

INFORME N° 87-2019-SUNAT/340000

I. MATERIA:

Se formulan consultas respecto a la aplicación de sanciones correspondientes a las infracciones tipificadas en el numeral 3 inciso b) del artículo 192° de la Ley General de Aduanas, bajo el supuesto de tratarse de multas que se encuentran garantizadas.

II. BASE LEGAL:

- Decreto Legislativo N° 1053 y normas modificatorias, Ley General de Aduanas, en adelante LGA.
- Decreto Supremo N° 010-2009-EF y normas modificatorias, Reglamento de la Ley General de Aduanas; en adelante RLGA.
- Decreto Supremo N° 031-2009-EF que aprueba la Tabla de Sanciones aplicable a las infracciones previstas en la Ley General de Aduanas y normas modificatorias; en adelante Tabla de Sanciones Aduaneras.
- Decreto Supremo N° 133-2013-EF que aprueba el Texto Único Ordenado del Código Tributario y normas modificatorias; en adelante, TUO del Código Tributario.

III. ANALISIS:

1. ¿Es aplicable la infracción contenida en el numeral 3, inciso b) del artículo 192° de la LGA cuando no se han dejado de pagar tributos ni recargos puesto que se encuentran garantizados?

A fin de atender la consulta planteada, debemos señalar que conforme al principio de legalidad consagrado en el artículo 188° de la LGA, "*Para que un 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*"¹; debiéndose tener en cuenta asimismo, que conforme a lo señalado en el artículo 189° de la LGA, la determinación de la infracción es objetiva², lo que supone que para la configuración de la infracción aduanera bastará con comprobar si el resultado de la conducta se encuentra inmerso dentro de la descripción típica de la infracción, de tal manera que de verificarse alguna conducta prevista como infracción en la norma, automáticamente le corresponderá la sanción prescrita, sin que medie alguna otra argumentación que no sea la constatación del supuesto de hecho.

Por consiguiente, se configurará infracción siempre que se verifique la existencia de una conducta u omisión prevista como tal en la ley, con independencia de cualquier otra circunstancia que no sea contemplada como excepción al momento de la transgresión del mandato legal.

¹ Principio que también es recogido en la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario, que prescribe que no procede, en vía de interpretación, establecerse sanciones, ni extenderse las disposiciones tributarias a supuestos distintos a los señalados en la ley.

² "**Artículo 189°.- Determinación de la infracción**

La infracción será determinada en forma objetiva y podrá ser sancionada administrativamente con multas, comiso de mercancías, suspensión, cancelación o inhabilitación para ejercer actividades.

La Administración Aduanera aplicará las sanciones por la comisión de infracciones, de acuerdo con las Tablas que se aprobarán por Decreto Supremo." (Énfasis añadido).

Así tenemos, que en el presente caso la infracción bajo consulta es la tipificada en el numeral 3, inciso b) del artículo 192° de la LGA, que transcribimos a continuación:

Artículo 192.- Infracciones sancionables con multa

Cometen infracciones sancionables con multa:

b) Los despachadores de aduana, cuando:

(...)

3.- *Formulen declaración incorrecta o proporcionen información incompleta de las mercancías, en los casos que no guarde conformidad con los documentos presentados para el despacho, respecto a:*

-Valor;

-Marca comercial;

-Modelo;

-Descripciones mínimas que establezca la Administración Aduanera o el sector competente;

-Estado;

-Cantidad comercial;

-Calidad;

-Origen;

-País de adquisición o de embarque; o

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

(...)”.

De la norma transcrita en el párrafo anterior, se observa que para que se configure la referida infracción, el tipo legal exige la concurrencia de los siguientes elementos:

- a) Que quien realice la conducta infractora sea un despachador de aduana,
- b) Que se formule una declaración incorrecta o proporcione información incompleta de las mercancías, respecto del valor, marca comercial, modelo, entre otros ítems, y
- c) Que dicha formulación no guarde conformidad con los documentos presentados para el despacho.

Analizando el primer elemento se tiene, que el sujeto que realiza la conducta infractora debe ser necesariamente un despachador de aduana, entendiéndose a éste, conforme a la definición contenida en el artículo 2° de la LGA, como aquella persona facultada para efectuar el despacho aduanero de las mercancías, y según el 17° del mismo texto legal, pueden ser los dueños, consignatarios o consignantes³, los despachadores oficiales⁴ y los agentes de aduana⁵.

En cuanto el segundo elemento, éste se configurará siempre que se haya declarado incorrectamente el valor, marca comercial, modelo, etc; o se haya proporcionado información incompleta de las mercancías, respecto a los ítems taxativamente previstos en el numeral 3, inciso b del artículo 192° de la LGA.

Por último, con respecto al tercero de los elementos mencionados, se observa que se presenta cuando el despachador de aduana, a pesar de contar con la documentación

³ El artículo 20° de la LGA, establece que los dueños, consignatarios o consignantes, autorizados para operar como despachadores de aduana de sus mercancías deben constituir previamente garantía a satisfacción de la SUNAT, en respaldo del cumplimiento de sus obligaciones aduaneras. de acuerdo a la modalidad establecida en el Reglamento.

⁴ Según el artículo 22° de la LGA, los despachadores oficiales son las personas que ejercen la representación legal, para efectuar el despacho de las mercancías consignadas o que consignen los organismos del sector público al que pertenecen.

⁵ El artículo 23° de la LGA define a los agentes de aduana, como las personas naturales o jurídicas autorizadas por la Administración Aduanera para prestar servicios a terceros, en toda clase de trámites aduaneros, en las condiciones y con los requisitos que establezcan este Decreto legislativo y su Reglamento.

sustentatoria que respalde la información correcta, consigna dicha información de forma incorrecta o incompleta en la declaración aduanera de mercancías (DAM).

En consecuencia, siempre que se presenten supuestos de mala declaración de mercancías y se cumplan con las tres condiciones antes analizadas, se configurará objetivamente la comisión de la infracción prevista en el numeral 3 inciso b) del artículo 192 de la LGA, resultando por tanto aplicables las sanciones que para tal fin establece la Tabla de Sanciones, la misma que actualmente señala lo siguiente:

B) Aplicables a los despachadores de aduana, cuando:

Infracción	Referencia	Sanción
<p>3.- Formulen declaración incorrecta o proporcionen información incompleta de las mercancías, en los casos que no guarde conformidad con los documentos presentados para el despacho, respecto a :</p> <ul style="list-style-type: none"> - Valor; - Marca comercial; - Modelo; - Descripciones mínimas que establezca la Administración Aduanera o el sector competente; - Estado; - Cantidad comercial; - Calidad; - Origen; - País de adquisición o de embarque; o - Condiciones de la transacción, excepto en el caso de INCOTERMS equivalentes; 	<p>Numeral 3</p> <p>Inciso b)</p> <p>Art. 192°</p>	<p>Equivalente al doble de los tributos y recargos dejados de pagar, cuando incida directamente en su determinación o guarden relación con la determinación de un mayor valor en aduana con un mínimo de 0.2 UIT por declaración.</p> <p>Cuando no existan tributos ni recargos dejados de pagar:</p> <ul style="list-style-type: none"> - 0.1 por cada declaración en los casos de origen, país de adquisición o de embarque o condiciones de la transacción. - 0.1 UIT por cada tipo de mercancía hasta un máximo de 1.5 UIT por declaración.

Como se observa, cuando la mencionada infracción incide o guarda relación con la determinación de los tributos o de un mayor valor en aduanas, la multa aplicable se cuantifica en función a los tributos dejados de pagar; en ese sentido, se nos consulta si en el caso de las DAMs numeradas al amparo de la garantía global o específica prevista en el artículo 160 de la LGA⁶ se configura la mencionada infracción, teniendo en cuenta que en esos supuestos la cancelación de la deuda tributaria aduanera y demás obligaciones de pago se encuentra garantizada.

⁶ **“Artículo 160°.- Garantía Global y Específica previa a la numeración de la declaración**

Los importadores y exportadores y beneficiarios de los regímenes podrán presentar, de acuerdo a lo que defina el Reglamento, previamente a la numeración de la declaración de mercancías, garantías globales o específicas, que garanticen el pago de la deuda tributaria aduanera, derechos antidumping y compensatorios provisionales o definitivos, percepciones y demás obligaciones de pago que fueran aplicables.

La garantía es global cuando asegura el cumplimiento de las obligaciones vinculadas a más de una declaración o solicitudes de régimen aduanero y es específica cuando asegura el cumplimiento de obligaciones derivadas de una declaración o solicitud de régimen aduanero. El plazo de estas garantías no será mayor a un (1) año y a tres (3) meses, respectivamente, pudiendo ser renovadas de acuerdo a lo que se establezca en el Reglamento. En caso no se cumpla con la renovación de la garantía, la Administración Aduanera procederá a requerirla.

De ser necesaria la ejecución de esta garantía en el caso de deudas declaradas y otras que se generan producto de su declaración tales como antidumping, percepciones, entre otras, se procederá a hacerlo de manera inmediata una vez que sean exigibles, no siendo necesaria la emisión ni notificación de documento alguno.

En el Reglamento se establecerán las modalidades de garantías, los regímenes a los que serán aplicables, los requisitos y metodologías, así como otras disposiciones que resulten necesarias para la aplicación de lo dispuesto en el presente artículo.”

Al respecto debemos mencionar, que conforme se señaló en la primera parte de este informe, las infracciones tributario-aduaneras se configuran de manera objetiva, por lo que siempre que se incida en una conducta tipificada como tal por la normatividad vigente, el sujeto activo de dicha acción u omisión se encontrará incurso en infracción; en ese sentido, teniendo en cuenta que el tipo legal de la infracción prevista en el numeral 3, inciso b) del artículo 192 de la LGA no contempla ningún tipo de excepción en relación a la existencia de alguna garantía para su configuración, podemos señalar que se encontrará indefectiblemente incurso en la misma aquel despachador de aduana, que apartándose de la información que obra en la documentación que le fuera entregada para tramitar el despacho, formule una declaración incorrecta o incompleta de alguno de los ítems señalados en su tipo legal, sin importar para tal efecto que el pago de los tributos diferenciales originados por su incorrecta declaración, se encuentre o no garantizado al amparo de la garantía previa contemplada en el artículo 160 de la LGA.

2. ¿Cómo debemos entender la aplicación de dicha infracción en el caso de los despachos garantizados?

Al respecto debemos señalar, que de conformidad con lo establecido en reiterada jurisprudencia del Tribunal Fiscal, entre la que podemos citar la RTF 97-A-0972 y la RTF N° 0893-A-99, la infracción tipificada como incorrecta declaración del valor se comete desde el momento mismo de la numeración en la que se formula la declaración, en ese sentido, "(...) para la configuración de la infracción y para la determinación del monto a que asciende la multa, resulta irrelevante si los "tributos dejados de pagar" fueron potenciales o efectivos, o si fueron cancelados antes o después del levante" (Énfasis añadido).

En ese sentido, en concordancia con el criterio establecido por el Tribunal Fiscal, podemos señalar que la aplicación de la sanción debe calcularse en función al monto de los tributos que por efecto de la incorrecta o incompleta declaración consignada en la DAM por el despachador de aduana se hubieran podido generar, sea que éstos sean real o potencialmente dejados pagar, y con independencia de que el pago de los mismos pueda encontrarse o no garantizado, hecho que en consecuencia no cambia la cuantificación de la sanción aplicable.

Sin perjuicio de lo antes señalado, cabe mencionar adicionalmente que de conformidad con el artículo 160° de la LGA, concordante con el artículo 213° del RLGA⁷, la garantía

⁷ "Artículo 213.- Obligaciones cubiertas por las garantías

Las garantías presentadas previamente a la numeración de la declaración aduanera de mercancías, conforme a lo dispuesto en el artículo 160 de la Ley, aseguran todas las deudas tributaria aduaneras y/o recargos, incluyendo los derivados de cualquier régimen aduanero, solicitud de transferencia de mercancías importadas con exoneración o inafectación tributaria o solicitud de traslado de mercancías de zonas de tributación especial a zonas de tributación común.

Las garantías presentadas previamente a la numeración de la declaración aduanera de mercancías amparan las deudas tributarias aduaneras y/o recargos que:

- Se hayan determinado hasta tres (3) meses siguientes al otorgamiento del levante, en los casos previstos por la Administración Aduanera. Este plazo puede ser prorrogado cuando haya duda razonable respecto al valor en aduana, conforme a su normativa específica.
- Se hayan determinado en la fiscalización posterior al despacho aduanero siempre y cuando se haya requerido la renovación de la garantía hasta por un año, de acuerdo a lo establecido en el artículo 219.

Las deudas tributarias aduaneras y/o recargos comprendidos en el párrafo anterior se deben mantener garantizados aun si son materia de reclamo o apelación.

El inciso b) del segundo párrafo no es aplicable a las garantías presentadas por las empresas del servicio de entrega rápida cuando actúan como importadores.

No pueden ser garantizadas las deudas tributarias aduaneras y/o recargos correspondientes a las declaraciones aduaneras del régimen de importación para el consumo que sean realizadas por empresas que a la fecha no sean calificadas como importadores frecuentes, según lo establecido en el Decreto Supremo N° 193-2005-EF y disposiciones complementarias, o no sean certificadas como operador económico autorizado, según lo establecido en el Decreto Supremo N° 186-2012-EF y disposiciones complementarias; y que amparen mercancía cuya clasificación arancelaria corresponda a las subpartidas nacionales de la sección XI del Arancel de Aduanas y que sean sensibles al fraude, de acuerdo a lo dispuesto en la Ley N° 29173 y modificatorias, contenidas en el Decreto Supremo correspondiente."

previa a la numeración de la declaración de mercancías, es un mecanismo facilitador del comercio exterior que actúa en favor de los importadores, exportadores y beneficiarios de los regímenes aduaneros, y que garantiza el pago de la deuda tributaria aduanera, derechos antidumping, compensatorios percepciones y demás obligaciones que les fueren aplicables, por lo que las deudas cuyo pago cubren, son sólo las determinadas a su nombre, más no aquellas cuya responsabilidad de pago corra a cargo del despachador de aduana, como es el caso de la multa por la comisión de la infracción prevista en el numeral 3 inciso b) del artículo 192 de la LGA, que es objeto de consulta.

IV. CONCLUSIONES:

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

- a) La comisión de la infracción tipificada en el numeral 3, inciso b) del artículo 192° de la LGA, se configura independientemente de que los tributos y recargos dejados de pagar se encuentren garantizados con la garantía previa contemplada en el artículo 160° de la LGA.
- b) En el caso de los despachos garantizados de conformidad con el artículo 160° de la LGA, si el despachador de aduana cometiera la infracción prevista en el numeral 3, inciso b) del artículo 192° de la LGA, y la mala declaración incidiera directa o indirectamente en la determinación de los tributos aplicables, el monto de la multa correspondiente deberá calcularse en función los tributos diferenciales que se hubieran podido generar, sean éstos real o potencialmente dejados de pagar.

Callao, **31 MAYO 2019**



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

SCT/FNM/jgoc
CA0141-2018
CA0154-2018.

“Decenio de la Igualdad de Oportunidades para mujeres y hombres”
“Año de la Lucha contra la Corrupción y la Impunidad”

OFICIO N° 23-2019-SUNAT/340000

Callao, **31 MAYO 2019**

Señor

JAIME MIRÓ QUESADA PFLUCKER

Presidente

Asociación de Agentes de Aduana del Perú

Av. Coronel Bolognesi N° 484 – La Punta – Callao.

Presente

Referencia : Carta CAAAP N° 068-2019 de fecha 06.05.2019
Expediente N° 000-URD003-2019-281001-7

De mi consideración:

Es grato dirigirme a usted con relación al documento de la referencia, mediante el cual se formulan diversas consultas respecto a la aplicación de sanciones correspondientes a las infracciones tipificadas en el numeral 3 inciso b) del artículo 192° de la Ley General de Aduanas, bajo el supuesto de tratarse de multas que se encuentran garantizadas.

Al respecto, hago de su conocimiento nuestra posición sobre el tema en consulta, la misma que se encuentra recogida en el Informe N° 87-2019-SUNAT-340000, el cual remito a usted adjunto al presente para los fines pertinentes.

Hago propicia la oportunidad para expresarle los sentimientos de mi especial consideración.

Atentamente,



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



SCT/FNM/jgoc
CA0141-2018
CA0154-2018.