

## **INFORME N° 167-2020-SUNAT/340000**

### **I. MATERIA:**

Se consulta respecto a la rectificación de una declaración de importación para el consumo numerada bajo la modalidad de despacho anticipado, con canal de control verde, sin levante autorizado y pendiente de pago<sup>1</sup>, que ha sido objeto de una acción de control extraordinario.

### **II. BASE LEGAL:**

- Constitución Política del Perú de 1993; en adelante Constitución Política.
- 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; en adelante RLGA.
- Decreto Supremo N° 418-2019-EF, que aprueba la Tabla de Sanciones aplicables a las infracciones previstas en la Ley General de Aduanas; en adelante Tabla de Sanciones.
- Resolución de Superintendencia N° 00079-2020/SUNAT, que aprueba el Procedimiento específico “Solicitud de rectificación electrónica de declaración” DESPA-PE.00.11 (versión 3); en adelante Procedimiento DESPA-PE.00.11.

### **III. ANÁLISIS:**

- 1. En el supuesto de una declaración aduanera de mercancías (DAM) numerada bajo la modalidad de despacho anticipado, con canal de control verde, sin levante autorizado y pendiente de pago, que ha sido objeto de una acción de control extraordinario (ACE) en la cual se ha detectado mercancía no declarada que no cuenta con la documentación aduanera (factura) pertinente ¿Es posible atender, bajo la modalidad de evaluación previa, la rectificación electrónica enviada dentro del plazo de quince días calendario siguientes a la fecha del término de la descarga?**

En principio, el artículo 165 de la LGA señala que la Administración Aduanera, en ejercicio de la potestad aduanera, podrá disponer la ejecución de acciones de control, antes y durante el despacho de las mercancías, con posterioridad a su levante o antes de su salida del territorio aduanero, que puede incluir, entre otros, la adopción de medidas preventivas de inmovilización<sup>2</sup> e incautación de mercancías.

A la vez, el artículo 2 de la LGA define a las ACE como aquellas acciones “que la autoridad aduanera puede disponer de manera adicional a las ordinarias, para la verificación del cumplimiento de las obligaciones y la prevención de los delitos aduaneros o infracciones administrativas, que pueden ser los operativos especiales, las acciones de fiscalización, entre otros. La realización de estas acciones no opera de manera formal ante un trámite aduanero regular, pudiendo disponerse antes, durante o después del trámite de despacho, por las aduanas operativas o las intendencias facultadas para dicho fin”.

De otro lado, el artículo 135 de la LGA establece que la DAM<sup>3</sup> aceptada por la autoridad aduanera sirve de base para determinar la obligación tributaria aduanera, salvo las

<sup>1</sup> La deuda tributaria aduanera no se encuentra cancelada o garantizada.

<sup>2</sup> Definida en el artículo 2 de la LGA como la medida preventiva mediante la cual la Autoridad Aduanera dispone que las mercancías deban permanecer en un lugar determinado y bajo la responsabilidad de quien señale, a fin de someterlas a las acciones de control que estime necesarias.

El artículo 225 del RLGA establece que a fin de verificar el cumplimiento de las formalidades u obligaciones tributario-aduaneras, administrativas o la comisión de infracciones se pueden disponer las medidas preventivas de inmovilización o incautación de mercancías y/o medios de transporte.

<sup>3</sup> El artículo 2 de la LGA define a la DAM como el documento mediante el cual el declarante indica el régimen aduanero que deberá aplicarse a las mercancías, y suministra los detalles que la Administración Aduanera requiere para su aplicación.

enmiendas que puedan realizarse de constatar errores. Asimismo, el artículo 136 de la LGA regula su rectificación de la siguiente forma:

**“Artículo 136.- Rectificación**

Las declaraciones aduaneras pueden ser rectificadas antes de la selección del canal de control sin la aplicación de sanciones, siempre que no exista una medida preventiva y se cumplan con los requisitos establecidos por la Administración Aduanera.

En el despacho anticipado, las declaraciones pueden ser rectificadas dentro del plazo de quince (15) días calendario siguientes a la fecha del término de la descarga, sin la aplicación de sanción de multa, salvo los casos establecidos en el Reglamento”.

Por su parte, el artículo 195 del RLGA agrega que:

**“Artículo 195°.- Rectificación de la declaración**

La rectificación de la declaración se realiza a pedido de parte o de oficio, en las condiciones que disponga la Administración Aduanera, determinándose la correspondiente deuda tributaria aduanera y los recargos que correspondan.

La solicitud de rectificación se trasmite por medios electrónicos y es aprobada automáticamente, salvo los casos establecidos por la Administración Aduanera.

También se considera rectificación, la anulación o apertura de series para mercancías amparadas en una declaración.

No se exime de la aplicación de la sanción de multa a que se refiere el segundo párrafo del artículo 136 de la Ley, cuando exista una medida preventiva dispuesta sobre las mercancías por la autoridad aduanera”.

Es así que las normas antes glosadas precisan los supuestos en los cuales la rectificación de la DAM puede efectuarse sin la aplicación de sanción, como ocurre cuando la rectificación se realiza antes de la selección del canal de control, o en el despacho anticipado, dentro de los quince días calendario siguientes a la fecha del término de la descarga, siempre que no exista una medida preventiva y se cumplan los requisitos establecidos por la Administración Aduanera.

En complemento a lo anterior, los numerales 2 y 3 del literal A de la Sección VII del Procedimiento DESPA-PE.00.11 califican las solicitudes de rectificación transmitidas por medios electrónicos como:

- a) De aprobación automática: la solicitud está vinculada a una DAM que no tenga una medida preventiva pendiente dispuesta sobre las mercancías por la autoridad aduanera y que adicionalmente cumpla con las condiciones que se detallan en el Procedimiento DESPA-PE.00.11<sup>4</sup>.
- b) De evaluación previa: la solicitud de rectificación no considerada como de aprobación automática.

En este contexto normativo, cuando exista una ACE en la que se dicta una medida preventiva sobre las mercancías, la solicitud de rectificación de la declaración no es de aprobación automática, sino que se encuentra sujeta a evaluación previa y debe ser atendida como tal.

En forma concordante, el Tribunal Fiscal, en reiterados fallos, ha señalado que la DAM es definitiva solo cuando ha sido formulada conforme a los documentos que la sustentan y siempre que estos correspondan a la realidad y se encuentre arreglado a ley; en caso contrario, la Administración Aduanera no debe aceptarla, sino rectificarla, y en aquellos

---

<sup>4</sup> La rectificación puede solicitarse antes de la asignación del canal de control, o con posterioridad a este, y en este último caso, únicamente en el régimen de importación para el consumo en la modalidad de despacho anticipado, en los plazos y en relación a los datos que se detallan en este dispositivo.

casos en las que se aceptó sin haberla rectificado durante el despacho, debe proceder a rectificarla con posterioridad<sup>5</sup>.

En este punto, es importante tener en cuenta que el inciso 20 del artículo 2 de la Constitución Política consagra el derecho de toda persona “a formular peticiones, individual o colectivamente, por escrito ante la autoridad competente, la que está obligada a dar al interesado una respuesta también por escrito dentro del plazo legal, bajo responsabilidad”.

Asimismo, en la Sentencia del Tribunal Constitucional emitida en el Expediente N° 01420-2009-PATC se precisa que:

“4. En el caso del derecho de petición, su contenido esencial está conformado por dos aspectos (...): el primero es el relacionado estrictamente con la libertad reconocida a cualquier persona para formular pedidos escritos a la autoridad competente; y, el segundo, unido irremediamente al anterior, está referido a la obligación de la referida autoridad de otorgar una respuesta al peticionante.

(...)

9. Esta obligación de la autoridad competente de dar al interesado una respuesta también por escrito, en el plazo legal y bajo responsabilidad, confiere al derecho de petición mayor solidez y eficacia, e implica, entre otros, los siguientes aspectos: a) admitir el escrito en el cual se expresa la petición; b) exteriorizar el hecho de la recepción de la petición; c) dar el curso correspondiente a la petición; d) resolver la petición, motivándola de modo congruente con lo peticionado, y e) comunicar al peticionante lo resuelto”.

En ese orden de ideas, si bien la Administración Aduanera en ejercicio de su potestad aduanera puede disponer acciones de control extraordinario y dictar medidas preventivas sobre mercancías que considera no han sido declaradas, se encuentra obligada a evaluar la solicitud de rectificación de la DAM; por lo que corresponde a la Administración Aduanera admitir a trámite esta solicitud, evaluar si cumple los requisitos establecidos y pronunciarse si procede la rectificación.

## **2. ¿En qué casos se puede aceptar vía rectificación la apertura de series e incorporación de facturas no declaradas inicialmente?**

Conforme a lo señalado en la pregunta anterior, cuando exista una ACE en la que se dicta una medida preventiva sobre las mercancías, la solicitud de rectificación de la declaración se encuentra sujeta a evaluación previa, trámite que no está restringido a un determinado canal de control o modalidad de despacho de la DAM materia de rectificación.

Sobre el particular, el artículo 195 del RLGA dispone que también se considera rectificación, la anulación o apertura de series para mercancías amparadas en una DAM.

Por su parte, el literal C de la Sección VII del Procedimiento DESPA-PE.00.11 regula el trámite de la solicitud de rectificación sujeta a evaluación previa de la siguiente manera:

- a) El OCE<sup>6</sup> transmite la solicitud de rectificación indicando el motivo y los datos a rectificar<sup>7</sup>.

<sup>5</sup> Resolución del Tribunal Fiscal (RTF) N° 04044-A-2019, 02149-A-2015, 12622-A-2014, 17303-A-2013, entre otras. Asimismo, en la RTF N° 01992-A-2017 se analiza la ejecución de una acción de control extraordinario en las instalaciones de un depósito temporal en relación a una declaración con canal de control verde, cuya mercancía al diferir con la declarada fue inmovilizada y respecto de la cual se solicitó la rectificación de la declaración. El colegiado no formuló observación en cuanto a que se haya solicitado la rectificación de una declaración objeto de una acción de control extraordinario. A mayor abundamiento, esta Intendencia en el Informe N° 190-2018-SUNAT/340000 indica para un caso similar que “(...) resulta factible que el usuario solicite la rectificación de la DAM con posterioridad a la asignación del canal de control, aun cuando la mercancía se encuentre dentro de una acción de control en cuyo marco se haya dispuesto una medida preventiva, pendiente de definición legal”.

<sup>6</sup> Operador de comercio exterior.

<sup>7</sup> El operador transmite las autoliquidaciones canceladas por los tributos, intereses o recargos diferenciales, o solicita la inclusión de la garantía a que se refiere el artículo 160 de la LGA, según corresponda.

- b) Dentro del plazo de tres días siguientes de transmitida la solicitud de rectificación, el OCE adjunta la documentación sustentatoria digitalizada. De lo contrario, se entiende por no transmitida la solicitud de rectificación.
- c) La Administración Aduanera evalúa la solicitud de rectificación. Si la rectificación incide en la liquidación de los tributos, intereses o recargos aplicables, el sistema informático valida que se encuentren cancelados o garantizados, según corresponda<sup>8</sup>.
- d) De ser procedente o procedente en parte la rectificación, se registra en el sistema informático la procedencia de la rectificación con el sustento correspondiente.

En ese sentido, en el marco de una ACE la solicitud de rectificación de la DAM está sujeta a evaluación previa, lo que implica que el solicitante adjunte la documentación sustentatoria, entre otros requisitos. De constatarse la existencia de un error en la DAM, la Administración Aduanera procede a enmendarla, por lo que es necesario que se determine la procedencia de la rectificación para la correspondiente apertura de las series e incorporación de facturas no declaradas inicialmente, en función a lo evaluado en cada caso particular.

Es de relevar que, si se concluye que se trata de mercancía no declarada que no cuenta con documentación aduanera, no procede la rectificación sino que resulta aplicable la sanción de comiso<sup>9</sup>.

### **3. En caso se declare procedente la solicitud de rectificación sujeta a evaluación previa ¿Cuál sería la multa aplicable?**

Al respecto, se plantea el supuesto de una DAM numerada bajo modalidad de despacho anticipado, sujeta a canal de control verde y que no cuenta con el pago o garantía de los tributos de importación, con relación a la cual, se ha declarado procedente la rectificación solicitada dentro del plazo de quince días calendario siguientes a la fecha del término de la descarga y resulta aplicable la sanción de multa por existir una medida preventiva<sup>10</sup>.

En cuanto a la sanción de multa, corresponde a cada aduana verificar si se incurrió en la infracción prevista en el inciso e) del artículo 197<sup>11</sup> o en el inciso d) del artículo 198<sup>12</sup> de la LGA, de acuerdo a las circunstancias que se presenten en cada caso particular, debiéndose relevar que conforme al artículo 191 de la LGA, las sanciones se aplican de acuerdo con la Tabla de Sanciones, en la cual se individualiza al infractor, se especifica los supuestos de infracción, se fija la cuantía y se desarrollan las particularidades para su aplicación.

Así, cuando se trata de una declaración incorrecta con incidencia tributaria, como es un mayor valor en aduana<sup>13</sup>, la Tabla de Sanciones contempla entre otras infracciones, las siguientes:

<sup>8</sup> Se realizan las acciones previstas en el numeral 3 del literal B de la Sección VII del Procedimiento DESPA-PE.00.11 en lo que le es aplicable y convierte en definitivos los datos temporalmente registrados. De no encontrarse cancelados los tributos, intereses y recargos diferenciales, la solicitud queda pendiente de evaluación por parte de la autoridad aduanera hasta la cancelación total de la deuda tributaria aduanera.

<sup>9</sup> De conformidad con lo previsto en el artículo 200 inciso b) de la LGA.

<sup>10</sup> Conforme a lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 136 de la LGA, en un despacho anticipado, las declaraciones pueden ser rectificadas dentro del plazo de quince días calendario siguientes a la fecha del término de la descarga, sin la aplicación de sanción de multa, salvo los casos establecidos en el Reglamento, habiéndose precisado en el artículo 195 de este último dispositivo que, no se exime de la multa cuando exista una medida preventiva dispuesta sobre las mercancías por la autoridad aduanera.

<sup>11</sup> Artículo 197.- Infracciones aduaneras del operador de comercio exterior  
Son infracciones aduaneras del operador de comercio exterior, según corresponda:  
e) Transmitir declaración aduanera de mercancías que no guarde conformidad con los datos proporcionados por el operador interviniente.

<sup>12</sup> Artículo 198.- Infracciones aduaneras del operador interviniente  
Son infracciones aduaneras del operador interviniente, según corresponda:  
d) Declarar en forma incorrecta el valor o proporcionar información incompleta o que no guarde conformidad con los documentos presentados para el despacho, respecto al valor.

<sup>13</sup> En el entendido de que no se subsana antes de cualquier requerimiento o notificación de la Administración Aduanera.

I. INFRACCIONES DE LOS OPERADORES DE COMERCIO EXTERIOR

C) Declaración

Código	Supuesto de Infacción	Referencia	Sanción	Gravedad	Infractor
<b>N65 (antes N23)</b>	<p>En los regímenes de importación y de perfeccionamiento, transmitir la declaración aduanera de mercancías con información que no guarde conformidad con los datos proporcionados por el operador interviniente respecto a:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Valor;</li> <li>- Marca comercial;</li> <li>- Modelo;</li> <li>- Descripciones mínimas que establezca la Administración Aduanera o el sector competente;</li> <li>- Estado;</li> <li>- Cantidad comercial;</li> <li>- Calidad;</li> <li>- Origen;</li> <li>- País de adquisición o de embarque; o</li> <li>- Condiciones de la transacción, excepto en el caso de INCOTERMS equivalentes.</li> </ul> <p>Esta sanción aplica cuando existan tributos y recargos dejados de pagar o garantizar, salvo que resulte aplicable el supuesto de infracción N66.</p>	Art. 197 Inciso e)	Equivalente al doble de los tributos y recargos dejados de pagar o garantizar	<b>GRAVE</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Despachador de aduana.</li> <li>- Empresa de servicio de entrega rápida.</li> </ul>

II. INFRACCIONES DE LOS OPERADORES INTERVINIENTES

B) Declaración:

Código	Supuesto de Infacción	Referencia	Sanción	Gravedad	Infractor
<b>P68 (antes P15)</b>	<p>En los regímenes de importación y de perfeccionamiento, declarar en forma incorrecta el valor o proporcionar información incompleta o que no guarde conformidad con los documentos presentados para el despacho que esté asociada al valor, respecto a:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Valor;</li> <li>- Marca comercial;</li> <li>- Modelo;</li> <li>- Descripciones mínimas que establezca la Administración Aduanera o el sector competente;</li> <li>- Estado;</li> <li>- Cantidad comercial;</li> <li>- Calidad;</li> <li>- Origen;</li> <li>- País de adquisición o de embarque;</li> <li>- Condiciones de la transacción, excepto en el caso de INCOTERMS equivalentes; o</li> <li>- Domicilio del almacén del importador, cuando se efectúe el reconocimiento en el local designado por éste.</li> </ul> <p>Esta sanción aplica cuando existan tributos y recargos dejados de pagar o garantizar, salvo que resulte aplicable el supuesto de infracción P69.</p>	Art. 197 Inciso d)	Equivalente al doble de los tributos y recargos dejados de pagar o garantizar	<b>GRAVE</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Importador.</li> <li>- Beneficiario del régimen aduanero.</li> </ul>

En forma complementaria, debe tenerse en cuenta que según lo establecido en reiterada jurisprudencia del Tribunal Fiscal<sup>14</sup>, la declaración incorrecta del valor en aduanas se configura de manera objetiva al momento de la numeración de la DAM, supuesto en el cual, los tributos pagados o que se deberían pagar, conforme a lo liquidado en el formato C de la DAM, son contrastados con los tributos pagados o que se deberían pagar, conforme al correcto valor que se debió declarar, como referencia para determinar el monto de la multa.

En ese sentido, este órgano colegiado afirma que "(...) 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".

<sup>14</sup> Resolución del Tribunal Fiscal (RTF) N° 893-A-99, que es ampliación de la Resolución N° 756-A-99, así como las Resoluciones N° 1479-A-2000, 1113-A-2002, entre otras.

En concordancia con el criterio antes mencionado, en el Informe N° 87-2019-SUNAT/340000 se afirma 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”.

“En el caso de los despachos garantizados de conformidad con el artículo 160 de la LGA, si (…) la mala declaración incidiera directa o indirectamente en la determinación de los tributos aplicables el monto de la multa correspondiente deberá calcularse en función a los tributos diferenciales que se hubieran podido generar, sean éstos real o potencialmente dejados de pagar”.

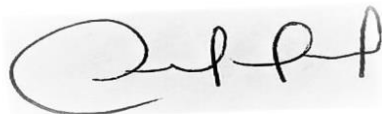
En el mismo sentido, si se configuran las infracciones N65 o P68 de la Tabla de Sanciones corresponde distinguir el pago de los tributos que gravan la importación de las mercancías<sup>15</sup> respecto del cálculo de la multa por incorrecta declaración con incidencia tributaria, la cual está constituida por los tributos y recargos dejados de pagar o garantizar, entendidos estos como la diferencia existente entre lo inicialmente determinado y lo que se debió determinar, vale decir, la diferencia de tributos que se hubieran podido generar por la incorrecta declaración, sean estos real o potencialmente dejados de pagar, como se señaló en el Informe N° 87-2019-SUNAT/340000.

#### IV. CONCLUSIONES:

Por las consideraciones expuestas se concluye lo siguiente:

1. Cuando exista una ACE en la que se dicta una medida preventiva sobre las mercancías, la solicitud de rectificación de la declaración está sujeta a evaluación previa y debe ser atendida como tal.
2. Si en el marco de una ACE se presenta una solicitud de rectificación de la DAM sujeta a evaluación previa para la apertura de series e incorporación de facturas no declaradas inicialmente, esta debe ser evaluada en cada caso particular.
3. En cuanto a las infracciones N65 o P68 de la Tabla de Sanciones resulta aplicable una multa equivalente al doble de los tributos y recargos dejados de pagar o garantizar, cuyo cálculo se realiza en función a la diferencia de tributos que se hubieran podido generar por la incorrecta declaración, sean estos real o potencialmente dejados de pagar.

Callao, 4 de diciembre de 2020



-----  
**Carmela de los Milagros Pflucker Marroquín**  
**INTENDENTE NACIONAL**  
**Intendente Nacional Jurídico Aduanera**  
**SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE ADUANAS**

CPM/WUM/jar/eas  
CA363-2020  
CA365-2020  
CA386-2020

<sup>15</sup> De acuerdo a lo previsto en el numeral 2 del literal C3 de la Sección VII del Procedimiento DESPA-PE.00.11 antes citado, si la rectificación sujeta a evaluación previa incide en la liquidación de los tributos, intereses o recargos aplicables, el sistema informático valida que se encuentren cancelados o garantizados, según corresponda.