

INFORME N.º 000157-2025-SUNAT/340000

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

LUGAR : Callao, 14 de noviembre de 2025

I. MATERIA:

Se formula consulta sobre la imposición de derechos arancelarios a las mercancías objeto de delito de contrabando o de infracción administrativa vinculada a la Ley N.º 28008, Ley de los Delitos Aduaneros.

II. BASE LEGAL:

- Constitución Política del Perú. En adelante, la Constitución.
- Ley de los Delitos Aduaneros, Ley N.º 28008. En adelante, LDA.
- Ley General de Aduanas, Decreto Legislativo N.º 1053. En adelante, LGA.
- Texto Único Ordenado del Código Tributario, Decreto Supremo N.º 133-2013-EF. En adelante, TUO del Código Tributario.
- Decreto Supremo que aprueba el Arancel de Aduanas 2022, Decreto Supremo N.º 404-2021-EF. En adelante, Arancel de Aduanas.
- Reglamento de la Ley de los Delitos Aduaneros, Decreto Supremo N.º 121-2013-EF. En adelante, RLDA.

III. ANÁLISIS:

¿Es factible legalmente aplicar derechos arancelarios ad-valorem a las mercancías objeto de delito de contrabando o de infracción administrativa prevista en la Ley de los Delitos Aduaneros?

En primer término, de conformidad con el artículo 1 de la LDA, concordante con el artículo 33 de la precitada ley, incurre en delito de contrabando la persona que interna mercancías del extranjero al territorio nacional, las extrae del territorio nacional, sustrayendo, eludiendo o burlando el control aduanero; no las presenta para la verificación, reconocimiento físico u otra acción de control aduanero dentro del proceso de despacho aduanero, conduce en cualquier medio de transporte, hace circular, embarcar, desembarcar o transbordar mercancías dentro del territorio nacional, sin que hayan sido sometidas al control aduanero, entre otras conductas, cuando el valor de las mercancías resulte superior a cuatro (4) unidades impositivas tributarias; las que igualmente constituirán infracción administrativa en caso su valor no exceda de dicho monto.



IVAN GENARO
LEDESMA VILCHEZ
GERENTE
14/11/2025 10:07:57

De otro lado, los derechos arancelarios son impuestos establecidos en el Arancel de Aduanas para las mercancías que ingresan al territorio nacional¹, los cuales son de carácter ad-valorem², forman parte de la deuda tributaria aduanera³ y se regulan por decreto supremo⁴.

En ese contexto, se consulta si corresponde imponer derechos arancelarios a las mercancías objeto del delito de contrabando previsto en la LDA.

Al respecto, es necesario traer a colación la definición de obligación tributaria consignada en el artículo 1 del TUO del Código Tributario, la cual señala que “La obligación tributaria, que es de derecho público, es el vínculo entre el acreedor y el deudor tributario, establecido por ley, que tiene por objeto el cumplimiento de la prestación tributaria, (...)”, la cual, según precisa el artículo 2 del mismo cuerpo normativo, nace “(...) **cuando se realiza el hecho previsto en la ley, como generador de dicha obligación**”. (énfasis añadido).

En tal sentido, el hecho generador o hecho imponible es el supuesto previsto en la ley como generador de la obligación tributaria al pago de un determinado tributo, condición que es aplicable también a los derechos arancelarios, por lo que la obligación a su pago nace en el momento en que el hecho imponible se materializa en la realidad⁵⁻⁶.

En consecuencia, a fin de atender la presente consulta corresponde verificar si el hecho generador del nacimiento de la obligación al pago de los derechos arancelarios, así como sus demás elementos constitutivos, se produce en el caso de las mercancías objeto de delito de contrabando.

¹ LGA

Artículo 2.- Definiciones

Para los fines a que se contrae el presente Decreto Legislativo se define como:

Derechos arancelarios o de aduana.- Impuestos establecidos en el Arancel de Aduanas a las mercancías que entren al territorio aduanero.

² Arancel de Aduanas

Reglas para la aplicación del Arancel de Aduanas

Segunda. Los derechos fijados por el Arancel de Aduanas son de carácter ad-valorem, aplicables sobre el Valor en Aduanas de las mercancías, determinado de conformidad con el Sistema de Valoración vigente.

³ LGA

Artículo 148°.- Composición de la deuda tributaria aduanera

La deuda tributaria aduanera está constituida por los derechos arancelarios y demás tributos y cuando corresponda, por las multas y los intereses.

⁴ Constitución Política del Perú.

Artículo 74.- Principio de Legalidad

Los tributos se crean, modifican o derogan, o se establece una exoneración, exclusivamente por ley o decreto legislativo en caso de delegación de facultades, salvo los aranceles y tasas, los cuales se regulan mediante decreto supremo. (...).

⁵ Respecto al hecho imponible, se señala en la parte general del Manual de Derecho Tributario lo siguiente:

“7.3. Aspecto material: el hecho imponible

(...)

Por tanto, si los hechos acontecidos en la realidad no encuadran en la hipótesis establecida legalmente, son hechos irrelevantes para el derecho tributario puesto que no generan ningún efecto. Entonces, el hecho imponible no es otra cosa que el negocio o acto económico que resulta afecto al tributo y cuya realización u omisión determina el nacimiento de la obligación tributaria (Zuluaga Monares, 2016).

(...)

Se puede afirmar que el hecho imponible es un paso antes del nacimiento a la obligación tributaria, ya que la ley por sí sola no puede cumplir con este fin por no poder indicar dentro de su ordenamiento a los deudores individuales del tributo, por lo que se vale del hecho imponible para determinar al sujeto pasivo y la prestación a que está obligado. Por ejemplo, en el artículo 2 del Código Tributario se indica que la obligación tributaria nace cuando se realiza el hecho previsto en la ley, como generador de dicha obligación. Es decir, el nacimiento de la obligación tributaria está condicionado a la realización del hecho previsto en la ley (hecho imponible), como generador de dicha obligación (Vargas Valderrama, 2015) (editado por el Instituto Aduanero y Tributario – IAT de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT, primera edición digital, setiembre 2023).

⁶ La Sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente N.º 03468-2019-PA/TC, expone:

“8. Más allá de las discusiones que pudieran presentarse en la doctrina, este Colegiado la entiende como la obligación del deudor tributario [contribuyente o responsable] de efectuar el pago del **tributo**⁽²⁾ [prestación tributaria], a favor del acreedor tributario [el Estado], que por mandato de la ley ha sido impuesto -obviamente delimitada por la Constitución-, cuyo incumplimiento es exigible mediante cobro coactivo.

⁽²⁾ **El que nace una vez realizado el hecho generador (conocido como hecho imponible) previsto por ley.”** (énfasis añadido)

Al respecto, cabe señalar que, de conformidad con la Regla Primera del Arancel de Aduanas, “Todas las mercancías **que se importen al Perú para su consumo están sujetas al pago de los derechos arancelarios** señalados en la correspondiente subpartida nacional del Arancel de Aduanas; salvo aquellas comprendidas en tratamientos o regímenes aduaneros especiales de importación establecidos por ley o por decreto supremo, según corresponda, o en virtud de Tratados, Convenios o Acuerdos Internacionales. En estos casos, **se debe cumplir con las prescripciones legales y administrativas aplicables al régimen de importación para el consumo (...)**” (énfasis añadido).

Por su parte, con relación al nacimiento de la obligación tributaria aduanera a su pago⁷, tenemos que el inciso a) del artículo 140 de la LGA, establece lo siguiente:

“Artículo 140º.- Nacimiento de la obligación tributaria aduanera:

La obligación tributaria aduanera nace:

- a) En la importación para el consumo, en la fecha de numeración de la declaración;
(...)”

En ese sentido, el hecho imponible que determina la obligación al pago de derechos arancelarios es la importación para el consumo de mercancías extranjeras para su ingreso al territorio nacional, en donde la obligación nace en la fecha de numeración de la declaración aduanera correspondiente.

En este orden de ideas, teniendo en consideración que el delito de contrabando se configura por el hecho de internar mercancías del extranjero al territorio nacional o de extraerlas, sin someterlas a control aduanero (por sustracción, elusión o burla del control aduanero, o en su caso, sin presentarlas para la verificación, reconocimiento físico u otra acción de control aduanero dentro del proceso de despacho aduanero); resulta claro que en estos casos, no se ha numerado una declaración de importación para el consumo que las ampare, por lo que no ha nacido la obligación tributaria para el pago de los derechos arancelarios, conforme a lo dispuesto en el artículo 140 de la LGA; por ende, las acciones y sanciones que corresponde adoptar sobre las mercancías serán las previstas en la LDA y el RLDA, tales como la incautación, el comiso y la disposición de las mercancías, según corresponda; más aún si se considera que lo que se reprime es precisamente su ingreso ilegal al país.

No obstante, debe considerarse que el segundo párrafo del artículo 38 de la LDA establece situaciones de excepción a la aplicación de la sanción de comiso asociado a la comisión de infracción administrativa, en cuyo caso se permite su nacionalización:

“Artículo 38. Comiso

(...)”

No resulta de aplicación la sanción de comiso respecto de las mercancías incautadas cuyo **valor no supere de una (1) Unidad Impositiva Tributaria**, siempre que, dentro del plazo de veinte días hábiles, contado a partir del día siguiente de haberse notificado el acta de incautación, o, cuando no sea posible notificarla, de haberse formulado, el infractor o intervenido solicite su entrega y:

- a. La infracción haya sido cometida por única vez,
b. Haya cancelado la multa prevista en el artículo 36 y

c. Haya nacionalizado las mercancías.

El Reglamento establece los casos en que la infracción se considera cometida por única vez y además señala los criterios para la correcta aplicación de este artículo”.

⁷ De conformidad con el artículo 148 de la LGA, la deuda tributaria aduanera está constituida por los **derechos arancelarios** y demás tributos y cuando corresponda, por las multas y los intereses.

Al respecto, el artículo 20 del RLDA⁸ al señalar las condiciones para la no aplicación de la sanción de comiso prescrita por el segundo párrafo del citado artículo 38 antes transcrito, precisa que para la nacionalización las mercancías se valoran conforme a las reglas de su artículo 6.

Por tanto, cuando el artículo 17 de la LDA, establece que “El hecho imponible en los delitos o en la infracción administrativa, se configura en la fecha de comisión del delito o cuando se incurrió en la infracción, según corresponda. De no poder precisarse aquellas, en la fecha de su constatación”, si bien guarda concordancia con las reglas que fijan el momento de comisión del delito señalada por el Código Penal⁹ y el momento de constatación del delito e infracción contemplada en el RLDA¹⁰, debe entenderse que este hecho imponible solo va a generar una obligación tributaria en los casos en los que la norma específica así lo establezca, cuestión que conforme a lo expuesto no se produce en el supuesto de ingreso de las mercancías al territorio nacional mediante la comisión del delito de contrabando o de la infracción a la LDA, salvo en el caso previsto en el segundo párrafo del artículo 38 de la LDA y 20 del RLDA, bajo las condiciones expresamente previstas en los mismos, supuestos en los excepcionalmente se autoriza a realizar el trámite para su nacionalización.

En esa misma línea de pensamiento, el primer párrafo del artículo 18 de la LDA que establece las reglas relativas a los tributos y al tipo de cambio¹¹ que corresponderá aplicarse, en la medida que resulte igualmente aplicable el artículo 17 de la LDA, de acuerdo con lo expresado en el párrafo precedente.

Ahora bien, es necesario tenerse en cuenta adicionalmente, que la LDA no solo regula el delito de contrabando, sino también otros delitos aduaneros, entre estos el de defraudación de rentas de aduana tipificado en su artículo 4, que en la modalidad prevista en el inciso a) reprime a quien valiéndose de un trámite aduanero, mediante artificio, engaño, astucia u otra forma fraudulenta “Deja de pagar en todo o en parte los tributos, recargos o cualquier otro importe, a consecuencia de la utilización de documentación o información falsa, adulterada, indebida o incompleta, con relación al valor, calidad, cantidad, peso, especie, antigüedad, estado, origen, marca, código, serie, modelo, rotulado, etiquetado, u otra información de las mercancías, así como de la indebida asignación de la subpartida nacional”.

⁸ **“Artículo 20. No aplicación de la sanción de comiso**

De conformidad con lo dispuesto por el último párrafo del artículo 38 de la Ley, se considera:

- a) que la infracción ha sido cometida por única vez cuando el infractor no ha sido sancionado con resolución firme por la infracción prevista en el artículo 36 de la Ley, dentro del plazo de cuatro (4) años anteriores computados desde la fecha en que se cometió la infracción o fue detectada.
- b) el valor determinado conforme a las reglas establecidas en el artículo 6, para:
 - b.1 verificar que el valor de la mercancía incautada no supere una (1) Unidad Impositiva Tributaria,
 - b.2 la nacionalización de la mercancía,
 - b.3 el pago de la multa prevista en el artículo 36 de la Ley.

La SUNAT dicta las demás normas necesarias para el acogimiento a la no aplicación de la sanción de comiso”.

⁹ **“Artículo 9.- Momento de comisión del delito**

El momento de la comisión de un delito es aquél en el cual el autor o partícipe ha actuado u omitido la obligación de actuar, independientemente del momento en que el resultado se produzca”.

¹⁰ **“Artículo 7º.- Fecha de constatación**

La fecha de constatación de la comisión del delito o de la infracción administrativa a que se refieren los Artículos 15º, 17º y 18º de la Ley, será la fecha de la formulación del acta de inmovilización o del acta de incautación correspondiente”.

¹¹ El artículo 18 de la LDA, dispone lo siguiente:

“Artículo 18º.- Tributos y tipo de cambio aplicables

Los tributos y el tipo de cambio que corresponde aplicar son los vigentes en la fecha de realización del hecho imponible, y en caso de no poder ser precisado, en la fecha de su constatación.

Esta regla es igualmente aplicable para calcular el importe de la multa administrativa o de los derechos antidumping o compensatorios cuando corresponda.

Cuando la base imponible del impuesto deba determinarse en función a la fecha de embarque de la mercancía, se considera la fecha cuando se comete el delito o se incurre en la infracción administrativa, según corresponda. En caso de no poder precisarse ésta, en la fecha de su constatación”.

En consecuencia, en el tipo penal del artículo 4 de la LDA si se produce el hecho imponible previsto en la norma, toda vez que existe la numeración de una declaración de importación y el nacimiento de la obligación al pago de los derechos arancelarios, entre otros tributos y recargos; configurándose la comisión del citado delito, cuando producto de la maniobra fraudulenta, se determina un monto dejado de pagar que supere el valor de una (1) Unidad Impositiva Tributaria, según se precisa en el último párrafo del mismo artículo 4; situación en la cual, de acuerdo con lo expresamente señalado en el artículo 12 del RLDA, procede el cobro de lo dejado de pagar:

“Artículo 12. Cobro de lo dejado de pagar y de lo obtenido indebidamente y aplicación de sanciones administrativas

Las penas por delito de Defraudación de Rentas de Aduana se aplican **sin perjuicio del cobro de los tributos, recargos, o cualquier otro importe dejado de pagar**, o de la exoneración, inafectación, incentivo, devolución, beneficio tributario, beneficio aduanero u otro beneficio de cualquier índole indebidamente obtenido, en provecho propio o de terceros, así como de las sanciones administrativas a la que hubiere lugar.” (Énfasis añadido).

En ese sentido, las referencias a los tributos en el artículo 18 de la LDA y el artículo 9 del RLDA deben entenderse vinculados a la nacionalización permitida por excepción en el artículo 38 de la LDA en el supuesto de infracción administrativa y al delito de defraudación de rentas de aduana, así como para el cómputo de las multas aplicables en las infracciones administrativas previstas en la citada LDA.

IV. CONCLUSIONES:

Conforme lo expuesto, se concluye lo siguiente:

1. No corresponde el cobro de los derechos arancelarios respecto de las mercancías objeto de delito de contrabando, en razón a que tal supuesto no configura el hecho generador previsto en la LGA y por ende no nace la obligación al pago de los citados derechos arancelarios.
2. La referencia a los tributos en el artículo 18 de la LDA y el artículo 9 del RLDA debe entenderse vinculada a la nacionalización permitida por excepción en el artículo 38 de la LDA en el supuesto de infracción administrativa y al delito de defraudación de rentas de aduana, así como para el cómputo de las multas aplicables en las infracciones administrativas previstas en la citada LDA.

FNM/ILV/alo
CA091-2025



IVAN GENARO
LEDESMA VILCHEZ
GERENTE
14/11/2025 10:07:57