

I. MATERIA:

Se consulta sobre cuál es la infracción y la sanción que corresponde aplicar en los casos que se detecte la salida de territorio nacional de una nave en la que se reembarcó combustible marino autorizado al amparo del Decreto Supremo N° 160-2001-EF y la Circular N° INTA-CR-063-2001, si esta se hubiera efectuado fuera del plazo establecido para dicho régimen; y, si los hechos antes descritos configuran el delito de defraudación de rentas de aduana, previsto en el literal e) del artículo 5 de la Ley de Delitos Aduaneros, al haberse permitido que un tercero disponga de las mercancías que no fueron reembarcadas dentro del plazo establecido.

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 Ley General de Aduanas y sus modificatorias; en adelante RLGA.
- Ley N° 28008, que aprueba la Ley de los Delitos Aduaneros; en adelante LDA.
- Decreto Supremo N° 160-2001-EF, que establece disposiciones sobre combustibles marinos destinados a terminales de almacenamiento o depósitos aduaneros autorizados; en adelante Decreto Supremo N° 160-2001-EF.
- Circular N° INTA-CR-063-2001, que establece el procedimiento de reembarque de combustible para suministro de naves de bandera extranjera; en adelante la Circular N° INTA-CR-063-2001.
- Resolución de Superintendencia Nacional Adjunta de Aduanas N° 140-2009-SUNAT/A, que aprueba el Procedimiento de Reembarque DESPA-PG.12; en adelante Procedimiento DESPA-PG.12.



III. ANÁLISIS:

1. **¿Cuál es la infracción y la sanción que corresponde aplicar en los casos que se detecte que la salida de territorio nacional de una nave en la que se reembarcó combustible marino autorizado al amparo del Decreto Supremo N° 160-2001-EF y la Circular N° INTA-CR-063-2001, se hubiera efectuado fuera del plazo establecido para dicho régimen?**

Sobre el particular, cabe mencionar que el artículo 2 de la LGA define la “destinación aduanera” como la manifestación de voluntad del declarante expresada mediante la declaración aduanera de mercancías, con la cual se indica el régimen aduanero al que debe ser sometida la mercancía; debiéndose precisar que de conformidad con lo dispuesto por el artículo 47 de la LGA, las mercancías que ingresan o salen del territorio aduanero deben ser sometidas a los regímenes señalados en dicha ley.

Con relación a la pregunta formulada, cabe indicar en principio que el artículo 96 de la LGA establece que el reembarque es el *régimen aduanero que permite que las mercancías que se encuentran en un punto de llegada en espera de la asignación de un régimen aduanero puedan ser reembarcadas desde el territorio aduanero con destino al exterior*; siendo que, de conformidad con lo previsto en el artículo 90 y en el último párrafo del 97 de la LGA

resulta procedente el reembarque de mercancías que se encuentren en un depósito aduanero.

Por su parte, el literal l) del artículo 60 del RLGA señala los documentos que se utilizan para el reembarque, a saber: la declaración aduanera de mercancías, los **documentos** de transporte de ingreso **y de salida**, la factura comercial o documento equivalente y la garantía, cuando corresponda. Asimismo, los artículos 132 y 134 del RLGA establecen que el reembarque debe ser solicitado por el despachador de aduana; debiendo producirse la **salida de la mercancía en el plazo de treinta días calendario siguientes a la fecha de numeración** de la declaración de reembarque, bajo apercibimiento de aplicarse una **multa y** de promoverse el inicio de la **acción penal que corresponda** en caso su **salida del país no se produzca dentro del plazo** autorizado para el régimen.

En concordancia con lo señalado, el artículo 137 de la LGA estipula que la declaración aceptada por la autoridad aduanera podrá ser dejada sin efecto, es decir, legajada, cuando no se hubiera embarcado¹ la mercancía. Por otro lado, el literal e) del artículo 201 del RLGA precisa que la Autoridad Aduanera, de oficio, puede dejar sin efecto las declaraciones numeradas, entre otros supuestos, cuando se trate de mercancías solicitadas al régimen de reembarque cuyo trámite de despacho no se haya culminado.

El literal b) del artículo 178 de la LGA establece que se produce el abandono legal de las mercancías que, habiendo sido oportunamente sometidas a una destinación aduanera, no culminan su trámite dentro del plazo de treinta días calendario contados a partir del día siguiente a la numeración de la declaración, situación bajo la cual de conformidad con lo señalado en el artículo 181 del mismo cuerpo legal, el dueño o consignatario sólo podrá recuperarlas, hasta antes que se efectivice su disposición, de acuerdo con lo establecido en el RLGA.

En adición a las causales de abandono antes referidas, cabe tener en cuenta que para el caso del régimen de reembarque, el último párrafo del numeral 6) de la sección VI (Disposiciones Generales) del Procedimiento DESPA-PG.12, establece de manera expresa que **el embarque de la mercancía debe realizarse dentro del plazo de treinta días calendario** contado a partir del día siguiente de la fecha de numeración de la declaración de reembarque, precisando en el numeral 7 de la misma sección, que vencido dicho plazo, la mercancía cae en abandono legal, sin perjuicio de la aplicación de la multa prevista en el numeral 4 inciso a) del artículo 192 de la LGA² y la ejecución de la garantía de corresponder.

En concordancia con lo anterior, el numeral 20) de la sección VII (Descripción) del citado Procedimiento señala que las mercancías se deberán embarcar / salir al exterior, dentro del plazo que se señala en el casillero 10 de la DUA, el mismo que no podrá exceder los treinta (30) días calendario, estipulándose en el numeral 36) de esa misma sección lo siguiente:

¹ De acuerdo con lo dispuesto por el artículo 110 de la LGA, toda mercancía que va a ser embarcada con destino al exterior debe ser puesta a disposición de la autoridad aduanera en los lugares que esta designe quedando sometida a su potestad, hasta que la autoridad respectiva autorice la salida del medio de transporte. En concordancia con esta disposición legal, el artículo 163 del RLGA estipula que se considera como fecha del término del embarque: a) En la vía terrestre, la fecha del control de salida del último bulto por parte de la autoridad aduanera; y, b) En las demás vías, la fecha en que se embarca el último bulto al medio de transporte.

² Infracción tipificada por no cumplir con los plazos establecidos por la autoridad aduanera para efectuar, entre otros supuestos, el reembarque de las mercancías.

"36. De verificarse que el embarque no se efectuó, es de aplicación lo señalado en el numeral 7 de la sección VI del presente procedimiento.

En el caso de verificarse que el **embarque se ejecutó fuera de plazo**, la autoridad aduanera **impone la sanción de multa prevista en el numeral 4 inciso a) del artículo 192° de la Ley General de Aduanas**.

En caso se detecte que el **embarque o salida del territorio aduanero de la mercancía retirada de zona primaria para su reembarque no se efectuó**, la autoridad aduanera sanciona con **comiso de la mercancía**, de acuerdo a lo previsto en el inciso f) del artículo 197° de la Ley General de Aduanas e inicia las acciones penales correspondientes". (Énfasis añadido).

Ahora, en lo que se refiere al régimen de reembarque de combustible marino destinado a abastecer a naves de bandera extranjera (bunkers), cabe señalar que el citado régimen se encuentra regulado de manera especial por los artículos 1 y 2 del Decreto Supremo N° 160-2001-EF, donde se establece lo siguiente:

*Artículo 1.- Los combustibles marinos (bunkers) destinados a terminales de almacenamiento o depósitos aduaneros autorizados pueden mantenerse indistintamente en cualquiera de los tanques que se encuentren en los recintos especiales autorizados por ADUANAS para tales efectos. Lo dispuesto en el presente artículo **se sujetará en lo que no se oponga**, a lo establecido en el Decreto Legislativo N° 809 y normas modificatorias - Ley General de Aduanas. (Énfasis añadido).*

*Artículo 2.- El reembarque de combustibles marinos (bunkers) almacenados en los depósitos aduaneros autorizados **destinados al abastecimiento de naves extranjeras** debe sustentarse con la documentación siguiente:*

1. Declaración Única de Aduanas
2. Factura comercial
3. **Recibo para bunkers**
(Énfasis añadido).

Artículo 3.- ADUANAS dictará las normas operativas para la mejor aplicación de lo dispuesto en el presente Decreto Supremo.

Así, en mérito a lo dispuesto en el artículo 3 del precitado decreto supremo, se dictó la Circular N° INTA-CR-063-2001, que estipula lo siguiente (Énfasis añadido):

- "1. Se podrá solicitar la **operación de reembarque de combustible para abastecimiento**, según lo establecido en los Art. 133 al Art. 136 del Reglamento de la Ley General de Aduanas aprobado por Decreto Supremo N° 121-96-EF y Procedimiento Operativo INTA-PG.12.
2. **El proceso del abastecimiento del combustible destinado para el uso de la nave de bandera extranjera** podrá efectuarse del depósito aduanero a la nave de destino o a través de otras embarcaciones (denominadas chatas, barcazas o cisternas)".

Asimismo, establecen los numerales 3 y 4 de la mencionada Circular, que "(...) el reembarque **será autorizado a la sola presentación de la Declaración Única de Aduanas - DUA** acompañada de la **Factura Comercial**, otorgándose al declarante **un plazo que no excederá los 30 días útiles**, conforme a lo establecido en el Procedimiento de Reembarque INTA-PG.12; debiendo el área responsable, derivar dichos documentos al **área de Oficiales de Aduana para que procedan a efectuar el respectivo control del reembarque**", y que concluida la operación, la empresa declarante-abastecedora debe emitir el "(...) **Recibo para Bunker que certifica la cantidad de combustible suministrado a la nave, (...) dejando constancia del combustible recibido (...)**", suscrito bajo responsabilidad por el capitán de la nave o representante de la agencia naviera, en el que se debe registrar:

- a) Nombre de la nave de Bandera extranjera.
- b) **Cantidad de combustible efectivamente suministrado.**
- c) **Fecha y hora de inicio y conclusión de la operación.**

Precisa el numeral 5 de la Circular N° INTA-CR-063-2001 que la regularización de la operación de reembarque de combustible se regulariza con "(...) *los actuados de la DUA debidamente diligenciada que remita el Oficial de Aduanas al Área encargada de la Operación, adjuntando los Recibos para Bunker*" (énfasis añadido)

Como se aprecia, en el caso del reembarque del combustible a naves extranjeras, la normatividad especial que regula la materia no hace alusión a efectos de la regularización del régimen, a la fecha de salida de la nave que recibió el combustible objeto de la operación de territorio nacional, sino más bien a la fecha en la que se efectúa el abastecimiento de dicho combustible a la nave de bandera extranjera, es decir la fecha en la que el mismo es embarcado a las mencionadas naves, razón por la cual sólo exige para efectos de su regularización la presentación de la DUA debidamente diligenciada por el Oficial de Aduanas a cargo del control del reembarque y los Recibos para Bunker³ que acreditan la fecha y hora del inicio y término de la operación de suministro del combustible y la cantidad abastecida.



Es más, los numerales 6 y 7 de la Circular antes comentada disponen que en caso existiera diferencia entre la cantidad de mercancía solicitada en la DUA-Reembarque y la efectivamente suministrada a la nave, **el Área encargada efectuará las rectificaciones necesarias tanto en la DUA-Reembarque como en la cuenta corriente de la DUA-Depósito precedente, efectuando en el último reembarque el control de la cuenta corriente de la DUA-Depósito precedente, con "(...) la Guía de Entrega de Bunker (documento emitido por el Depósito Aduanero) y los Recibos para Bunker (documento emitido por el declarante-abastecedor), a efecto que el declarante-abastecedor proceda en vías de regularización a nacionalizar las diferencias detectadas"**, tratamiento que difiere de lo señalado en el numeral 36) de la sección VII (Descripción) del Procedimiento Procedimiento DESPA-PG.12 para el caso del reembarque general de la LGA, que sanciona con comiso cualquier diferencia de mercancía que se detecte que no fue embarcada a pesar de haber sido retirada de la zona primaria.

En ese sentido, resulta claro que existe diferencia entre el tratamiento otorgado al reembarque general regulado por la LGA y el normado de manera especial para el caso del reembarque del combustible marino (BUNKER) mediante el Decreto Supremo N° 160-2001-EF y la Circular N° INTA-CR-063-2001; lo que se justifica debido a la especial naturaleza y a la forma de disposición de las mercancías cuyo ingreso y salida del país se regula.

Lo señalado se aprecia gráficamente en el siguiente cuadro:

³ Emitidos por la empresa declarante abastecedora y firmados por el capitán de la nave o el representante de la agencia naviera, luego de concluida la operación de abastecimiento.

RÉGIMEN GENERAL REEMBARQUE DE MERCANCÍAS	REEMBARQUE COMBUSTIBLES MARINOS PARA ABASTECIMIENTO NAVES EXTRANJERAS
Se rige por la LGA, el RLGA y el Procedimiento DESPA.PG.12	Se rige por el Decreto Supremo N° 160-2001-EF, la Circular N° INTA-CR-063-2001 y en lo que no se oponga a lo establecido en ellos, por la LGA, su RLGA y el Procedimiento DESPA-PG.12
Permite la salida del país de mercancías diversas.	Permite la salida del país de combustibles marinos (bunkers)
Exige el embarque / salida de la mercancía en el plazo de treinta días calendario siguientes a la fecha de numeración de la declaración de reembarque.	Exige que se produzca el abastecimiento de combustible en naves de bandera extranjera, en el plazo de treinta días útiles siguientes a la fecha de numeración de la declaración de reembarque.
<p>Sanciones aplicables:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Incumplimiento del embarque dentro del plazo: La mercancía cae en abandono legal y se aplica la sanción de multa del numeral 4 inciso a) del artículo 192° de la LGA. - Embarque ejecutado fuera de plazo: Se aplica la sanción de multa prevista en el numeral 4 inciso a) del artículo 192° de la LGA. - Embarque y/o salida de la mercancía de territorio nacional no efectuado a pesar de haberse retirado de zona primaria para ese fin: Sanción de comiso de la mercancía. 	<p>No se establecen sanciones especiales, por lo que aplicaría lo dispuesto en la LGA en la medida que no se oponga a lo señalado en el Decreto Supremo N° 160-2001-EF y la Circular N° INTA-CR-063-2001.</p> <p>No obstante se señala expresamente que procede la regularización vía nacionalización de la diferencia que se pudiera presentar entre la cantidad de combustible ingresado en el depósito aduanero (Guía de Entrega de Bunker) y el combustible recibido por la nave de bandera extranjera (Recibos para Bunker).</p>



Por lo expuesto precedentemente, resulta evidente que dentro del régimen de reembarque de combustibles marinos (bunkers) la regulación especial aplicable sólo alude a la acreditación de la fecha de abastecimiento del combustible a las naves de bandera extranjera para la regularización del régimen; ordenando incluso la nacionalización de las diferencias que pudieran detectarse en la cuenta corriente del régimen de depósito aduanero precedente (acreditada con la *Guía de Entrega de Bunker*) respecto de lo efectivamente embarcado (constatado con el *Recibo para Bunker*); por lo que la comisión de la infracción prevista en el numeral 4 inciso a) del artículo 192⁴ de la LGA bajo consulta, sólo se podría configurar en aquellos casos en los que se acredite que el embarque del combustible a la nave de bandera extranjera, no se haya efectuado dentro del plazo de los 30 días útiles.

Cabe recordar a tal efecto, que en virtud del principio de legalidad consagrado en el artículo 188° de la LGA, no procede aplicar sanciones por interpretación extensiva de la norma, por lo que los alcances de la citada infracción no podrían extenderse a supuestos en los que habiendo sido el combustible suministrado a las naves de bandera extranjera dentro del mencionado plazo, dichas naves hubieran salido de territorio nacional con posterioridad a los 30 días útiles de la numeración de la declaración de reembarque correspondiente, en razón a que dicha obligación no se encuentra establecida para

⁴ Artículo 192.- Infracciones sancionables con multa

Cometen infracciones sancionables con multa:

a) Los operadores del comercio exterior, según corresponda, cuando:

4.- No cumplan con los plazos establecidos por la autoridad aduanera para efectuar el reembarque (...) de las mercancías (...), a que se refiere el presente Decreto Legislativo;

efectos de la regularización del régimen en el marco de la normatividad especial que regula la materia.

En cuanto a la aplicación de la sanción de comiso prevista en el literal f) del artículo 197⁵ de la LGA que también se plantea en la consulta, cabe señalar que por las razones antes señaladas, ésta tampoco se configurará en los casos en los que el combustible marino hubiera sido efectivamente embarcado en naves de bandera extranjera dentro del plazo señalado en la Circular N° INTA-CR-063-2001, sin importar a tal efecto la fecha en la que la nave salga del territorio nacional, toda vez que la obligación de salida de la nave dentro del mencionado plazo no es exigida por el Decreto Supremo N° 160-2001-EF, ni por la Circular en mención; debiéndose relevar además, que conforme con lo dispuesto por el numeral 36 del Procedimiento DESPA-PG.12, dicha sanción aplica en aquellos casos en los que se verifique que habiéndose retirado mercancías de zona primaria para su reembarque con destino al exterior, esta no hubiera sido embarcada o no hubiera salido del país; situación que no se presenta en el caso de los Bunkers, los que, de conformidad con lo señalado en los numerales 6 y 7 de la referida Circular, deberían más bien ser nacionalizados, en caso se verifique que no fueron embarcados a pesar de haber sido retirados del depósito aduanero.

2. ¿Los hechos antes descritos configuran el delito de defraudación de rentas de aduana, previsto en el literal e) del artículo 5 de la Ley de Delitos Aduaneros, al haberse permitido que un tercero disponga de las mercancías que no fueron reembarcadas dentro del plazo establecido?

En principio, debemos tener en cuenta lo que dispone expresamente el literal e) del artículo 5 de la LDA (negritas agregadas):

“Artículo 5 Modalidades de Defraudación de Rentas de Aduana

Constituyen modalidades del delito de Defraudación de Rentas de Aduana y serán reprimidos con las penas señaladas en el artículo 4°, las acciones siguientes. (...)

- e. Consumir, almacenar, utilizar o disponer de las mercancías en tránsito o reembarque incumpliendo la normativa reguladora de estos regímenes aduaneros”.*

De acuerdo lo señalado al absolver la pregunta anterior, en el caso planteado se ha cumplido con las disposiciones que regulan el régimen especial de reembarque de combustibles marinos (bunkers), en la medida que se ha producido el oportuno abastecimiento de naves de bandera extranjera.

En ese sentido, no es jurídicamente posible subsumir los hechos antes descritos en el tipo penal establecido en el literal e) del artículo 5 de la LDA, habida cuenta que el régimen especial de reembarque de combustibles marinos está previsto para que el declarante abastecedor suministre combustible a terceros (específicamente naves de bandera extranjera) para su uso; por lo que no podría pretenderse sancionar penalmente una conducta propia del régimen aduanero bajo análisis.

Sin perjuicio de lo expuesto, cabe precisar que en caso se detecte el uso indebido de este régimen aduanero; valiéndose de alguna conducta fraudulenta, corresponderá aplicar las disposiciones de la LDA; utilizándose como medios de prueba todos aquellos

⁵ **Artículo 197 Sanción de comiso de las mercancías**

Se aplicará la sanción de comiso de las mercancías, cuando:

f) Se detecte su ingreso, traslado, permanencia o salida por lugares, ruta u hora no autorizados; o se encuentren en zona primaria y se desconoce al consignatario;

documentos que sirvan para acreditar los hechos que se pretende denunciar, de acuerdo con cada caso en concreto.

IV. CONCLUSIONES:

Por las consideraciones legales expuestas, podemos concluir:

1. En los casos en los que el embarque del combustible marino acogido al régimen de reembarque regulado por el Decreto Supremo N° 160-2001-EF y la Circular N° INTA-CR-063-2001 se efectúe dentro del plazo de 30 días contados a partir de la fecha de numeración de la declaración correspondiente, no se configurará la comisión de la infracción sancionada con multa prevista en el numeral 4 inciso a) del artículo 192 de la LGA, ni la de la sancionada con comiso por el inciso f) del artículo 197 del mismo cuerpo legal; sin importar para tal efecto si la nave en la que éste fue embarcado salió de territorio nacional vencido dicho plazo.
2. No resulta posible subsumir los hechos antes descritos en el tipo penal establecido en el literal e) del artículo 5 de la LDA.

Callao, 08 AGO, 2018



NORA SONIA CABRERA TORRIANI
INTENDENTE NACIONAL
Intendencia Nacional Jurídico Aduanera
SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE ADUANAS

SCT/FNM/jlvp
CA0210-2018
CA0213-2018

MEMORÁNDUM N° 298-2018-SUNAT/340000

A : **RAFAEL MALLEA VALDIVIA**
Intendente de Aduana Marítima del Callao

DE : **SONIA CABRERA TORRIANI**
Intendente Nacional Jurídico Aduanero

ASUNTO : Reembarque de combustible marino (bunker).

REF. : Informe Técnico Electrónico N° 0008-2018-3D5300

FECHA : Callao, **08 AGO. 2018**

Me dirijo a usted con relación al documento de la referencia, mediante el cual se consulta sobre cuál es la infracción y la sanción que corresponde aplicar en los casos que se detecte la salida de territorio nacional de una nave en la que se reembarcó combustible marino autorizado al amparo del Decreto Supremo N° 160-2001-EF y la Circular N° INTA-CR-063-2001, si esta se hubiera efectuado fuera del plazo establecido para dicho régimen; y, si los hechos antes descritos configuran el delito de defraudación de rentas de aduana, previsto en el literal e) del artículo 5 de la Ley de Delitos Aduaneros, al haberse permitido que un tercero disponga de las mercancías que no fueron reembarcadas dentro del plazo establecido.

Sobre el particular, esta Intendencia Nacional ha emitido el Informe N° 173-2018-SUNAT/340000, mediante el cual se absuelve lo solicitado, el que se le remite adjunto para su consideración y los fines que estime convenientes.

Atentamente,


NORA SONIA CABRERA TORRIANI
INTENDENTE NACIONAL
Intendencia Nacional Jurídico Aduanero
SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE ADUANAS



SCT/FNM/jlvp
CA0210-2018
CA0213-2018