

I. MATERIA:

Se consulta sobre la aplicación de la sanción de multa en el procedimiento de confirmación de comprobantes de pago.

II. BASE LEGAL:

- Decreto Legislativo N° 1053, que aprueba la Ley General de Aduanas y sus modificatorias; 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.
- Decreto Supremo N° 133-2013-EF, que aprueba el Texto Único Ordenado del Código Tributario; en adelante Código Tributario.
- Resolución de Intendencia Nacional N° 49-2016/SUNAT/5F0000, que aprueba el Procedimiento Específico CONTROL-PE.00.01 "Inmovilización-Incautación y Determinación Legal de Mercancías" (versión 7); en adelante Procedimiento CONTROL-PE.00.01.
- Resolución de Intendencia Nacional N° 0006-2001, que aprueba el Instructivo CONTROL-IT.00.03 "Confirmación de Comprobantes de Pago" (versión 1); en adelante Instructivo CONTROL-IT.00.03.

III. ANÁLISIS:

1. **Para la aplicación de la sanción de multa por la comisión de la infracción prevista en el inciso l) del artículo 192 de la LGA, ¿se debe entender como operador de comercio exterior a aquella empresa que realizó alguna vez un trámite ante la autoridad aduanera (cualesquiera de los regímenes aduaneros normados por la LGA), siendo que dicha condición se mantiene en el tiempo en tanto continúe activa como empresa realizando actividades económicas en el país, pese que a la fecha de requerírsele la información para la confirmación de un comprobante de pago ya no realice trámites aduaneros?**

A fin de atender la presente interrogante, es preciso mencionar que al regular sobre la solicitudes de levantamiento de inmovilización y de devolución de mercancías incautadas, el numeral 13 del literal E) de la Sección VII del Procedimiento CONTROL-PE.00.01 establece que: "Los comprobantes de pago u otros documentos similares que sustenten las solicitudes deben ser verificados conforme al instructivo "Confirmación de Comprobantes de Pago", INPCFA-IT.00.03¹, previamente a emitir pronunciamiento."

Así, respecto a la confirmación de los comprobantes de pago y otros documentos que sustenten el ingreso legal de las mercancías, los numerales 1 y 2 de la Sección IV del Instructivo CONTROL-IT.00.03 señalan lo siguiente:

- "1. La confirmación de comprobantes de pago y de otros documentos es el proceso mediante el cual personal de Aduanas, **verifica la autenticidad de los documentos de compra, venta u otros, que acreditan la procedencia legal, destino del ingreso o salida legal de mercancías de origen extranjero.**

¹ Recodificado como CONTROL-IT.00.03.



2. Durante el proceso de confirmación, la **persona natural o jurídica fiscalizada, está obligada de proporcionar toda la información solicitada por ADUANAS** mediante el "Acta de Requerimiento" (Anexo 01). Entre los documentos solicitados tenemos:
- Comprobante de pago original, objeto de confirmación (emisor)
 - Comprobante de Pago, DUA o Declaración Simplificada que acredita la adquisición de los productos vendidos
 - Declaración de Pago del I.G.V – Renta del periodo correspondiente a la fecha de emisión del documento objeto de verificación.
 - Registro de Venta legalizado (folio que indique el comprobante de pago verificado)
 - Registro de Compra legalizado (folio que indique el comprobante de pago o DUA que sustenta la compra del artículo vendido)"
 - Otros documentos que permitan esclarecer las observaciones durante la etapa de verificación." (Énfasis añadido).

Como se observa, en los casos en los que se presenten comprobantes de pago como sustento de las solicitudes de devolución de mercancías incautadas, corresponderá a la administración aduanera verificar su autenticidad a fin de determinar si estos acreditan o no la procedencia, ingreso o salida legal de las mercancías del país, proceso de comprobación que se encuentra regulado por el Procedimiento CONTROL-IT.00.03 y que faculta a la Administración a requerir al emisor la exhibición de la documentación detallada en el numeral 2 antes transcrito, entre la que se encuentra el comprobante de pago original (emisor) presentado por el intervenido, para su evaluación conjunta con los demás documentos que sustenten el ingreso o salida legal de las mercancías.

En consideración del marco legal expuesto, se consulta si en los casos en los que el emisor del comprobante de pago que hace caso omiso al requerimiento formulado por la Administración, este puede ser considerado como un tercero vinculado a una operación de comercio exterior para efectos de la aplicación de la infracción tipificada en el literal I) del artículo 192 de la LGA², según la cual cometen infracción sancionable con multa:

- "I) Los terceros vinculados a una operación de comercio exterior, operación aduanera u otra operación relacionada a aquellas, **que no califiquen como operadores de comercio exterior**, cuando:

No proporcionen, exhiban o entreguen información o documentación requerida, dentro del plazo establecido legalmente u otorgado por la autoridad aduanera; o no comparezcan ante la autoridad aduanera cuando sean requeridos." (Énfasis añadido)

Al respecto se puede señalar, que si bien el mencionado literal no precisa de manera expresa a quienes puede considerarse como terceros vinculados a una operación de comercio exterior, operación aduanera u otra operación relacionada a estas, se puede observar que excluye de esa categoría a aquellos que califiquen como operadores de comercio exterior.

En dicho contexto, es preciso mencionar que de acuerdo a lo señalado en el artículo 15 de la LGA vigente a la fecha³, son operadores de comercio exterior los despachadores de aduana, transportistas o sus representantes, agentes de carga internacional, almacenes aduaneros, empresas del servicio postal, empresas de servicio de entrega rápida, almacenes libres (Duty Free), beneficiarios de material de uso aeronáutico, dueños, consignatarios y en general **cualquier persona natural o jurídica interviniente o beneficiaria, por sí o por otro, en los regímenes aduaneros** previstos en el presente Decreto Legislativo **sin excepción alguna**.

² Literal incorporado al artículo 192 de la LGA mediante la Ley N° 30730.

³ Artículo modificado por el Decreto Legislativo N° 1433, según el cual el artículo 15 de la LGA queda redactado como sigue: "Es operador de comercio exterior aquella persona natural o jurídica autorizada por la Administración Aduanera." Conforme a lo dispuesto en la Primera Disposición Complementaria Final del Decreto Legislativo N° 1433, la modificación al artículo 15 entrará en vigor a partir del 31 de diciembre de 2019.



En ese sentido, a partir de lo establecido en el artículo 15 de la LGA podemos colegir que todas las personas naturales o jurídicas que intervienen o se benefician directa o indirectamente en los regímenes aduaneros previstos en la LGA, califican **sin excepción** como operadores de comercio exterior, no exigiéndose para tal fin algún requisito o condición adicional en términos de habitualidad o número mínimo de operaciones en determinado lapso de tiempo.

Es así, que mediante el Informe N° 17-2012-SUNAT/4B4000 emitido en torno a la sanción aplicable a los proveedores que hacen caso omiso a los requerimientos formulados por la SUNAT para la presentación de la documentación y/o información necesaria para la verificación de la autenticidad de comprobantes de pago, la Gerencia Jurídico Aduanera⁴ señaló que si el proveedor a quien se está requiriendo dicha información y/o documentación, tiene la condición de importador o resulta ser beneficiario de algún régimen aduanero, tendrá la calificación de operador de comercio exterior y, en consecuencia, corresponderá aplicarle la sanción de multa establecida en el numeral 5 del literal a) del artículo 192 de la LGA, por no proporcionar, exhibir o entregar la información o documentación requerida dentro del plazo legalmente establecido o el otorgado por la autoridad aduanera para ese fin.

Lo opinado mediante el Informe N° 17-2012-SUNAT/4B4000 guarda correspondencia con lo señalado por el Tribunal Fiscal mediante la RTF N° 07008-A-2009, donde al evaluar un caso de confirmación de comprobante de pago se precisa lo siguiente:

“(…) atendiendo a que el módulo Consulta RUC de la página web de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria-SUNAT (<http://www.sunat.gob.pe/>), reporta respecto de la recurrente la actividad de comercio exterior: Importador, y que tramitó los despachos aduaneros de importación a que se refieren las Declaración únicas de Aduanas (...), la misma se encuentra comprendida dentro de los alcances de la definición de operador de comercio exterior, por tanto sujeto pasible de incurrir en infracción de acreditarse que incumplió con la obligación de proporcionar, exhibir o entregar información o documentación requerida, dentro de un plazo establecido legalmente un otorgado ante n requerimiento de la Administración, en ejercicio de su potestad aduanera;”



Por consiguiente, en la medida que el artículo 15 de la LGA no establece supuestos de pérdida de la calificación de operador de comercio exterior, ni condiciones para mantenerla, podemos colegir que basta con que la persona natural o jurídica haya intervenido o se hubiese visto beneficiada alguna vez por un régimen aduanero para que goce de esa calificación; quedando con ello excluida de la consideración de tercero vinculado a una operación aduanera de acuerdo a los términos en que se encuentra tipificada la infracción prevista en el inciso l) del artículo 192 antes mencionada, lo que resulta válido aun en los casos en los que a la fecha en que se le requiere la información para la verificación de un comprobante de pago al amparo del Instructivo CONTROL-IT.00.03, ya no efectúe trámites aduaneros.

2. ¿Correspondería aplicar las sanciones de multa por la comisión de la infracción prevista en el inciso l) del artículo 192 de la LGA durante la ejecución del procedimiento de confirmación de comprobantes de pago?

Al respecto, debemos señalar que de acuerdo con el 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”*; esta disposición debe ser concordada con la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario, donde se prescribe que no procede, en vía de interpretación, establecerse sanciones, ni extenderse las disposiciones tributarias a supuestos distintos a los señalados en la ley.

⁴ Actual Intendencia Nacional Jurídico Aduanera.

Es así que, al amparo del citado principio de legalidad, en materia sancionadora no puede atribuirse la comisión de una infracción y consecuente aplicación de una sanción, si es que éstas no han sido previamente determinadas en la ley; lo cual supone una doble garantía, la primera de orden material y la segunda de carácter formal, que a decir del Tribunal Constitucional Español en la Sentencia N° 61/1990⁵, reflejan la especial trascendencia del principio de seguridad jurídica, suponiendo la necesidad de predeterminación normativa de las conductas infractoras y de las sanciones pertinentes, así como la exigencia y existencia de una norma de rango adecuado, la misma que se ha identificado como ley o norma con rango de ley.⁶

En consecuencia, para definir la configuración de una infracción aduanera debe partirse de lo señalado por el tipo legal correspondiente, sin posibilidad de interpretaciones que pudieran implicar su aplicación extensiva a un supuesto distinto al definido por la Ley.

En ese orden de ideas, teniendo en cuenta que los sujetos activos sancionados por el tipo legal de la infracción objeto de la presente consulta, son *“Los terceros vinculados a una operación de comercio exterior, operación aduanera u otra operación relacionada a aquellas, que no califiquen como operadores de comercio exterior”*, podemos señalar que esta no se configurará sobre las personas naturales o jurídicas que en algún momento hayan intervenido o sido beneficiarios directos o indirectos de alguno de los regímenes aduaneros previstos en la LGA y que al calificar como operadores de comercio exterior por las razones sustentadas en el numeral 1) de este Informe, se encuentran excluidas de su ámbito de aplicación.

Por consiguiente, en supuestos como el que es materia de consulta, solo se configurará la infracción aduanera prevista en el inciso l) del artículo 192 de la LGA, si quien incumple el requerimiento de información formulado por la Autoridad Aduanera, no califica como operador de comercio exterior y se verifica que su acción u omisión se subsume en el supuesto de hecho tipificado como infracción, situación que debe ser evaluada en cada caso según las circunstancias particulares que se presenten.

3. Estando en control posterior, en ejecución del procedimiento de confirmación de comprobantes de pago, ¿es posible aplicar a los operadores de comercio exterior la sanción de multa por la comisión de la infracción prevista en el numeral 5, inciso a) del artículo 192 de la LGA?

Sobre el particular, debemos relevar que de acuerdo con el numeral 5 del inciso a) del artículo 192 de la LGA, son sancionables con multa los operadores de comercio exterior cuando: *“No proporcionen, exhiban o entreguen información o documentación requerida, dentro del plazo establecido legalmente u otorgado por la autoridad aduanera;”*

En ese sentido, considerando que la menciona infracción no restringe su aplicación a determinado tipo de control aduanero⁷, pudiendo por tanto ser aplicada como consecuencia de acciones adoptadas en control posterior, podemos concluir que se encontrarán incursos en la infracción establecida en el numeral 5, inciso a) del artículo 192 de la LGA, todas las personas naturales o jurídicas que califiquen como operadores de comercio exterior y que no cumplan con proporcionar, exhibir o entregar información o documentación requerida dentro

⁵ <http://hj.tribunalconstitucional.es/es/Resolucion/Show/1486>

⁶ En este sentido, en las sentencias recaídas en los Expediente N° 010-2002-AI/TC y N° 2192-2004-AA/TC, nuestro Tribunal Constitucional ha señalado que el principio de legalidad constituye una auténtica garantía constitucional de los derechos fundamentales de los ciudadanos y un criterio rector en el ejercicio del poder punitivo del Estado, que exige la existencia de una ley (lex scripta) que sea anterior al hecho sancionado (lex previa) y que describa un supuesto de hecho estrictamente determinado (lex certa).

⁷ El artículo 2 de la LGA define al control aduanero como:

“Conjunto de medidas adoptadas por la Administración Aduanera con el objeto de asegurar el cumplimiento de la legislación aduanera, o de cualesquiera otras disposiciones cuya aplicación o ejecución es de competencia o responsabilidad de ésta.”



del plazo legalmente otorgado, lo que incluye a los emisores de los comprobantes de pago a que se refiere el numeral 2 de la Sección IV del Instructivo CONTROL-IT.00.03, cuando estos hayan intervenido o se hayan beneficiado de regímenes aduaneros y por tanto tengan la calificación de operador de comercio exterior.

IV. CONCLUSIÓN:

Por las consideraciones expuestas, se concluye lo siguiente:

1. A efectos de la aplicación de la sanción de multa por la comisión de la infracción prevista en el inciso l) del artículo 192 de la LGA, deben considerarse excluidas todas aquellas personas naturales o jurídicas que califiquen como operadores de comercio exterior, incluidas las empresas que alguna vez intervinieron o se beneficiaron de un régimen aduanero previsto en la LGA, aun cuando a la fecha del incumplimiento de la atención de los requerimientos formulados para la confirmación de un comprobante de pago al amparo del Instructivo CONTROL-IT.00.03, ya no realicen trámites aduaneros.
2. Será posible aplicar la sanción de multa por la comisión de la infracción prevista en el inciso l) del artículo 192 de la LGA, durante la ejecución del procedimiento de confirmación de comprobantes de pago, siempre que se verifique que quien comete la conducta identificada como infracción no sea un operador de comercio exterior y que la conducta omisiva se subsuma en el supuesto de hecho tipificado como infracción, lo que debe ser evaluado en cada caso en particular.
3. Son pasibles de sanción de multa por la comisión de la infracción prevista en el numeral 5, inciso a) del artículo 192 de la LGA, los emisores de los comprobantes de pago a que se refiere el numeral 2 de la Sección IV del Instructivo CONTROL-IT.00.03, que califiquen como operadores de comercio exterior y no hubiesen cumplido con presentar dicho documento dentro del plazo otorgado por la administración aduanera dentro de un procedimiento de confirmación de comprobantes de pago.

Callao, 17 JUN. 2019



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

SCT/FNM/naao
CA153-2019
CA181-2019
CA189-2019

MEMORÁNDUM N° 164 -2019-SUNAT/340000

A : **CARLOS ALEMAN SARA VIA**
Gerente de Fiscalización y Recaudación Aduanera

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

ASUNTO : Aplicación de sanciones en procedimientos de confirmación de comprobantes de pago

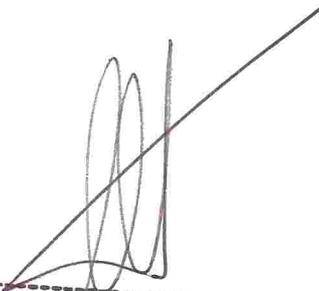
REFERENCIA : Memorándum N° 34-2019-SUNAT/323000

FECHA : Callao, 10 JUN. 2019

Me dirijo a usted con relación al documento de la referencia, mediante el cual consultan sobre la aplicación de sanciones en el procedimiento de confirmación de comprobantes de pago.

Al respecto, adjunto al presente se remite el Informe N° 97 -2019-SUNAT-340000 que absuelve las consultas formuladas, para las acciones y fines que estime convenientes.

Atentamente,



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



SCT/FNM/naao
CA153-2019
CA181-2019
CA189-2019