sobre este punto consultado, resulta necesario precisar que para definir la situación jurídica de una mercancía, en los supuestos consultados, se requiere contar con la documentación que sirva de sustento del ingreso legal al país de las mercancías extranjeras; dado que los documentos utilizados para demostrar la transferencia interna de propiedad emitidos en el país, por sí solos no permiten determinar el ingreso legal de las mismas; quedando claramente establecido que para estos efectos, necesariamente debe contarse con la declaración aduanera de mercancías.

#### IV. CONCLUSIONES:

En mérito a las consideraciones expuestas en el rubro análisis del presente informe, podemos arribar a las siguientes conclusiones:

1. En el supuesto que se determine que el intervenido solo ejercía el almacenamiento o comercialización de las mercancías extranjeras incautadas, respecto de las cuales presentó un comprobante de pago como acreditación de su adquisición y dicho documento no pudo ser verificado por la autoridad aduanera, por no haberse presentado la declaración aduanera que acredite que la misma ingresó al país cumpliendo con los trámites de importación, corresponde aplicar de manera conjunta o alternativa la sanción de comiso y la sanción de multa prevista en el artículo 42° de la LDA, según corresponda teniendo en cuenta las circunstancias particulares de cada en concreto.
2. La aplicación objetiva de la infracción se efectúa por mandato legal y no implica la transgresión de los principios de presunción de veracidad y de presunción de licitud consagrados en el inciso 1.7) del artículo IV, y en el inciso 9) del artículo 230° de la Ley N° 27444.
3. Se tiene por configurada la presunción de conocimiento de mercancía proveniente de la comisión de infracción administrativa tipificada en los artículos 6° y 33° de la Ley N° 28008, por el hecho de no cumplir el infractor con presentar la documentación sustentatoria que acredite su ingreso legal al país.
4. La condición de "Comprobante de Pago No Fidedigno", es uno de los resultados de la diligencia de la confirmación del comprobante, previsto en el numeral 10) del Rubro IV del Instructivo IPCF-IT.00.02.01, el mismo que debe tenerse en cuenta para su evaluación en los trámites de las solicitudes de devolución de mercancías incursas en algunos de los supuestos de infracción administrativa previstos en la LDA.
5. Lo que define la situación jurídica de una mercancía, en los supuestos consultados, es la declaración aduanera que se presente como sustento del ingreso legal al país, por lo que cualquier otro documento de transferencia interna de propiedad emitido en el país, por sí solos no permiten demostrar tal condición.

Callao, **20 MAR. 2015**



NORA SOLEDAD CASPERRA TORRIANI  
Gerente Jurídico Aduanero  
INTENDENCIA NACIONAL JURÍDICA

SCT/JOC/sfg.

000531

MEMORÁNDUM N° ~~///~~ -2015-SUNAT/5D1000

A : **JAVIER ALONSO CABALLERO CABALLERO**  
Intendente de la Aduana de Salaverry (e)

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

ASUNTO : Consulta sobre sanciones en la Ley N° 28008

REFERENCIA : Solicitud Electrónica Siged N° 0001-2013-300020

FECHA : Callao, **20 MAR. 2015**

Me dirijo a usted en relación al documento de la referencia, mediante el cual se formulan consultas referidas a la aplicación de las sanciones previstas en los artículos 35° y 42° de la Ley de los Delitos Aduaneros, Ley N° 28008, por la comisión de la infracción administrativa vinculada a la receptación aduanera tipificada en los artículos 6° y 33° de la referida Ley, en los supuestos que el intervenido, poseedor de las mercancías incautadas, presente un comprobante de pago como acreditación de su adquisición respecto del cual la autoridad aduanera no pudo realizar su verificación.

Al respecto, esta Gerencia ha emitido el Informe N° **40** → 2015-SUNAT/5D1000, mediante el cual se absuelve la consulta planteada, el mismo que se adjunta para los fines correspondientes.

Atentamente,



NORA SONIA CABRERA TORRIANI  
Gerente Jurídico Aduanero  
INTENDENCIA NACIONAL JURÍDICA

SUNAT  
DIV. SERV. GEN.  
MENSAJERIA CHUCUITO  
2015 MAR 23 - 9:20