

I. MATERIA:

Se formula consulta respecto a qué sujeto se debe evaluar los requisitos y condiciones establecidos en el Decreto Legislativo N° 1257 para la extinción de las multas impuestas a los sujetos que transportan mercancías vinculadas a la infracción de contrabando tipificada en el artículo 39° de la Ley N° 28008, Ley de los Delitos Aduaneros.

II. BASE LEGAL:

- Ley N° 28008 que aprueba la Ley de los Delitos Aduaneros; en adelante LDA.
- Decreto Supremo N° 133-2013-EF que aprueba el Texto Único Ordenado del Código Tributario; en adelante Código Tributario.
- Decreto Legislativo N° 1257 que establece el fraccionamiento especial de deudas tributarias y otros ingresos administrados por la SUNAT; en adelante el Decreto Legislativo N° 1257.
- Decreto Supremo N° 049-2017-EF que aprueba el Reglamento del Decreto Legislativo N° 1257 que establece el fraccionamiento especial de deudas tributarias y otros ingresos administrados por la SUNAT; en adelante el Reglamento del Decreto Legislativo N° 1257.

III. ANÁLISIS:

¿ Sobre a qué sujeto se deben evaluar los requisitos y condiciones establecidos en el Decreto Legislativo N° 1257 para la extinción de las multas impuestas a los sujetos que transportan mercancías vinculadas a la infracción de contrabando tipificada en el artículo 39° de la Ley N° 28008, Ley de los Delitos Aduaneros?

Al respecto debemos señalar que de acuerdo con lo señalado en el artículo 1° del Decreto Legislativo N° 1257, su objeto es *"sincerar la deuda tributaria y otros ingresos administrados por la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT) que se encuentren en litigio en la vía administrativa, judicial o en cobranza coactiva.*

Así, el artículo 3° del mencionado Decreto Legislativo establece el FRAES¹, aplicable a *"los sujetos señalados en el artículo 5², con **deudas tributarias** por impuesto a la renta, impuesto*



¹ **Artículo 2. Definiciones**

2.1 Para efecto del presente decreto legislativo se entenderá por:

(...)

a. FRAES: al Fraccionamiento Especial de las deudas tributarias y otros ingresos administrados por la SUNAT.

(...)"

² **Artículo 5. Sujetos comprendidos**

5.1 Pueden acogerse al FRAES, los sujetos que tengan las deudas a que se refiere el artículo 3, siempre que:

a. Teniendo rentas que califiquen como de tercera categoría sus ingresos anuales no superen las dos mil trescientas (2 300) UIT, desde el periodo comprendido entre enero de 2012 al periodo agosto de 2016, aun cuando se trate de rentas exoneradas e inafectas.

(...)

b. Sean sujetos que en todos los periodos comprendidos entre enero de 2012 a agosto de 2016, a que se refiere el literal anterior, hubieran estado acogidos al Nuevo RUS o hubieran sido incluidos en él y sus ingresos anuales no superen el monto indicado en el literal anterior. En este caso, se debe considerar para efecto de la sumatoria el monto de los ingresos brutos mensuales declarados en dicho régimen siendo de aplicación lo dispuesto en el tercer párrafo del literal a. en lo que corresponda.

c. Sean sujetos que en algún o algunos de los periodos comprendidos entre enero de 2012 a agosto de 2016, a que se refiere el literal a., hubieran estado acogidos al Nuevo RUS o hubieran sido incluidos en él y sus ingresos anuales no

general a las ventas, impuesto selectivo al consumo, impuesto especial a la minería, arancel de aduanas, entre otros y por **otros ingresos administrados por la SUNAT**, tales como regalía minera, FONAVI por cuenta de terceros, gravamen especial a la minería, entre otros, **impugnadas y/o en cobranza coactiva al 30 de setiembre de 2016**" (Énfasis añadido).

Por su parte, el artículo 11° del Decreto Legislativo N° 1257, dispone la extinción de las siguientes deudas:

"Artículo 11. Extinción de deudas

11.1 Extinguense las **deudas tributarias** pendientes de pago a la fecha de vigencia del presente decreto legislativo, **inclusive las multas** y las deudas contenidas en liquidaciones de cobranza y liquidaciones referidas a las declaraciones aduaneras, por los tributos cuya administración tiene a su cargo la SUNAT, cualquiera fuera su estado, correspondiente a los deudores tributarios a que se refiere el artículo 5, siempre que, por cada tributo o multa, ambos por período, o liquidación de cobranza o liquidación referida a la declaración aduanera, la deuda tributaria actualizada al 30 de setiembre de 2016, fuera menor a S/ 3 950,00 (tres mil novecientos cincuenta y 00/100 soles)".

De las normas antes transcritas, tenemos que el FRAES resulta aplicable a los sujetos señalados en su artículo 5°, respecto de las deudas administradas por la SUNAT, sean estas o no de naturaleza tributaria y siempre que al 30.set.2016 se encuentren en condición de impugnadas y/o en cobranza coactiva.

No obstante, conforme con lo señalado en el artículo 11° del Decreto Legislativo N° 1257, lo relativo al beneficio de extinción resulta de aplicación sólo sobre aquellos adeudos cuyo valor actualizado al 30 de set.2016 sea menor a S/. 3,950 (tres mil novecientos cincuenta y 00/100 soles) y que correspondan a:

- **Deudas tributarias (inclusive las multas)**
- **Deudas contenidas en liquidaciones de cobranza y liquidaciones referidas a las declaraciones aduaneras, por los tributos** cuya administración tiene a su cargo la SUNAT.

En este orden de ideas, a diferencia del FRAES, el beneficio de extinción previsto por el Decreto Legislativo N° 1257 sólo resulta de aplicación sobre los adeudos de naturaleza tributaria que se encuentren dentro del límite máximo establecido en el artículo 11° de ese mismo cuerpo legal.

En ese sentido, a fin de de absolver la consulta planteada corresponde primero verificar la naturaleza de la sanción de multa prevista en el artículo 39° de la LDA, para en base a ello determinar si resulta susceptible de extinción al amparo de lo dispuesto el Decreto Legislativo N° 1257.

superen el monto indicado en el literal a. En este caso, se debe considerar para efecto de la sumatoria el monto de los ingresos brutos mensuales declarados en dicho régimen y la sumatoria a que se refiere el segundo párrafo del literal a. siendo de aplicación lo dispuesto en el tercer párrafo del literal a. en lo que corresponda.

d. Sean personas naturales que en los periodos comprendidos entre enero de 2012 y agosto de 2016, no hubieran tenido ingresos que califiquen como renta de tercera categoría ni hubieran sido sujetos del Nuevo RUS. Se incluyen en este literal a los deudores que al 30 de setiembre de 2016 no posean Registro Único de Contribuyentes y tengan deuda tributaria aduanera a dicha fecha.

(...)

5.5 También se consideran incluidos a los deudores que no hubieran declarado los ingresos anuales a que se refiere el presente artículo, siempre que conforme con lo dispuesto por este artículo, tengan ingresos no declarados que no superen las dos mil trescientas (2 300) UIT anuales ni una parte vinculada cuyos ingresos superen las dos mil trescientas (2 300) UIT, sin perjuicio de la facultad de fiscalización de la SUNAT".

“Artículo 39°.- Sanciones

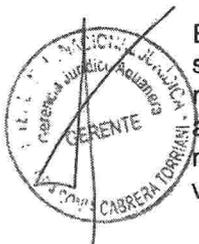
Las personas que transportan mercancías vinculadas a la infracción administrativa tipificada en la presente Ley, tendrán las siguientes sanciones:

- a. Si se trata de **persona natural** se le suspenderá la licencia de conducir por un año, registrándose la sanción como antecedente en el Registro de Conductores.
En caso de que dicha persona preste servicios, bajo cualquier forma o modalidad para una persona jurídica dedicada al transporte, se le suspenderá cinco (5) años la licencia de conducir.
Asimismo, en ambos casos, le corresponderá una **multa** por una suma equivalente a dos veces los tributos dejados de pagar.
- b. Si se trata de **persona jurídica**, le corresponderá una **multa** por una suma equivalente a dos veces los tributos dejados de pagar.

En caso de concurrencia de responsabilidades la obligación será solidaria.” (Énfasis añadido).

Como se observa, la mencionada sanción de multa es de aplicación a las personas que transportan mercancías vinculadas a la infracción administrativa prevista en la LDA, sea como persona natural (conductor de un vehículo particular o el chofer de una empresa de transporte de mercancías o pasajeros) o como persona jurídica, precisándose en su último párrafo que cuando exista concurrencia de responsabilidades, la obligación de pago será solidaria³.

En relación a su naturaleza, cabe indicar que conforme ha señalado esta Gerencia Jurídica Aduanera en reiterados pronunciamientos, entre los que podemos citar a los Informes N° 078-2005-SUNAT/2B4000⁴ y N° 186-2013-4B4000⁵, las sanciones de multa relacionadas con la comisión de la infracción administrativa impuestas al amparo de la LDA, tienen naturaleza tributaria, en razón al establecerse en los artículos 17° y 18° de la LDA un momento para la configuración del hecho imponible y para la aplicación de tributos⁶, se da inicio a una relación jurídica tributaria.



En consecuencia, teniendo en cuenta que la multa prevista en el artículo 39° de la LDA se relaciona precisamente con la comisión de infracción administrativa tipificada en ese mismo cuerpo legal, podemos concluir que su naturaleza es tributaria⁷ por lo que un adeudo por ese concepto es susceptible de acogerse al beneficio de extinción antes mencionado, a condición que se cumplan los requisitos establecidos por la normatividad vigente para ese fin.

³ Informe N° 140-2015-SUNAT/5D1000.

⁴ Cuya copia se adjunta

⁵ Publicado en el Porta Institucional

⁶ **Artículo 17°.- Configuración del hecho imponible**

El hecho imponible en los delitos o en la infracción administrativa, se configura en la fecha de comisión del delito o cuando se incurrió en la infracción, según corresponda. De no poder precisarse aquellas, en la fecha de su constatación. En el caso del delito de defraudación de rentas de aduanas, el hecho imponible se configura en la fecha de numeración de la declaración.

Artículo 18°.- Tributos y tipo de cambio aplicables

Los tributos y el tipo de cambio que corresponde aplicar son los vigentes en la fecha de realización del hecho imponible, y en caso de no poder ser precisado, en la fecha de su constatación.

Esta regla es igualmente aplicable para calcular el importe de la multa administrativa o de los derechos antidumping o compensatorios cuando corresponda.

Cuando la base imponible del impuesto deba determinarse en función a la fecha de embarque de la mercancía, se considera la fecha cuando se comete el delito o se incurre en la infracción administrativa, según corresponda. En caso de no poder precisarse ésta, en la fecha de su constatación”.

⁷ **Artículo 28°.- COMPONENTES DE LA DEUDA TRIBUTARIA**

La Administración Tributaria exigirá el pago de la deuda tributaria que está constituida por el tributo, las multas y los intereses.”

Ahora bien, en aquellos casos en los que conforme con lo señalado en el último párrafo del artículo 39° de la LDA, exista concurrencia de responsabilidades entre el transportista persona natural y persona jurídica, la obligación a su pago se convierte en solidaria, lo que motiva que se consulta bajo esa situación, sobre que sujeto corresponde evaluarse el cumplimiento de los requisitos y condiciones establecidos en el Decreto Legislativo N° 1257 para tener derecho al beneficio de extinción.

Sobre el particular, cabe relevar que la Gerencia Jurídica Aduanera señaló en Informe N° 85-2016-SUNAT/5D1000 que "(...) la figura de la solidaridad prevista en el referido artículo 39°, no implica la obligación de una doble sanción por los mismos hechos, sino que tratándose de sanciones independientes (una del chofer y otra para la empresa de transportes), la obligación en el pago de la multa impuesta a una de ellas, resulta también exigible a otra, siempre y cuando se determine la concurrencia de responsabilidades."

En ese sentido, resulta claro que no nos encontramos frente a 2 deudas tributarias distintas, sino a una sola deuda con 2 obligados al pago distintos, debiéndose definir sobre cuál de ellos debe verificarse el cumplimiento de los requisitos subjetivos establecidos en el artículo 11° del Decreto Legislativo N° 1257 para la extinción del adeudo.

Consultada sobre el particular, la Gerencia Jurídica Tributaria señaló en seguimiento al Memorándum Electrónico N° 00081-2017-5B0000 de fecha 30.may.2017, que

"(...)

1. *Conforme con lo dispuesto en el artículo 20°, el numeral 1 del artículo 20°-A y el artículo 28° del Código Tributario, las multas constituyen deuda tributaria que puede ser exigida no solo a los contribuyentes infractores sino también a sus responsables solidarios (...); siendo que el responsable que efectúe el pago de la deuda tributaria tiene derecho a exigir del respectivo contribuyente la devolución del monto pagado. Ello, teniendo en cuenta que la deuda tributaria es de cargo y obligación del contribuyente, aun cuando por previsión legal el fisco pueda exigir su pago al responsable solidario. En esa línea es que, según el numeral 2 del artículo 20°-A del Código Tributario, la extinción de la deuda tributaria del contribuyente libera a todos los responsables solidarios de la deuda a su cargo".*



Precisa a continuación la mencionada Gerencia, que:

*"(...) cuando el artículo 11° del Decreto Legislativo N.° 1257 regula la extinción de deuda tributaria, **debe entenderse que el cumplimiento de los requisitos y condiciones para tal efecto deben ser evaluados únicamente respecto del contribuyente que genera tal obligación**, y mas no respecto del o conjuntamente con el o los responsables solidarios a los que, conforme a la norma, puede exigirse el pago de la deuda tributaria. Lo anterior se sustenta, además, en el hecho que estamos frente a una sola deuda tributaria, aun cuando los obligados sean varios, debiendo tenerse en cuenta que **esa deuda tributaria es de cargo del contribuyente** aun cuando el fisco pueda exigirle su pago también al responsable solidario" (Énfasis añadido).*

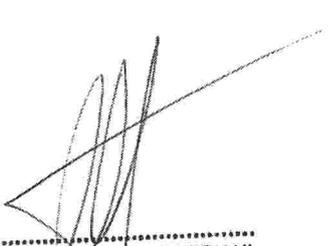
En consecuencia, en los casos en los que se configure responsabilidad solidaria para el pago de la sanción de multa prevista por el artículo 39° de la LDA, debemos entender que de acuerdo al principio de causalidad, es sobre quien tiene la condición de infractor (deudor principal) que recae la responsabilidad por la conducta omisiva o activa constitutiva de la infracción sancionable, y por ende solo es respecto de éste que se debe verificar el cumplimiento de los requisitos y condiciones previstos en el artículo 11° del Decreto Legislativo N° 1257 para la extinción de la deuda tributaria a su cargo en condición de obligado principal, más no sobre su responsable solidario.

Cabe señalar, que la figura jurídica de la solidaridad en la obligación en el pago de la multa impuesta al amparo del artículo 39° de la LDA, se encuentra condicionada a la verificación de la concurrencia de responsabilidades, dependiendo esto de las circunstancias de cada caso particular, correspondiendo a cada unidad orgánica interviniente la verificación de dichas circunstancias según cada caso concreto.

IV. CONCLUSIONES:

Por las consideraciones legales expuestas, podemos concluir que es sobre el infractor que recae la responsabilidad por la conducta omisiva o activa constitutiva de la infracción sancionable, y por ende es sólo respecto de éste que se debe verificar el cumplimiento de los requisitos y condiciones previstos en el artículo 11° del Decreto Legislativo N° 1257 para la extinción de la deuda tributaria generada por la sanción de multa prevista en el artículo 39° de la LDA.

Callao, **19 JUN. 2017**



.....
NORA SONIA CABRERA TORRIANI
GERENTE JURIDICO ADUANERO
INTENDENCIA NACIONAL JURIDICA

SCT/FNM/weua.
CA0238-2017

MEMORÁNDUM N° 199 -2017-SUNAT/5D1000

A : **WILFREDO BENITO ALBARRACIN MONTENEGRO**
Intendente Nacional de Desarrollo de Estrategias de
Servicios y Control del Cumplimiento

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

ASUNTO : Remisión de opinión legal en relación a qué sujeto se debe
evaluar los requisitos y condiciones establecidos en el
Decreto Legislativo N° 1257 para la extinción de las multas
tipificadas en el artículo 39° de la Ley N° 28008, Ley de los
Delitos Aduaneros

REFERENCIA : Memorándum Electrónico N° 00081-2017-5B0000

FECHA : Callao, 19 JUN. 2017

Me dirijo a usted en relación al documento de la referencia, mediante el cual formula consulta respecto a qué sujeto se debe evaluar los requisitos y condiciones establecidos en el Decreto Legislativo N° 1257 para la extinción de las multas impuestas a los sujetos que transportan mercancías vinculadas a la infracción de contrabando tipificada en el artículo 39° de la Ley N° 28008, Ley de los Delitos Aduaneros

Al respecto, esta Gerencia ha emitido el Informe N° 86 —2017-SUNAT/5D1000, mediante el cual se absuelven las consultas planteadas, el mismo que se adjunta para los fines correspondientes.

Atentamente,



.....
NORA SONIA CABRERA TORRIANI
GERENTE JURIDICO ADUANERO
INTENDENCIA NACIONAL JURIDICA

SCT/FNM/weua
CA0238-2017