

INFORME N.º 000072-2024-SUNAT/340000

ASUNTO : Consulta institucional sobre el sentido y alcance de las normas aduaneras

LUGAR : Callao, 01 de octubre de 2024

I. MATERIA:

Se solicita la revisión del Informe N° 72-2015-SUNAT/5D1000 en consideración a reiterados pronunciamientos del Tribunal Fiscal emitidos con relación a la infracción del agente de aduanas por asignar una subpartida nacional (SPN) incorrecta, actualmente recogida con los códigos N68 y N69 de la Tabla de Sanciones.

II. BASE LEGAL:

- Ley General de Aduanas, Decreto Legislativo N° 1053; en adelante LGA.
- Reglamento de la Ley General de Aduanas, aprobado por Decreto Supremo N° 010-2009-EF; en adelante RLGA.
- Tabla de Sanciones aplicables a las infracciones previstas en la Ley General de Aduanas, aprobada por Decreto Supremo N° 418-2019-EF; en adelante Tabla de Sanciones.
- Resolución de Superintendencia N° 000050-2021/SUNAT, que aprueba el Procedimiento específico "Clasificación arancelaria de mercancías" DESPA-PE.00.09 (versión 5); en adelante Procedimiento DESPA-PE.00.09.
- Resolución de Superintendencia Nacional Adjunta de Aduanas N° 041-2010-SUNAT/A, que aprueba el Instructivo DESPA-IT.00.04 "Declaración Aduanera de Mercancías (DAM)" (versión 2); en adelante Instructivo DESPA-IT.00.04.

III. ANÁLISIS:

¿Se mantiene el criterio establecido en el Informe N° 72-2015-SUNAT/5D1000 a pesar de los reiterados pronunciamientos del Tribunal Fiscal sobre la configuración objetiva de las infracciones? De ser así, se solicita precisar los alcances del referido informe, así como del Informe N° 22-2021-SUNAT/340000.

De manera preliminar, se debe señalar que de acuerdo con el inciso a) del artículo 19 de la LGA¹, el agente de aduanas en su condición de despachador de aduana es un operador de comercio exterior que presta el servicio de gestión del despacho aduanero, entendido este último como el cumplimiento del conjunto de formalidades aduaneras necesarias para

¹ **Artículo 19.- Operador de comercio exterior**

Son operadores de comercio exterior: a) El despachador de aduana. Es el que presta el servicio de gestión del despacho aduanero y puede ser: 1. El dueño, consignatario o consignante. 2. El despachador oficial. 3. El agente de aduanas. (...).

que las mercancías sean sometidas a un régimen aduanero², entre estas, la clasificación arancelaria de las mercancías.

Por su parte, el numeral 2 de la sección IV del Procedimiento DESPA-PE.00.09 define a la clasificación arancelaria de mercancías como al método sistemático que de acuerdo con las características técnicas de las mercancías y la aplicación de las Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura señaladas en el Arancel de Aduanas, permiten identificar a través del código numérico de la SPN y su respectiva descripción arancelaria, toda mercancía susceptible de comercio internacional.

En ese sentido, resulta claro que las obligaciones del despachador de aduana incluyen la clasificación arancelaria de la mercancía cuyo despacho aduanero se le encarga, a efecto de asignar la SPN que le corresponde y consignarla en la declaración aduanera de mercancías (DAM).

En ese contexto, la LGA tipifica como infracción aduanera la asignación incorrecta de la SPN en la siguiente forma:

Art. 192 LGA (antes del D. Leg. 1433)	Art. 197 LGA (modificado por D.Leg. 1433)
Artículo 192.- Infracciones sancionables con multa Cometen infracciones sancionables con multa: (...) b) Los despachadores de aduana, cuando: (...) 5.- Asignen una subpartida nacional incorrecta por cada mercancía declarada, si existe incidencia en los tributos y/o recargos.	Artículo 197.- Infracciones aduaneras del operador de comercio exterior Son infracciones aduaneras del operador de comercio exterior, según corresponda: (...) i) Asignar una subpartida nacional incorrecta por cada mercancía declarada.

La citada infracción se especifica y sanciona en la Tabla de Sanciones³ bajo los códigos N68 y N69, como sigue:

“I. INFRACCIONES DE LOS OPERADORES DE COMERCIO EXTERIOR

(...)

C) Declaración

Cód.	Supuesto de Infracción	Ref.	Sanción	Gravedad	Infractor
N68	Asignar una subpartida nacional incorrecta, si existe incidencia en los tributos o recargos, salvo que resulte aplicable el supuesto de infracción N69.	Art. 197 Inciso i)	Equivalente al doble de los tributos y recargos dejados de pagar o garantizar	GRAVE	-Despachador de aduana. -Empresa de servicio de entrega rápida.
N69	Asignar una subpartida nacional incorrecta, si existe incidencia en los tributos o recargos, cuando se subsana antes de cualquier requerimiento o notificación de la Administración Aduanera.	Art. 197 Inciso i)	Equivalente al 50% de los tributos y recargos dejados de pagar o garantizar	GRAVE	-Despachador de aduana. -Empresa de servicio de entrega rápida.

² Conforme a la definición prevista en el artículo 2 de la LGA.

³ El artículo 191 de la LGA prescribe que las sanciones son aplicadas de acuerdo con la Tabla de Sanciones, la cual especifica los supuestos de infracción, individualiza al infractor, fija la cuantía de las sanciones y desarrolla las particularidades para su aplicación.

Por otra parte, para la destinación aduanera de determinado tipo de mercancías, existe la obligación legal de declarar las descripciones mínimas establecidas por normas especiales⁴, las que permiten su identificación, establecer el valor en aduana y su clasificación arancelaria. De conformidad con el numeral 5 del literal C) de la sección IV del Instructivo DESPA-IT.00.04, la declaración de las descripciones mínimas se efectúa en el formato B de la DAM, formato que es formulado por el importador o su representante legal, quienes son para todo efecto los responsables ante la SUNAT por los datos contenidos en dicho formato según se precisa el último párrafo del referido literal C).

Es así como, la obligación y responsabilidad por la declaración de los datos referidos a descripciones mínimas de la mercancía, corresponde al importador como declarante del formato B de la DAM, siendo este el infractor en caso esa información se consigne en forma incompleta o con error, de conformidad con el inciso d) del artículo 198 de la LGA y los códigos P68 y P69 de la Tabla de Sanciones:

Cód.	Supuesto de Infracción	Ref.	Sanción	Gravedad	Infractor
P68	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: (...) - Descripciones mínimas que establezca la Administración Aduanera o el sector competente; (...) Esta sanción aplica cuando existan tributos y recargos dejados de pagar o garantizar, salvo que resulte aplicable el supuesto de infracción P69.	Art. 198 Inciso d)	Equivalente al doble de los tributos y recargos dejados de pagar o garantizar	GRAVE	- Importador. - Beneficiario de régimen aduanero.
P69	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: (...) - Descripciones mínimas que establezca la Administración Aduanera o el sector competente; (...) Esta sanción aplica cuando existan tributos y recargos dejados de pagar o garantizar, cuando se subsana antes de cualquier requerimiento o notificación de la Administración Aduanera.	Art. 198 Inciso d)	Equivalente al 50% de los tributos y recargos dejados de pagar o garantizar	GRAVE	- Importador. - Beneficiario de régimen aduanero.

El Informe N° 72-2015-SUNAT/5D1000 al que se refiere la presente consulta, se emitió en respuesta a una consulta referida a la configuración para el despachador de aduana de la infracción por asignación incorrecta de la SPN, cuando la declarada inicialmente en la DAM fue correctamente asignada en base de las descripciones mínimas consignadas por el importador en el formato B de la DAM para las mercancías solicitadas a consumo, las que posteriormente, como consecuencia del resultado del boletín químico, se determina que no coinciden con las de la mercancía declarada, sancionándose al dueño por la incorrecta declaración de las descripciones mínimas.

⁴ Las cuales se encuentran disponibles en la siguiente dirección electrónica:
<http://www.sunat.gob.pe/legislacion/procedim/despacho/procAsociados/instructivos/inta-it.00.04.htm>

Es en ese contexto, considerando que en el supuesto en consulta la SPN asignada por el despachador de aduana era la que correspondía a la mercancía cuya declaración efectuó, y que el cambio posterior de la SPN no le resulta imputable, ya que deviene por efecto de la modificación de las descripciones mínimas consignadas por el importador y que obran declaradas por este en el formato B de la DAM, se señaló en el mencionado informe lo siguiente:

“(…) el cambio de la SPN obedece precisamente a que luego del boletín químico, se determina que las descripciones mínimas de la mercancía encontrada, son distintas a las de la mercancía declarada y en base a las que el agente de aduana había efectuado la asignación de la SPN, por lo que siendo que él efectuó la declaración de mercancías con las descripciones mínimas proporcionadas por su mandante para el despacho y que producto de las acciones de control aduanero se determina son distintas a las de la mercancía encontrada, podemos concluir que en ese supuesto el agente de aduana no se encontrará incurso en la infracción prevista en el numeral 5, inciso b) del artículo 192 de la LGA”.

Por su parte, el Informe N° 022-2021-SUNAT/340000 se emite con relación a un supuesto similar de asignación incorrecta de la SPN, pero por argumentos que no tienen una fuente de comprobación objetiva, como es el caso de la afirmación del despachador de aduana de haber recibido información incorrecta sobre la forma o el proceso de elaboración de la mercancía solicitada a consumo de su mandante, cuestión que se encuentra dentro de la esfera de la relación de prestación de servicios entre privados, y que, a diferencia de las descripciones mínimas que se consignan en el formato B de la DAM, no es objetivamente verificable, ni se relaciona con obligaciones legalmente establecidas al dueño o consignatario de las mercancías; en ese sentido en el penúltimo párrafo del mismo informe se precisa lo siguiente:

“(…) Con relación al Informe N° 72-2015-SUNAT/5D1000, se debe relevar que lo opinado en este resulta aplicable solo al supuesto evaluado, cuyas particularidades difieren de las planteadas en la consulta materia de análisis, ya que, por ejemplo, en el referido informe la incorrecta asignación de SPN se produce respecto de mercancía sujeta a la declaración de descripciones mínimas por parte del importador⁹, la cual como resultado de un boletín químico se determina que no corresponden a la mercancía presentada a despacho.
(…)”

No obstante lo antes señalado, se advierte que el Tribunal Fiscal ha emitido reiterados pronunciamientos, en los que atendiendo al principio de determinación objetiva de la infracción previsto en el artículo 190 de la LGA, señala que la comisión de la infracción por asignar una SPN incorrecta se configura objetivamente por parte del despachador de aduana en todos los casos en los que se produzca un cambio en la SPN que este asignó a la mercancía declarada, sin importar las circunstancias que determinan la incorrecta asignación. Así se puede citar las siguientes resoluciones del Tribunal Fiscal, en las que la materia en apelación se encontraba referida a supuestos de incorrecta asignación de la SPN que tuvo su origen en la mala declaración de las descripciones mínimas consignadas en el formato B de la DAM, resolviendo lo siguiente:

RTF N° 07463-A-2021

“(…) El supuesto de infracción previsto en el numeral 5 del inciso b) del artículo 192 de la LGA, se configura en todos aquellos casos en los que el despachador de aduanas asigne una Subpartida Nacional incorrecta a la mercancía importada, esto es, a la mercancía consignada en la declaración aduanera y no restringe únicamente a aquellos casos en los que dicha información es coincidente con sus documentos sustentatorios (…)”, siguiendo del criterio establecido en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 11750-A-2008 y N° 03505-A-2019 (...)

(...) La recurrente asigno a las Series 2 y 3 de la Declaración Aduanera de Mercancías N° XXXXXXXXXX, la subpartida Nacional 6403.40.00.00, al considerar que se trataban de botas de seguridad industrial parte superior de cuero natural, planta de poliuretano, con punta de acero, no obstante, de acuerdo con los boletines químicos las mercancías constituyen:

Boletín Químico	Serie	Informe Químico
118-2019-002355	2	Nombre del Producto: BOTA DE SEGURIDAD INDUSTRIAL // Descripción: Unidad: PAR - Marca: SAKERHET - Modelo: EXPLORER - Usuario y Talla: CABALLERO-44 - Construcción del Calzado: INYECTADO - Observaciones: PLANTILLA: MATERIA TEXTIL SINTETICA. CUBRE EL TOBILLO HASTA POR DEBAJO DE LA RODILLA // Composición: Parte Superior: CUERO NATURAL - Planta o Superficie: POLIURETANO - Forro: SIN FORRO // Uso: BOTA DE SEGURIDAD.
118-2019-002353	3	Nombre del Producto: BOTA DE SEGURIDAD INDUSTRIAL // Descripción: Unidad: PAR - Marca: SAKERHET - Modelo: STRONG - Usuario y Talla: UNISEX-41 - Construcción del Calzado: CEMENTADO - Observaciones: CALZADO QUE CUBRE EL TOBILLO / COLOR MARRON / PRESENTA PUNTERA DE FIBRA DE POLICARBONATO // Composición: Parte Superior: POLIURETANO 75% / CUERO 25% - Planta o Superficie: POLIURETANO - Forro: BADANA (CUERO) // Uso: SEGURIDAD INDUSTRIAL.

Que en este contexto (...) al corresponder (...) las Subpartidas Nacionales 6403.91.90.00 y 6402.91.00.00, queda acreditado que la recurrente incurrió en la infracción establecida en el numeral 5 del inciso b) del artículo 192 de la Ley General de Aduanas.
(...)"

RTF N° 10007-A-2023

"(...) Que con relación a la sanción de multa analizada, el inciso i) del artículo 197 de la Ley General de Aduanas, establece que: "Son infracciones aduaneras del operador de comercio exterior, según corresponda: (...) i) Asignar una subpartida nacional incorrecta por cada mercancía declarada".
(...)"

Que en el presente caso, la Administración Aduanera sobre la base del resultado del Boletín Químico N° XXXXXXXXXX emitido como consecuencia de la extracción de muestras de la Serie 1 de la Declaración Aduanera de Mercancías N° XXXXXXXXXXXXXXXX", estableció lo siguiente:

DESCRIPCION	COMPOSICION
Marca: TECSEG Modelo: TCSG 552 Usuario y Talla: UNISEX-35 Construcción del Calzado: CEMENTADO Observaciones: PLANTILLA: 100% FIBRA DE POLIESTER, CUBRE EL TOBILLO, CON PUNTERA METALICA DE PROTECCION	Parte Superior: 100% CUS-PU Planta o Superficie: POLIURETANO Forro: TEJIDOS DE FIB. SINTETICAS
Informe Complementario: MEDIANTE INFORME N° 283-2021-SUNAT-310200 E INFORME N° 285-2021-SUNAT-310200 DE ACUERDO A LOS RESULTADOS DEL ANALISIS SE RECTIFICA LA COMPOSICIÓN DE LA CAPELLADA COMPUESTA A: 69% CUERO SINTETICO Y 31% CUERO NATURAL Y SE RATIFICA LA SPN REFERENCIAL DEL PRESENTE BOLETÍN QUÍMICO.	

(...)
 Por tanto, (...) el producto denominado comercialmente "BOTAS DE SEGURIDAD INDUSTRIAL" (...) corresponde clasificarse en la Subpartida 6402.91, conforme a lo analizado.
 (...) Que por tanto, como consecuencia del Boletín Químico, producto del análisis efectuado a la muestra enviada a laboratorio de la Administración Aduanera, ésta procedió a rectificar la Subpartida Nacional declarada 6403.40.00.00, pues en realidad correspondía haber declarado la Subpartida Nacional 6402.91.00.00 (...)

Que por las consideraciones expuestas, se verifica que la recurrente cometió la infracción prevista en el inciso i) del artículo 197 de la Ley General de Aduanas (...) por lo que la sanción impuesta por la Administración Aduanera se encuentra arreglada a Ley (...).

(...)
 De conformidad con lo establecido en el artículo 190 de la Ley General de Aduanas, la infracción es determinada en forma objetiva, es decir, basta que se identifique el supuesto de hecho examinado con la figura legal descrita como infracción para calificar que el referido hecho efectivamente constituye una infracción; y en el presente caso la ley ha establecido como infracción el que el despachador de aduana asigna una subpartida nacional incorrecta por cada mercancía declarada.
 (...)"



En tal sentido, en consideración a los pronunciamientos emitidos por el Tribunal Fiscal, la cual no ha sido recurrida por la Administración, a efectos de mantener uniformidad de criterio y favorecer la predictibilidad en la actuación de la administración y de las consecuencias al administrado, se estima conveniente dejar sin efecto el Informe N° 72-2015-SUNAT/5D1000 emitido por la Gerencia Jurídico Aduanera⁵ y señalar que incurre objetivamente en la infracción tipificada en el inciso i) del artículo 197 de la LGA, sancionada bajo los códigos N68 y N69 de la Tabla de Sanciones, el agente de aduanas que asigna una subpartida nacional incorrecta con incidencia en tributos o recargos dejados de cancelar, aun cuando la inicialmente asignada corresponda a las descripciones mínimas declaradas en el formato B de la DAM.

IV. CONCLUSIONES:

Por las consideraciones expuestas se concluye lo siguiente:

1. El agente de aduanas que asigna a la mercancía una subpartida nacional incorrecta con incidencia en tributos o recargos dejados de cancelar incurre objetivamente en la infracción tipificada en el inciso i) del artículo 197 de la LGA y sancionada bajo los códigos N68 y N69 de la Tabla de Sanciones, aun cuando la inicialmente asignada corresponda a las descripciones mínimas declaradas en el formato B de la DAM.
2. Dejar sin efecto el Informe N° 72-2015-SUNAT/5D1000.



RAFAEL MALLEA
VALDIVIA
GERENTE
01/10/2024 15:15:03

FNM/RMV/eas
CA054-2024

⁵ Actual Intendencia Nacional Jurídico Aduanera.