Firmado electrónicamente por:
FLOR ELIZABETH NUÑEZ MARILUZ
INTENDENTE NACIONAL
INTENDENCIA NACIONAL JURÍDICO ADUANERA
Fecha y hora: 10/10/2024 17:28

INFORME N.º 000073-2024-SUNAT/340000

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

LUGAR : Callao, 10 de octubre de 2024

I. MATERIA:

Se formulan consultas relativas al alcance en el despacho aduanero de la garantía por impugnación de la deuda tributaria aduanera regulada por el artículo 161 de la Ley General de Aduanas.

SUNAT
Vº Bº
342000
REG. 4646
RAFAEL MALLEA VALDIVIA
GERENTE
10/10/2024 17:24:29

II. BASE LEGAL:

- Ley General de Aduanas, Decreto Legislativo N° 1053; en adelante LGA.
- 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.
- Texto Único Ordenado de la Ley para la Lucha contra la Evasión y para la Formalización de la Economía, aprobado por Decreto Supremo N° 150-2007-EF; en adelante TUO de la Ley N° 28194.
- Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF; en adelante TUO del Código Tributario.
- Reglamento para la valoración de mercancías según el Acuerdo sobre Valoración en Aduana de la OMC, aprobado por Decreto Supremo N° 186-99-EF; en adelante Reglamento de Valoración OMC.
- Procedimiento general "Importación para el consumo", DESPA-PG.01(versión 8), aprobado con Resolución de Superintendencia N° 084-2020/SUNAT; en adelante Procedimiento DESPA-PG.01.
- Procedimiento específico "Impugnación de derechos", RECA-PE.04.01 (versión 1), aprobado con Resolución de Intendencia Nacional N° 000-ADR-98-000446 y recodificado con la Resolución de Intendencia Nacional N° 07-2017-SUNAT/5F0000; en adelante Procedimiento RECA-PE.04.01.

III. ANÁLISIS:

1. ¿El artículo 161 de la LGA resulta aplicable para garantizar el pago de una multa aplicada durante el despacho aduanero y contar con el levante de la mercancía, sin perjuicio de que la multa haya sido objeto de reclamo?

En principio, de conformidad con el artículo 2 de la LGA el "*despacho aduanero"* es el cumplimiento del conjunto de formalidades aduaneras necesarias para que las mercancías sean sometidas a un régimen aduanero, y el *"levante"* es el acto por el cual la autoridad

aduanera autoriza a los interesados a disponer de las mercancías de acuerdo con el régimen aduanero solicitado[1].

Asimismo, el artículo 175 de la LGA establece que la mercancía que se encuentre bajo la potestad aduanera está gravada como prenda legal en garantía de la deuda tributaria aduanera, de las tasas por servicios y del cumplimiento de los requisitos establecidos en la LGA y su reglamento, y no serán de libre disposición mientras la referida deuda no se cancele **o garantice**, o no se cumplan los mencionados requisitos.

Como se observa, al regular el artículo antes comentado la figura de la prenda legal en resguardo de la cobertura de la deuda tributaria aduanera, contempla al pago o la garantía de esa deuda como medios igualmente válidos para la libre disposición de las mercancías por parte del dueño o consignatario y, en consecuencia, para continuar con el proceso de levante aduanero de las mercancías.

En concordancia, en cuanto a la garantía por impugnación de la deuda tributaria aduanera, el artículo 161 de la LGA dispone lo siguiente:

> **"Artículo 161º.- Garantía por Impugnación de deuda tributaria aduanera**
> Cuando se trate de garantía bancaria o financiera presentada por impugnación de la deuda tributaria aduanera, podrá solicitarse a la Administración Aduanera la suspensión de la cobranza, debiendo mantenerse vigente dicha garantía, hasta la resolución definitiva de la impugnación."

SUNAT
Vº Bº
342000
REG. 4646
RAFAEL MALLEA VALDIVIA
GERENTE
10/10/2024 17:24:29

De esta manera, conforme al artículo 175 de la LGA, la prenda legal inicialmente constituida sobre la mercancía puede ser sustituida por una garantía bancaria o financiera en resguardo del pago de la deuda tributaria aduanera, a fin de que los usuarios obtengan el levante de la mercancía y puedan disponer de ella conforme al régimen aduanero solicitado, una de estas es la garantía por impugnación de deuda tributaria aduanera prevista en el artículo 161 del mismo cuerpo legal.

Cabe relevar, que en los artículos 175 y 161 de la LGA no se establece algún tipo de limitación que impida que la deuda tributaria aduanera garantizada pueda ser discutida mediante la presentación de un recurso de reclamación, por cuanto constituye un derecho del usuario contradecirla vía el procedimiento contencioso, de cuyo resultado final dependerá la ejecución o la devolución de la garantía ofrecida[2].

En tal sentido, en caso de haberse determinado durante el despacho derechos diferenciales o la aplicación de alguna sanción con los que el usuario aduanero no se encuentra de acuerdo, este puede, al amparo del artículo 175 antes referido, garantizar su pago a fin de obtener el levante de la mercancía, sin perjuicio de ejercer su derecho a interponer el recurso de reclamación correspondiente, en forma previa o posterior a la presentación de la citada garantía.

Lo señalado se ve confirmado con lo indicado en el numeral 4 del subliteral A.11 del literal A de la Sección VII del Procedimiento DESPA-PG.01, como se aprecia a continuación:

> **"A.11 Cancelación de la deuda tributaria aduanera y los recargos**
> (…)
> 4. Cuando surja una **discrepancia en el despacho aduanero**, la autoridad aduanera puede conceder el levante, **previo pago de la suma no reclamada y el otorgamiento de**

[1] El artículo 173 de la LGA señala que "La entrega de las mercancías procederá previa comprobación de que se haya concedido el levante; y de ser el caso, que no exista inmovilización dispuesta por la autoridad aduanera".

[2] De acuerdo con el artículo 205 de la LGA el procedimiento contencioso se rige por lo establecido en el TUO del Código Tributario, el cual, a su vez, en su artículo 132 prescribe que los deudores tributarios directamente afectados por actos de la Administración Tributaria podrán interponer reclamación. Asimismo las etapas del procedimiento contencioso-tributario según el artículo 124 del mencionado TUO son: a) La reclamación ante la Administración Tributaria, y la b) La apelación ante el Tribunal Fiscal.

garantía por el monto que se reclama, de conformidad a lo establecido en el procedimiento específico "Garantías de aduanas operativas" RECA-PE.03.03. Lo dispuesto en este numeral no es aplicable al monto acotado por la percepción del IGV o por los derechos antidumping o compensatorios definitivos." (Énfasis añadido).

Con relación al caso específico de la impugnación de deuda por incidencia en el despacho, el literal B de la Sección VII del Procedimiento RECA-PE.04.01[3] señala lo siguiente:

> **"B. IMPUGNACIÓN REQUERIDA CON SOLICITUD POR INCIDENCIA EN EL RECONOCIMIENTO**
>
> 1. Producido el reconocimiento físico o documentario de una D.U.I., el Especialista del área de Despacho constata una incidencia que genera una multa y/o un mayor pago de derechos. Ejemplo de tal incidencia es el caso de ajuste de valor.
>
> (…)
>
> 4. El usuario de no estar de acuerdo con lo notificado, presenta el Expediente de Impugnación al Área de Trámite Documentario, especificando el monto a afianzar.
>
> (…)
>
> 9. El Especialista del Área de Despacho verifica la documentación remitida, el monto afianzado, la cancelación de los derechos no impugnados y procede a otorgar el levante de la mercancía, entregando al usuario el original del formato A de la DUI debidamente sellado, con lo cual puede retirar la mercancía."

SUNAT
Vº Bº
342000
REG. 4646
RAFAEL MALLEA VALDIVIA
GERENTE
10/10/2024 17:24:29

Asimismo, el numeral 6 del subliteral A.11 del literal A de la Sección VII del Procedimiento DESPA-PG.01 establece que "Cuando los derechos impugnados corresponden a un procedimiento de reclamación, se aplica el procedimiento general "Reclamos tributarios" RECA-PG.04"[4].

En ese sentido, el artículo 161 de la LGA resulta aplicable para garantizar el pago de la multa aplicada durante el despacho aduanero, a fin de obtener el levante de la mercancía, facultad legal que, como ya se señaló, no se ve enervada por el ejercicio de su derecho a interponer, contra la resolución de multa acotada, el recurso de reclamación correspondiente, en forma previa o posterior a la presentación de la citada garantía.

2. ¿Resulta aplicable el artículo 161 de la LGA para garantizar el pago de la multa aplicada durante el despacho aduanero por la comisión de la infracción P52 de la Tabla de Sanciones?

Sobre el particular, se debe señalar que de conformidad con los artículos 175 y 161 de la LGA, la facultad de presentar garantía para sustituir la prenda aduanera instituida por mandato de la ley sobre la mercancía y obtener su levante aduanero, opera únicamente respecto de la deuda tributaria aduanera.

En tal sentido, para atender la presenta consulta resulta necesario determinar si la multa sancionada bajo el código P52, aplicada por no acreditar el uso de medios de pago, forma o no parte de la deuda tributaria aduanera.

Respecto a la "*deuda tributaria aduanera"*, el artículo 148 de la LGA prescribe que está constituida por los derechos arancelarios y demás tributos y cuando corresponda, por las multas y los intereses.

Así, se tiene que si bien la multa objeto de la consulta se encuentra establecida en el segundo párrafo del artículo 3-A del TUO de la Ley N° 28194, su monto y especificaciones

---

[3] Si bien su contenido, en diversas partes, se encuentra desactualizado, ayuda a apreciar la estructura del procedimiento.

[4] En su numeral 5 señala lo siguiente:
"5. Cuando la impugnación resulte:
a) Procedente, se emite el informe correspondiente, se reliquida la deuda tributaria aduanera, se remite copia del informe a las áreas competentes para la devolución o desafectación de la garantía y se notifica al interesado.
b) Improcedente, se emite la resolución que declara improcedente la devolución o la desafectación de la cuenta corriente de la garantía y determina el cobro de la deuda tributaria aduanera impugnada, notificándose al interesado".

de aplicación se encuentran desarrolladas en el código P52 de la Tabla de Sanciones[5], en la siguiente forma:

> "**Artículo 3-A. Utilización de Medios de Pago en la compraventa internacional de mercancías"**
> La compraventa internacional de mercancías destinadas al régimen de importación para el consumo cuyo valor FOB es superior a S/ 7 000,00 (siete mil y 00/100 soles) o US$ 2 000,00 (dos mil y 00/100 dólares americanos) se debe pagar utilizando los Medios de Pago previstos en el artículo 5, salvo que se encuentre en los supuestos que se establezcan en el Reglamento.
>
> Cuando se evidencie la no utilización de Medios de Pago con anterioridad al levante, a opción del importador, procede el reembarque de la mercancía o la continuación del despacho previo pago de una multa por el monto determinado en la Tabla de Sanciones Aplicables a las Infracciones previstas en la Ley General de Aduanas, conforme a lo establecido en el Código Tributario. Cuando se evidencie la no utilización de medios de pago con posterioridad al levante se aplica la mencionada multa. En ambos casos es de aplicación lo establecido en el artículo 8[6] (…)".

II. INFRACCIONES DE LOS OPERADORES INTERVINIENTES
D) Control aduanero:

Cód.	Supuesto de Infracción	Ref.	Sanción	Gravedad	Infractor
P52	Cuando se evidencie la no utilización de medios de pago en la compraventa internacional de mercancías destinadas al régimen de importación para el consumo, conforme al artículo 3-A del Texto Único Ordenado (TUO) de la Ley para la Lucha contra la Evasión y para la Formalización de la Economía, aprobado por el Decreto Supremo N° 150-2007-EF.	Art. 3-A TUO de la Ley para la Lucha contra la Evasión y para la Formalización de la Economía	Equivalente al 30% del valor FOB declarado de la mercancía	GRAVE	Importador.

SUNAT
Vº Bº
342000
REG. 4646
RAFAEL MALLEA VALDIVIA
GERENTE
10/10/2024 17:24:29

A su vez, el artículo 11-A del Reglamento de Valoración OMC señala que, en la evaluación del valor de transacción, la Administración Aduanera verifica que el pago por la mercancía importada se haya efectuado utilizando medios de pago a través del sistema financiero, conforme a lo dispuesto en el TUO de la Ley N° 28194.

De esta manera, se puede apreciar que la verificación de la utilización de los medios de pago forma parte de las comprobaciones que efectúa la Administración Aduanera durante sus acciones de control e incide en la correcta determinación de la obligación tributaria aduanera; por lo que, en caso de evidenciarse su falta de uso, la sanción de multa por la infracción P52 de la Tabla de Sanciones que corresponderá aplicar tiene naturaleza tributaria y por tanto al formar parte de la deuda tributaria aduanera[7] puede ser garantizada, al amparo de los artículos 161 y 175 de la LGA, para obtener el levante aduanero.

---

[5] De acuerdo con el artículo 191 de la LGA 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.
En la exposición de motivos de la mencionada Tabla de Sanciones se indica que "(…) también recoge los supuestos de infracción contenido (…) en el Texto único Ordenado (TUO) de la Ley para la Lucha contra la Evasión y para la formalización de la Economía, aprobado por el Decreto Supremo N° 150-2007-EF (en conformidad con su artículo 3-A)".

[6] Adicionalmente el mencionado artículo 3-A señala en su tercer párrafo que la compraventa internacional de mercancías destinadas al régimen aduanero de importación para el consumo cuyo valor FOB es superior al monto a que se refiere el primer párrafo del artículo 4 y no se encuentren dentro del ámbito del primer párrafo del artículo 3-A, también se deben pagar utilizando los medios de pago previstos en el artículo 5, de lo contrario es de aplicación lo establecido en el artículo 8.

[7] La Gerencia Jurídico Aduanera, actual Intendencia Nacional Jurídico Aduanera, señala en el Informe N° 106-2013-SUNAT/4B4000 que "(…) La naturaleza tributaria de los actos de determina por su vinculación con los aspectos sustantivos de la regulación de la obligación tributaria, como son el hecho generador, los sujetos pasivos, la base imponible, la transmisión y extinción de la obligación (…)".

IV. CONCLUSIONES:

Por lo expuesto se concluye que:

1. El artículo 161 de la LGA resulta aplicable para garantizar el pago de la multa determinada durante el despacho aduanero y poder contar con el levante de la mercancía, aun si la resolución de multa es reclamada en forma previa o posterior a la presentación de la referida garantía.

2. La multa aplicada durante el despacho para la infracción P52 forma parte de la deuda tributaria aduanera; por tanto, puede ser garantizada conforme a los artículos 161 y 175 de la LGA.

FNM/RMV/eas
CA082-2024
CA106-2024

SUNAT
Vº Bº
342000
REG. 4646
RAFAEL MALLEA VALDIVIA
GERENTE
10/10/2024 17:24:29