

I. MATERIA:

Se formulan consultas vinculadas a las consecuencias jurídicas que se originan por la pérdida de mercancías mientras se encontraban al interior de un depósito aduanero.

II. BASE LEGAL:

- 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° 08-95-EF, que aprueba el Reglamento de Almacenes Aduaneros; en adelante Reglamento de Almacenes.
- Decreto Supremo N° 133-2013-EF, que aprueba el Texto Único Ordenado del Código Tributario; en adelante Código tributario.
- Decreto Supremo N° 031-2009-EF, que aprueba la Tabla de Sanciones aplicables a las infracciones previstas en la Ley General de Aduanas; en adelante Tabla de Sanciones.
- Ley N° 28008, Ley de los Delitos Aduaneros; en adelante LDA.

III. ANÁLISIS:

1. En el caso de que se produzca la pérdida de mercancías al interior de un depósito aduanero ¿corresponde que este operador pague los tributos que afectan la importación de dichas mercancías, teniendo en cuenta lo prescrito en el artículo 112° del RLGA y el artículo 13° del Reglamento de Almacenes Aduaneros?

En principio, cabe indicar que el artículo 2° de la LGA define al almacén aduanero como el local destinado a la custodia temporal de las mercancías cuya administración puede estar a cargo de la autoridad aduanera, de otras dependencias públicas o de personas naturales o jurídicas, precisando que se entiende como tales a los depósitos temporales y a los **depósitos aduaneros**.

En ese sentido, resulta exigible a los depósitos aduaneros¹ el cumplimiento de las obligaciones a cargo de los almacenes aduaneros, entre la que se encuentra la prevista en el inciso e) del artículo 31° de la LGA de "Almacenar y custodiar las mercancías que cuenten con documentación sustentatoria en lugares autorizados para cada fin, de acuerdo a lo establecido por el Reglamento".

Al respecto, el artículo 117° de la LGA concordado con el artículo 167° de su Reglamento, señalan que el almacén aduanero es responsable por el cuidado y control de las mercancías recibidas, así como **por su falta, pérdida** o daño, desde el momento de su recepción hasta su entrega al dueño o consignatario o su representante (previo cumplimiento de las formalidades requeridas). En el caso de abandono legal o comiso de las mercancías, esa responsabilidad cesa con su entrega a la autoridad aduanera, al beneficiario del remate o adjudicación o con su entrega al sector competente.

¹ Por definición del artículo 2° de la LGA, el depósito aduanero es un almacén aduanero donde ingresan y se almacenan mercancías solicitadas al régimen de depósito aduanero.

Precisa el artículo 166° del RLGA, que para efectos de lo dispuesto en el artículo 117° de la LGA, se debe entender comprendido dentro del concepto de falta o pérdida de mercancías, al extravío, hurto, robo o cualquier modalidad que impida que las mercancías sean halladas en el recinto destinado a su custodia².

No obstante lo antes señalado, debemos relevar que el segundo párrafo el artículo 117° de la LGA establece que no existirá la responsabilidad mencionada en los párrafos precedentes, en los siguientes casos:

"Artículo 117°.- Responsabilidad por el cuidado y control de las mercancías:

(...)

No existirá responsabilidad en los siguientes casos:

- a) **Caso fortuito o fuerza mayor, debidamente acreditado.**
- b) *Causa inherente a las mercancías.*
- c) *Falta de contenido debido a la mala condición del envase o embalaje, siempre que hubiere sido verificado al momento de la recepción.*
- d) *Daños causados por la acción atmosférica cuando no corresponda almacenarlas en recintos cerrados."* (Énfasis añadido).

Así tenemos, que conforme con las normas antes mencionadas, el depósito aduanero resulta responsable por la pérdida de las mercancías que se encuentran dentro de sus recintos bajo su responsabilidad y custodia, respondiendo por las mismas incluso en caso de hurto o robo, siendo los únicos supuestos de excepción los previstos en el artículo 117° de la LGA transcrito en el párrafo precedente y que incluyen al caso fortuito y fuerza mayor debidamente acreditada.

Pasando a analizar el supuesto en consulta, tenemos que éste se encuentra referido a la pérdida de mercancías producida por robo o siniestro al interior de un depósito aduanero, respecto del cual no se ha acreditado ninguna causal eximente de responsabilidad, solicitando se precise si en ese supuesto el depósito aduanero responde por el pago de los tributos que afectan la importación de las mercancías objeto de pérdida.

Cabe señalar al respecto, que el artículo 88° de la LGA describe al régimen de depósito aduanero como aquel que "permite que las mercancías que llegan al territorio aduanero puedan ser almacenadas en un depósito aduanero para esta finalidad, **por un período determinado**³ y bajo el control de la aduana, **sin el pago de los derechos arancelarios y demás tributos aplicables a la importación para el consumo**, siempre que no hayan sido solicitadas a ningún régimen aduanero ni se encuentren en situación de abandono", habiéndose previsto que las mercancías depositadas puedan ser destinadas total o parcialmente a los regímenes aduaneros descritos en el artículo 90° de la acotada ley⁴.

En este orden de ideas, el régimen de depósito aduanero permite el ingreso de mercancía extranjera a territorio nacional por un período determinado, sin el pago de los tributos de importación a la espera de su destinación aduanera final, de tal forma que en tanto esa segunda destinación aduanera no se produzca o no concluya su trámite con el levante aduanero correspondiente, la mercancía sometida al mencionado régimen debe permanecer dentro del depósito aduanero designado para

² Mientras que el concepto de daño comprende a toda forma de deterioro, desmedro o destrucción, total o parcial de la mercancía en dichos recintos.

³ El artículo 89° de la LGA señala que el depósito aduanero puede ser autorizado por un plazo máximo de doce (12) meses computado a partir de la fecha de numeración de la declaración.

⁴ Se trata de la importación para el consumo, reembarque, admisión temporal para reexportación en el mismo estado o admisión temporal para perfeccionamiento activo.



su custodia, asumiendo el depositario responsabilidad por la misma desde el momento de su recepción.

En ese sentido, el artículo 112° del RLGA, señala lo siguiente:

Artículo 112°.- Responsabilidad del depósito aduanero

Para efecto de los despachos totales o parciales de las mercancías en depósito, se tendrá en cuenta el peso registrado al momento de la recepción por el depositario, quien asumirá la responsabilidad frente al Fisco con relación a la deuda tributaria aduanera, por las diferencias que pudieran presentarse en función a la variación del peso registrado a la salida de las mercancías.

Tratándose de carga a granel no se tomará en cuenta para los efectos de lo señalado en el párrafo anterior, la pérdida de peso por efecto de influencia climatológica evaporación o volatilidad, siempre y cuando la pérdida del peso no exceda del dos por ciento (2%) del peso registrado al ingreso de la mercancía al depósito.

Así, conforme con el artículo 112° del RLGA, en caso de presentarse diferencia entre el peso de la mercancía registrado a su ingreso y el que presenta a su salida, el depositario se responsabiliza por el pago de la deuda tributaria aduanera que afecta su importación; sin embargo, ni la LGA ni su reglamento regulan lo relacionado a la verificación de pérdida de mercancía dentro del depósito aduanero, es decir, antes de que registre una salida formal del depósito aduanero⁵.

Lo expresado hasta este punto nos permite colegir que salvo lo señalado en el artículo 112° del RGLA, no se ha regulado en la LGA ni su Reglamento los alcances de la responsabilidad del depósito aduanero en los demás supuestos de pérdida que se produzcan al interior de sus recintos, sin que tampoco se haya establecido si este operador se responsabiliza por el pago de la deuda tributaria aduanera que afecta la importación de dicha mercancía.

No obstante lo antes expuesto, debemos relevar que el artículo 13° del Reglamento de Almacenes Aduaneros regula la responsabilidad de este operador, refiriéndose al pago de los tributos de importación en los siguientes términos: *"los almacenes aduaneros son responsables de la recepción, permanencia, conservación, custodia, pérdida y salida de las mercancías mientras se encuentren en su poder, así como por los derechos y demás tributos que afecten la importación de las mercancías, sin perjuicio de la responsabilidad penal o administrativa que corresponda (...)".*

En relación a si dicha norma es compatible con la legislación aduanera actual, debe tenerse en cuenta que en seguimiento al Memorándum Electrónico N° 00035-2010-3D0100, esta Gerencia Jurídico Aduanera se ha pronunciado sobre la responsabilidad del almacén aduanero por la falta, pérdida o daño de las mercancías recibidas en sus instalaciones, señalando que el artículo 13° del Reglamento de Almacenes Aduaneros, como tal no se encuentra derogado ni se opone a las disposiciones de la LGA, a las que más bien complementa en lo no regulado de manera específica por esta última, concluyendo así que en aplicación del mencionado artículo, los almacenes aduaneros deben responder por los tributos aplicables a la importación de las mercancías que se encuentran obligados a custodiar.

En el mismo sentido, existe jurisprudencia del Tribunal Fiscal como es la Resolución N° 00552-A-2015, donde este órgano colegiado aplica el artículo 13° del Reglamento de Almacenes Aduaneros para responsabilizar al conductor del almacén aduanero

⁵ Los alcances del artículo 112° de RLGA no pueden extenderse a ese supuesto en virtud de lo dispuesto en la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario, según el cual no es factible que en vía de interpretación se extiendan los alcances de disposiciones tributarias a supuestos distintos de los señalados en la ley.



por el pago de tributos de la mercancía perdida dentro de sus instalaciones⁶, precisando además que dicha norma no se opone a las disposiciones de la actual LGA, sin que tampoco se encuentre expresa ni tácitamente derogada, máxime si atendiendo al artículo I del Título Preliminar del Código Civil, la derogación solo se produce de manera expresa o virtual (tácita), en cuanto se dice que la derogatoria sobreviene por incompatibilidad entre una nueva ley con la anterior, o cuando la materia de ésta se encuentra íntegramente regulada por aquella.

Por consiguiente, considerando que en el marco normativo actual se encuentra vigente el artículo 13° del Reglamento de Almacenes Aduaneros, donde se prevé la responsabilidad del almacén aduanero por los tributos que afectan la importación de las mercancías que custodia, tenemos que de haberse verificado la pérdida de mercancías al interior de sus recintos, corresponde al depósito aduanero en su calidad de almacén, responder por el pago de los tributos que afectan la importación de las mercancías que se encontraban obligados a custodiar, ello siempre que no se haya acreditado ningún eximente de responsabilidad previsto en el artículo 117° de la LGA, debiéndose relevar que la relación jurídica entre el almacén aduanero y la SUNAT por el mencionado pago, es una distinta a la que existe con el importador por el nacimiento de la obligación tributaria aduanera.

2. En el supuesto anterior ¿corresponde aplicar la sanción de comiso a la mercancía perdida, de conformidad con lo dispuesto en el inciso f) del artículo 197° de la LGA?

Sobre el particular, el inciso f) del artículo 197° de la LGA señala lo siguiente:

*“Artículo 197°.- Sanción de comiso de las mercancías
Se aplicará la sanción de comiso de las mercancías, cuando:*

...
f) Se detecte su ingreso, traslado, permanencia o salida por lugares, ruta u hora no autorizados; o se encuentren en zona primaria y se desconoce al consignatario”.
(...).

En tal sentido, la infracción bajo comentario se configura entre otros supuestos, cuando se produzca el ingreso, traslado, permanencia o salida de las mercancías por lugares, ruta u horas no autorizados, siendo que en el caso en consulta al haberse verificado la pérdida de mercancías al interior del depósito aduanero, éstas se tienen por no habidas y retiradas de zona primaria sin autorización aduanera, supuesto que acredita su ingreso a territorio aduanero por lugar no autorizado, tratándose así de una situación irregular que se subsume en el tipo legal de la infracción del artículo 197° inciso f) de la LGA, sancionado con el comiso de las mercancías.

Precisamente, la sanción de comiso responde a la calidad de prenda legal de las mercancías que, como lo prescribe el tercer párrafo del artículo 175° de la LGA, *“faculta a la SUNAT a retener las mercancías que se encuentran bajo su potestad, perseguirlas en caso contrario, comisarlas (...), cuando éstas no se hubiesen sometido a las formalidades y trámites establecidos en los plazos señalados en el presente Decreto Legislativo o adeuden en todo o en parte la deuda tributaria aduanera o la tasa por servicios”;* por lo que procede la persecución y comiso de la mercancía que no debe ingresar a territorio nacional sin el previo cumplimiento de la normatividad aduanera.

Debemos señalar a tal efecto, que el Tribunal Fiscal ha señalado en reiterada jurisprudencia emitida en relación a mercancías que se pierden durante su traslado al

⁶ Pérdida de mercancías sometidas al régimen de importación para el consumo.



depósito aduanero⁷, que siendo que se ignora su paradero, se ha producido su ingreso a territorio nacional "por lugares no autorizados", configurándose en consecuencia la comisión de la infracción sancionada con comiso tipificada en el actual inciso f) del artículo 197° de la LGA vigente, criterio que también resulta aplicable a las mercancías perdidas dentro del recinto del almacén aduanero, en razón a que al no encontrarse dentro del recinto autorizado antes de haberse obtenido el levante aduanero, se ha producido su ingreso al país por un lugar no habilitado.

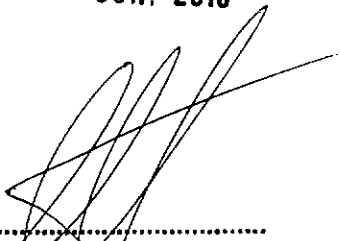
Finalmente, resta por señalar que si de las circunstancias y pruebas evaluadas en cada caso en particular, se llega a determinar que se trata más bien de indicios de la presunta comisión de un delito aduanero, debe procederse conforme a lo dispuesto en el artículo 19° de la LDA⁸, correspondiendo que la situación jurídica de las mercancías sea determinada a nivel jurisdiccional, lo que imposibilitaría aplicar la sanción de comiso a nivel administrativo, tal como lo señaló esta Gerencia Jurídico Aduanera en el seguimiento de fecha 03.04.2012 del Memorándum Electrónico N° 00035-2010-3D0100.

IV. CONCLUSIONES:

Por lo expuesto en la parte de análisis de la presente consulta, se concluye que:

1. El depósito aduanero será responsable del pago de los tributos que afectan la importación de las mercancías perdidas al interior de sus instalaciones, siempre que no se haya acreditado ningún eximente de responsabilidad, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 13° del Reglamento de Almacenes Aduaneros.
2. En el mismo supuesto, corresponderá aplicar la sanción de comiso de dichas mercancías, en aplicación de lo prescrito en el inciso f) del artículo 197° de la LGA, salvo que existan indicios de la presunta comisión de un delito aduanero que amerite la aplicación del artículo 19° de la LDA.

Callao, **08 JUN. 2016**


.....
NORA SONIA CABRERA TORRIANI
GERENTE JURIDICO ADUANERO
INTENDENCIA NACIONAL JURIDICA

CA0180-2016
CA0184-2016

SCT/FNM/Jar

⁷ Entre las que podemos citar las RTFs N° 11183-A-2011, 00830-A-2011, 12552-A-2008, 01190-A-2003, 06360-A-2002 y 00805-A-2001 y 14051-A-2009.

⁸ Artículo 19°.- Competencia del Ministerio Público

Los delitos aduaneros son perseguibles de oficio. Cuando en el curso de sus actuaciones la Administración Aduanera considere que existen indicios de la comisión de un delito, inmediatamente comunicará al Ministerio Público, sin perjuicio de continuar el procedimiento que corresponde.

MEMORÁNDUM N° 182 -2016-SUNAT/5D1000

SUNAT
13 JUN 2016
REC
[Handwritten signatures]

A : **RAFAEL MALLEA VALDIVIA**
Intendente de la Aduana Marítima del Callao

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

ASUNTO : Pérdida de mercancías al interior de un depósito aduanero

REFERENCIA : Informe Técnico Electrónico N° 00003 - 2016 - 3D2301

FECHA : Callao, **08 JUN. 2016**

Me dirijo a usted en relación al documento de la referencia, mediante el cual se consulta si en el caso de que se produzca la pérdida de mercancías al interior de un depósito aduanero, corresponde que este operador pague los tributos que afectan la importación de dichas mercancías, y si es que además debe aplicarse la sanción de comiso prevista en el artículo 197° inciso f) de la Ley General de Aduanas.

Al respecto, le remitimos el Informe N° 77--2016-SUNAT/5D1000 que absuelve las consultas formuladas, para las acciones y fines que estime convenientes.

Atentamente,



[Handwritten signature]

NORA SONIA CABRERA TORRIANI
GERENTE JURIDICO ADUANERO
INTENDENCIA NACIONAL JURIDICA

CA0180-2016
CA0184-2016

SCT/FNM/Jar