

INFORME N.º 51 -2014-SUNAT/4B4000

I. MATERIA:

Se consulta si el término "recargos" tal como se encuentra definido en la Ley General de Aduanas - Decreto Legislativo N.º 1053, así como en el Procedimiento General INPCFA-PG.03 - Determinación y control de la deuda tributaria y recargos, incluye a las multas por infracciones previstas en el Reglamento de Infracciones y Sanciones de las Empresas Supervisoras aprobado mediante Decreto Supremo N.º 005-96-EF y modificado con Decreto Supremo N.º 157-2001-EF.

II. BASE LEGAL:

- Ley General de Aduanas, Decreto Legislativo N.º 1053 y normas modificatorias; en adelante Ley General de Aduanas.
- Reglamento de Infracciones y Sanciones de las Empresas Supervisoras aprobado por el Decreto Supremo N.º 005-96-EF y sus normas modificatorias; en adelante Reglamento de Infracciones y Sanciones de las Empresas Supervisoras.
- Procedimiento General INPCFA-PG.03 - Determinación y control de la deuda tributaria y recargos (versión 2) aprobado con la Resolución de Superintendencia Nacional Adjunta de Aduanas N.º 000279-2012/SUNAT/A; en adelante Procedimiento INPCFA-PG.03.
- Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por el Decreto Supremo N.º 133-2013-EF; en adelante Código Tributario.

III. ANÁLISIS:

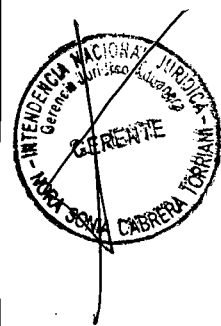
En relación al tema en consulta, debemos señalar que conforme a lo dispuesto por el artículo 148º de la Ley General de Aduanas, la deuda tributaria aduanera está constituida por los derechos arancelarios y demás tributos y cuando corresponda, por las multas y los intereses.

Al respecto debemos señalar que la disposición del artículo 148º de la Ley General de Aduanas no regula los componentes de una deuda en general¹, sino sólo aquellos que corresponden a una deuda de naturaleza **tributario-aduanera** tal como el mismo artículo señala en forma expresa; siendo importante relevar que este artículo es desarrollado dentro del título I de la Sección Sexta de la mencionada Ley, referido precisamente a la **obligación tributaria aduanera**.

En este orden de ideas, si bien el artículo 148º de la Ley General de Aduanas se refiere a las multas sin distinción como uno de los componentes de la deuda tributario aduanera, tenemos que ese artículo debe ser interpretado bajo el método sistemático por ubicación de la norma², que como se señaló en el párrafo precedente se encuentra ubicada en el título que corresponde a la obligación tributaria aduanera y regula en específico lo relativo a la Deuda Tributaria Aduanera, por lo que podemos válidamente inferir que las multas a las que alude el mencionado artículo son sólo aquellas que tienen estrictamente ese carácter y

¹ Definida por Cabanellas como "la prestación que el sujeto pasivo (o deudor) de la relación obligacional debe al sujeto activo (acreedor de la misma)"... (...) "en su acepción más frecuente y conocida, deuda es lo que ha de pagarse en dinero, la cantidad de éste pendiente de entrega, esté o no vencida la deuda".

² **MÉTODO SISTEMÁTICO POR UBICACIÓN DE LA NORMA:** De acuerdo este método la interpretación se hace considerando el conjunto normativo dentro del cual se ubica la norma a interpretar, a efectos que su significado se obtenga a partir de dicha estructura. <http://lawiuris.wordpress.com/2008/02/16/interpretacion-de-las-normas/>. Al respecto el Dr. Marcial Rubio Correa señala que este método implica "... El análisis de sentido de una norma en función de sus grupos, subconjuntos, y conjuntos, contribuye a aclarar el significado de las normas."



que se encuentran reguladas en el capítulo I de la sección Décima de Ley General de Aduanas referido a la infracción aduanera³, así como las establecidas en otras normas conexas a la mencionada Ley, siempre que tengan carácter tributario aduanero.

Siguiendo la misma línea de pensamiento, analizamos en esta oportunidad el tema de las infracciones y sanciones, recurriendo a la *"teoría del ilícito tributario que permite calificar como infracción el incumplimiento de la obligación tributaria o deber formal"*⁴. Vale decir que el legislador ha considerado como infracción a todas aquellas conductas encaminadas al incumplimiento de las obligaciones tributarias y deberes previstos en la normatividad tributaria. Razón por la cual, las normas tributarias invocan el principio de legalidad y determinación objetiva de la infracción como una garantía del debido procedimiento.

A la mencionada interpretación arribamos también por aplicación supletoria de lo dispuesto por el artículo 164° del Código Tributario, según el cual la infracción tributaria es la acción u omisión que transgrede o viola las normas de carácter tributario, por lo que fuera de las infracciones aduaneras específicamente recogidas en la Ley General de Aduanas, sólo aquellas infracciones previstas por normas aduaneras de carácter tributario formarán parte de la deuda tributaria aduanera.

En consecuencia, todos aquellos conceptos materia de cobranza por parte de la Administración Aduanera que no emanen de la propia Ley General de Aduanas y normas aduaneras conexas de carácter tributario, no forman parte de la deuda tributaria aduanera; recibiendo el tratamiento legal de recargos, tal como lo define el artículo 2° de la Ley General de Aduanas, al precisar que se consideran como tales a:

"Todas las obligaciones de pago diferentes a las que componen la deuda tributaria aduanera relacionadas con el ingreso y la salida de mercancías".

A mayor abundamiento tenemos que el numeral IX del Procedimiento INPCFA-PG.03, cuando define a los recargos precisa lo siguiente:

"Recargos. Son todas las obligaciones de pago diferente a la deuda tributaria aduanera relacionadas con el ingreso y salida de mercancía, tales como: los derechos antidumping y compensatorios, así como la percepción aplicable en el régimen de importación para el consumo de bienes gravados con IGV".

Debe tenerse en cuenta que la mencionada definición de "recargos" no contiene un detalle expreso de los supuestos que engloba, habiendo únicamente consignado ejemplos tales como los derechos antidumping que conforme al artículo 46° del Decreto Supremo N° 006-2003-PCM, tienen la naturaleza de multa, así como a las percepciones del IGV, que tanto el Tribunal Constitucional⁵ como la Superintendencia Nacional Adjunta de Tributos Internos⁶ han precisado, que no constituyen tributo sino más bien pagos a cuenta o anticipos de lo que posteriormente será la obligación definitiva de pago del IGV.

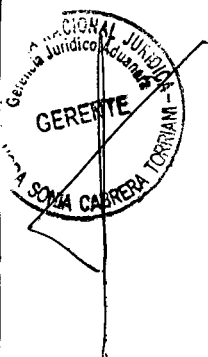
Bajo el marco normativo y conceptual expuesto en los párrafos precedentes, se consulta si el término "recargos" incluye a las multas por infracciones previstas en el Reglamento de Infracciones y Sanciones de las Empresas Supervisoras, aprobado mediante Decreto Supremo N.° 005-96-EF y modificado con Decreto Supremo N.° 157-2001-EF.

³ Sean estas administrativas o tributarias de conformidad con lo estipulado en los artículos 146° y 209° de la Ley General de Aduanas que señalan que la emisión y notificación de estas multas administrativas se sujetan a las reglas del Código Tributario.

⁴ Robles Moreno, Carmen del Pilar, Ruiz de Castilla Ponce de León, Francisco Javier y otros. Código Tributario – Doctrina y comentarios. Pacífico Editores 2009. Pág. 806

⁵ Numeral 36 de la Sentencia recaída en el Expediente N° 06089-2006-AA.

⁶ Informes N.°s. 034-2013-SUNAT/4B0000 y 125-2007-SUNAT/2B0000.



Sobre el particular, tenemos que mediante el Decreto Legislativo N.° 659 y modificatorias, se estableció un régimen de supervisión de importaciones, estableciendo como obligación de los importadores o consignatarios la obtención, previamente al embarque, de un certificado de inspección⁷ emitido por una Empresa Supervisora como requisito obligatorio para gestionar el despacho de importación de la mercancía que ingrese a nuestro territorio aduanero.

Cabe precisar, que respecto a la actuación de las empresas supervisoras, existe el pronunciamiento del Tribunal Fiscal⁸ en el sentido que existe una autorización de carácter administrativo que el Estado ha otorgado a dichas empresas en virtud del ius imperium para que realicen funciones vía delegación las mismas que, en principio, le son propias para la verificación de las mercancías previamente a su embarque, incluida la determinación del valor.

En ese sentido, se estipuló que ante el incumplimiento de las obligaciones previstas en la ley por parte de las Empresas Supervisoras, podría configurarse la comisión de infracciones sancionables con multas administrativas, tal como ocurría por ejemplo en el supuesto de *"No proporcionar la información y documentación relacionada con el servicio de inspección dentro de los diez (10) días hábiles siguientes a partir de la recepción de la notificación de requerimiento"*; en cuyo caso, la multa equivalía a 1 UIT más 0.1 UIT por cada día hábil de demora.

Queda claro entonces, que este tipo de multas por el incumplimiento de obligaciones administrativas atribuibles a las empresas supervisoras que han sido tipificadas en una norma especial (Decreto Legislativo N.° 659 y modificatorias), si bien tenían relación con la actividad aduanera, no establecía bajo ningún punto de vista obligaciones tributarias, por lo que no podrían formar parte de la deuda tributaria aduanera.

Al respecto es importante señalar que en su oportunidad esta gerencia ha emitido pronunciamientos legales⁹ estableciendo que la aplicación de este tipo de multas debe ceñirse a las reglas del procedimiento sancionador previstas en la Ley del Procedimiento Administrativo General - Ley N.° 27444.

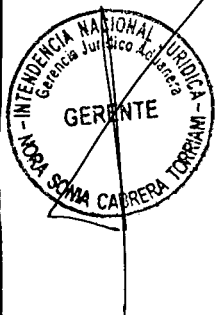
Descartada la posibilidad de incluir a las referidas multas como un componente de la deuda tributaria aduanera, y atendiendo a que la Administración Aduanera se encuentra facultada por el Decreto Legislativo N.° 659 y normas modificatorias a verificar el cumplimiento de las obligaciones atribuibles a las empresas supervisoras; sostenemos que las multas previstas en el Reglamento de Infracciones y sanciones de las Empresas Supervisoras constituyen por su propia naturaleza recargos, toda vez que se trata de obligaciones de pago diferentes a las que componen la deuda tributaria aduanera relacionadas con el ingreso de mercancías al territorio aduanero, sugiriéndose que se incluya expresamente este concepto dentro de la definición de recargo del numeral IX del Procedimiento INPCFA-PG.03.

Finalmente, es oportuno comentar que desde el punto de vista operativo, la Administración Aduanera para facilitar su recaudación ha creado para este tipo de multas administrativas un tipo de Liquidación de Cobranza especial denominada "Tipo 0023 Sanciones para

⁷ Cuando el Perú adopta el Acuerdo de valor de la OMC se sustituye el certificado de inspección por el Informe de verificación, toda vez que las empresas supervisoras adoptan la condición de verificadoras del valor.

⁸ Resolución del Tribunal Fiscal N.° 02312-A-2008.

⁹ Informes N.° 007-2007-SUNAT/2B4000 y N.° 027-2007-SUNAT/2B4000 publicados en el Portal Institucional.



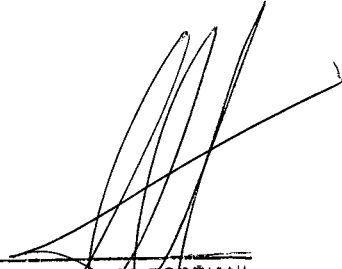
Supervisoras¹⁰ como documento que se utiliza para su registro contable, control y pago respectivo. Por tal motivo, dicha Liquidación de Cobranza es un documento válido que sirve para notificar dicha multa administrativa a las Empresas Supervisoras y requerirle el pago de la misma; siendo válido que se configure la exigibilidad coactiva de la referida multa al vencimiento del plazo legal para su impugnación conforme a lo previsto en el numeral 3.7 del rubro VI del Procedimiento INPCFA-PG.03.

IV. CONCLUSIONES:

Por las consideraciones expuestas en el rubro análisis del presente informe, concluimos señalando que el término "recargos" incluye a las multas por infracciones previstas en el Reglamento de Infracciones y sanciones de las Empresas Supervisoras aprobado mediante Decreto Supremo N.º 005-96-EF modificado con Decreto Supremo N.º 157-2001-EF, por lo tanto, se encuentran sometidas en lo que resulte aplicable al Procedimiento INPCFA-PG.03.

Finalmente y sin perjuicio de la posición legal expuesta, se sugiere que el área normativa correspondiente evalúe la incorporación expresa dentro de la definición de "recargo" contenida en el numeral IX del Procedimiento INPCFA-PG.03, a las multas por infracciones previstas en el Reglamento de Infracciones y Sanciones de las Empresas Supervisoras.

Callao, 09 ABR 2014



NORA SONIA CABRERA TORRIANI
Gerente Jurídico Aduanero
INTENDENCIA NACIONAL JURÍDICA

SCT/FNM/jgoc

¹⁰ La misma que se encuentra expresamente contenida en el Anexo 1 Tipos de Liquidaciones de Cobranza del Procedimiento INPCFA-PG.03.

CARGO

MEMORÁNDUM N.º 116 -2014-SUNAT/4B4000

A : **JUAN CARLOS HENRICH SAAVEDRA**
Gerente de Recaudación Aduanera.

DE : **SONIA CABRERA TORRIANI**
Gerente Jurídico Aduanera

ASUNTO : Aplicación del Procedimiento INPCFA-PG.03.

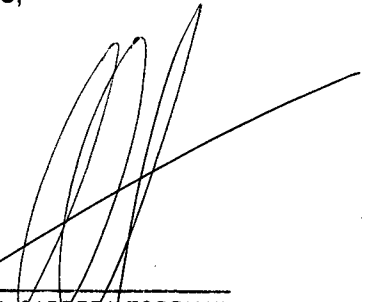
REFERENCIA: Memorándum N.º 0010-2014-3X5000.

FECHA : Callao, 09 ABR 2014

Me dirijo a usted en relación al documento de la referencia, mediante el cual consulta si el término "recargos" tal como se encuentra definido en la Ley General de Aduanas aprobada por el Decreto legislativo N.º 1053 así como en el Procedimiento General INPCFA-PG.03 - Determinación y control de la deuda tributaria y recargos; incluye a las multas por infracciones previstas en el Reglamento de Infracciones y sanciones de las Empresas Supervisoras aprobado mediante Decreto Supremo N.º 005-96-EF, modificado con Decreto Supremo N.º 157-2001-EF.

Al respecto, le remitimos el Informe N.º 51-2014-SUNAT-4B4000 emitido por esta Gerencia, mediante el cual se emite la opinión solicitada, para las acciones y fines que estime convenientes.

Atentamente,



NORA SONIA CABRERA TORRIANI
Gerente Jurídico Aduanero
INTENDENCIA NACIONAL JURIDICA

SUNAT
INTENDENCIA NACIONAL DE PREVENCIÓN DEL
CONTRABANDO Y FISCALIZACIÓN ADUANERA
División de Recaudación Aduanera

09 ABR. 2014

RECIBIDO

Reg. N°	Hora	Firma
	4.06	