

## **I. MATERIA.**

Se solicita opinión respecto del momento (fecha) que se debe considerar para determinar el valor de las mercancías que han sido incautadas por la autoridad competente por la presunta comisión de un delito aduanero, en los casos en los que antes de expedirse un Acta de Incautación – Inmovilización se hubiera levantado un acta probatoria.

## **II. BASE LEGAL.**

- Decreto Legislativo N° 1053, Ley General de Aduanas; en adelante LGA.
- Decreto Supremo N° 010-2009-EF, Reglamento de la Ley General de Aduanas; en adelante RLGA.
- Ley N° 28008, Ley de los Delitos Aduaneros; en adelante LDA.
- Decreto Supremo N° 121-2003-EF, Reglamento de la Ley de los Delitos Aduaneros; en adelante RLDA.
- Decreto Legislativo N° 635, Código Penal.
- Decreto Supremo N° 133-2013-EF Texto Único Ordenado del Código Tributario; en adelante TUO del Código Tributario.
- Decreto Supremo N° 006-2017-JUS, que aprueba el Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444 Ley de Procedimiento Administrativo General; en adelante TUO de la LPAG.
- Decreto Supremo N° 086-2003-EF, que Aprueba el Reglamento del Fedatario Fiscalizador; en adelante Reglamento del Fedatario Fiscalizador.
- Resolución de Intendencia Nacional N° 49-2016/SUNAT/5F0000, que aprueba el Procedimiento Especifico "Inmovilización – Incautación y Determinación Legal de Mercancías", CONTROL.PE.00.01; en adelante Procedimiento CONTROL.PE.00.01.
- Resolución de Superintendencia N° 122-2014/SUNAT, Reglamento de Organización y Funciones de la SUNAT; en adelante ROF de la SUNAT.

## **III. ANÁLISIS.**

- 1. ¿Cuál es el momento (fecha) que se debe considerar para determinar el valor de las mercancías que han sido incautadas por la Autoridad competente por la presunta comisión de un delito aduanero, en los casos en los que antes de que la Administración Aduanera expida un Acta de Incautación – Inmovilización, la Gerencia de Operaciones Especiales contra la Informalidad (GOECI), dependiente de la Intendencia Lima, en uso de sus atribuciones, ¿hubiera levantado un acta probatoria?**



Antes de atender la presente consulta, cabe señalar que conforme a lo dispuesto por el primer párrafo del artículo 245-AE concordante con el literal d) del artículo 245-AF del ROF de la SUNAT, corresponde a esta Intendencia Nacional emitir opinión legal con carácter vinculante en relación a las consultas formuladas por los órganos y unidades orgánicas de la SUNAT que versen sobre el sentido y alcance de las normas vinculadas a la materia aduanera, mas no otorga facultad para pronunciarse respecto de casos concretos<sup>1</sup>; motivo por el cual, al absolver esta consulta nos limitaremos a interpretar,

<sup>1</sup> Debe tenerse en cuenta que de conformidad con lo dispuesto en los numerales 72.1 y 72.2 del artículo 72 del TUO de la LPAG, la competencia de las entidades tiene su fuente en la Constitución y en la ley, y es reglamentada por las normas administrativas que de aquéllas se derivan; pudiendo la entidad, en ejercicio de esta potestad reglamentaria, distribuir entre sus unidades orgánicas las atribuciones propias de su competencia funcional, precisándose en el numeral 76.1 del artículo 76 de la mismo TUO que el ejercicio de la competencia es una obligación directa del órgano



con carácter general, el sentido y los alcances de las normas aplicables en el ámbito aduanero.

Con relación a la consulta formulada, cabe indicar que de conformidad con el artículo 1 de la LGA, el objeto de la mencionada Ley es "(...) regular la relación jurídica que se establece **entre la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria - SUNAT y las personas naturales y jurídicas que intervienen en el ingreso, permanencia, traslado y salida de las mercancías hacia y desde el territorio aduanero**". (Énfasis añadido).

Para el correcto ejercicio de sus funciones, la Administración Aduanera<sup>2</sup> ejerce la "potestad aduanera" que le otorga el artículo 164 de la LGA, y que se define como el "(...) conjunto de facultades y atribuciones que [le permiten] controlar el ingreso, permanencia, traslado y salida de personas, mercancías y medios de transporte, dentro del territorio aduanero, así como (...) aplicar y hacer cumplir las disposiciones legales y reglamentarias que regulan el ordenamiento jurídico aduanero (...)".

En esa misma línea, el artículo 165 de la LGA establece que, en ejercicio de la potestad aduanera, la Administración puede disponer la **ejecución de acciones de control** "(...) antes y durante el despacho de las mercancías, con posterioridad a su levante o antes de su salida del territorio aduanero", tales como:

- "a) Ejecutar **acciones de control**, tales como: la descarga, desembalaje, inspección, verificación, aforo, auditorías, imposición de marcas, sellos, precintos u otros dispositivos, establecer rutas para el tránsito de mercancías, custodia para su traslado o almacenamiento, vigilancia, monitoreo y cualquier otra acción necesaria para el control de las mercancías y medios de transporte;
- b) **Disponer las medidas preventivas de inmovilización e incautación de mercancías y medios de transporte;**  
(...)"

Dentro de este contexto, el artículo 225 del RLGA señala que, a fin de verificar el cumplimiento de las formalidades u obligaciones tributario-aduaneras o la comisión de infracciones, la Administración Aduanera puede disponer -entre otras- las medidas preventivas (léase acciones de control) de inmovilización e incautación de mercancías o medios de transporte, las que pueden ser adoptadas dentro del marco de una acción de control ordinario<sup>3</sup> o de una acción de control extraordinario, correspondiendo estas últimas a "**Aquellas que la autoridad aduanera puede disponer de manera adicional a las ordinarias, para la verificación del cumplimiento de las obligaciones y la prevención de los delitos aduaneros o infracciones administrativas** (...)". (énfasis añadido).

administrativo que la tenga atribuida, encontrándose comprometido a actuar dentro del ámbito de su competencia; máxime si con ello se ciñe estrictamente al principio de legalidad, recogido por el inciso 1.1 del numeral 1 del artículo IV del Título Preliminar del TUO de la LPAG, que estipula que las autoridades deben actuar dentro de las facultades que le han sido atribuidas y de acuerdo a los fines para los que les fueron conferidas.

<sup>2</sup> La Administración Aduanera es definida por el artículo 2 de la LGA como el "(...) Órgano de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria competente para aplicar la legislación aduanera, recaudar los derechos arancelarios y demás tributos aplicables a la importación para el consumo, así como los recargos de corresponder, aplicar otras leyes y reglamentos relativos a los regímenes aduaneros, y ejercer la potestad aduanera. El término también designa un órgano, una dependencia, un servicio o una oficina de la Administración Aduanera."

<sup>3</sup> Definidas por el artículo 2 de la LGA como "Aquellas que la autoridad aduanera puede disponer de manera adicional a las ordinarias, para la verificación del cumplimiento de las obligaciones y la prevención de los delitos aduaneros o infracciones administrativas, que pueden ser los operativos especiales, las acciones de fiscalización, entre otros. La realización de estas acciones no opera de manera formal ante un trámite aduanero regular, pudiendo disponerse antes, durante o después del trámite de despacho, por las aduanas operativas o las intendencias facultadas para dicho fin".





De manera concordante, los numerales 1, 2, 3 y 5 del literal B del rubro VII del Procedimiento CONTROL.PE.00.01, señalan que si como consecuencia de una acción de control se dispone la incautación de mercancías o medios de transporte, se procede a su toma de posesión forzosa y a su traslado y entrega a los almacenes de la circunscripción, para su custodia hasta que se determine su situación legal definitiva; dejándose constancia de todo ello en el Acta de Inmovilización-Incautación<sup>4</sup>, cuya copia debe ser entregada al intervenido o responsable. Finalmente, se procede al reconocimiento físico y avalúo de la mercancía conforme a las reglas establecidas en el numeral 10 del literal A2 del rubro VII del aludido Procedimiento.

En el caso puntual de la presunta comisión de un delito o infracción aduanera, nos encontraremos dentro del ámbito de aplicación de la LDA, según la cual la incautación de mercancías<sup>5</sup> puede producirse en los siguientes casos:

- a. Cuando se haya cometido una infracción administrativa prevista por dicha ley (en adelante incautación administrativa), en cuyo caso, la Administración Aduanera dispone la incautación a mérito del artículo 34 de la LDA.
- b. Cuando se haya cometido un delito, en cuyo caso corresponde al Ministerio Público<sup>6</sup> disponer la incautación, en base a lo previsto en el artículo 13<sup>7</sup> de la LDA (incautación penal<sup>8</sup>). En estos casos, la Administración Aduanera se encarga de la custodia de los bienes, hasta que se determine su situación legal definitiva, con excepción de los supuestos en los que la LDA autoriza a su disposición antes de ese momento.

Cabe señalar, que en lo que se refiere a la incautación administrativa efectuada por la Administración Aduanera, los numerales 1, 2, 3 y 4 del literal D1, inciso D, del rubro VII del Procedimiento CONTROL.PE.00.01, establecen que, dispuesta la incautación de una mercancía o de los medios de transporte, bienes y efectos que constituyan objeto material de la presunta infracción administrativa, se procede a formular un Acta de Inmovilización-Incautación; cuya copia debe ser entregada al intervenido, disponiéndose además la entrega de los bienes incautados al almacén así como su **reconocimiento físico y valoración conforme a las reglas establecidas en la LDA y su RLDA.**

Con relación a la determinación del valor de las mercancías, el artículo 15 de la LDA dispone que corresponde considerar como momento de la valoración la fecha de comisión del delito o de la infracción administrativa. Sólo en el caso que no pueda precisarse esta fecha, procederá tomar como momento de la valoración la fecha en que se constató la comisión del delito o de la infracción administrativa, entendiéndose como



<sup>4</sup> En el rubro IV del Procedimiento CONTROL.PE.00.01, se define el Acta de Inmovilización – Incautación como el documento mediante el cual el funcionario de la SUNAT *deja constancia de la aplicación de una medida preventiva.* (énfasis agregado).

<sup>5</sup> Tal como ha señalado esta Intendencia Nacional en el Informe N° 08-2018-SUNAT/340000, la incautación penal es un acto de autoridad que limita las facultades de dominio respecto de bienes o cosas relacionadas, de uno u otro modo, con el hecho punible, que consiste en la privación de la posesión de un bien u objeto y su consecuente indisponibilidad y ocupación por la autoridad penal. ( Acuerdo Plenario N° 5-2010/CJ-116, recuperado de internet.)

<sup>6</sup> Conforme al artículo 218 del NCPP, en caso de flagrancia o de peligro inminente de perpetración de un delito, la Policía puede efectuar la incautación dando cuenta de inmediato al Fiscal. Cuando existe peligro en la demora, la incautación debe disponerla el Fiscal.

<sup>7</sup> En buena cuenta, en el ámbito de los delitos aduaneros, el artículo 13 de la LDA establece que corresponde al Ministerio Público ordenar la incautación y secuestro de las mercancías, medios de transporte, bienes y efectos que constituyan efectos del delito, así como de los instrumentos utilizados para su comisión, los que son **custodiados** por la Administración Aduanera en tanto se decida su destino final.

<sup>8</sup> No debe perderse de vista que en este caso la aplicación de la LDA se produce en el marco de una investigación penal, que se rige principalmente por el Código Penal y el Nuevo Código Procesal Penal (NCPP).



tal a la "(...) **fecha de la formulación del acta de inmovilización o del acta de incautación correspondiente**" de conformidad con lo precisado en el artículo 7 del RLDA.

Teniendo en cuenta el marco legal antes expuesto, se consulta qué fecha debe tenerse en cuenta para la valoración de las mercancías inmovilizadas o incautadas, en los casos en los que antes de la formulación de la referida acta de inmovilización/incautación, un funcionario de la Gerencia de Operaciones Especiales contra la Informalidad, en uso de sus atribuciones<sup>9</sup>, es decir un fedatario fiscalizador<sup>10</sup>, habría levantado un acta probatoria<sup>11</sup> a partir de la cual se evidencia la comisión de la conducta infractora imputada tipificada en la LDA, preguntándose puntualmente si el momento a considerar para la valoración debe corresponder a la fecha de dicha acta probatoria, la que -según se indica- constituiría la fecha de comisión del delito o de la infracción o si debe tenerse en cuenta la fecha en que fue levantada el acta de incautación/inmovilización por parte de la Autoridad Aduanera.

En ese sentido, a fin de dar atención a la presente consulta, resulta de la mayor importancia establecer cómo se determina la fecha de la comisión de un delito y la de una infracción administrativa, para lo cual corresponde analizar las normas pertinentes del Código Penal y del TUO de la LPAG.

Así, el artículo 9 del Código Penal establece que *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.*

Por su parte, ni la LGA ni su RLGA, ni el TUO de la LPAG definen lo que debe entenderse por momento de la comisión de una infracción administrativa; sin embargo, del texto del numeral 252.2 del artículo 252<sup>12</sup> del TUO de la LPAG se deduce que cuando se trate de infracciones instantáneas, estas existen desde el día en que se hubiera realizado el hecho descrito en la norma administrativa.

En buena cuenta, de lo expuesto se colige que, tanto en el ámbito penal como en el administrativo, el momento de la comisión del delito o de la infracción administrativa es

<sup>9</sup> Conforme a lo dispuesto por el artículo 469 del ROF de la SUNAT, "*Son funciones de la Gerencia de Operaciones Especiales Contra la Informalidad: a) Planificar y controlar el desarrollo de las funciones asignadas a las unidades orgánicas a su cargo. b) Emitir los documentos, resoluciones y otros actos administrativos proyectados por sus unidades orgánicas, así como, las comunicaciones y demás documentos en el ámbito de su competencia. c) Comunicar a la Gerencia de Fiscalización la existencia de indicios de la comisión de delito tributario. (...)*".

<sup>10</sup> El artículo 4 del Reglamento del Fedatario Fiscalizador establece lo siguiente:

**"Artículo 4.- FUNCIONES DEL FEDATARIO FISCALIZADOR**

**Son funciones del Fedatario Fiscalizador, las siguientes:**

a) *Dejar constancia de las acciones u omisiones que importen la comisión de las infracciones tributarias a que se refieren los numerales 1, 2, y 5 del artículo 173; las consignadas en el artículo 174; numerales 4, 10, 12, 16, 17, 18, 19, 20, 21, 22 y 24 del artículo 177, numerales 2 y 3 del artículo 178 del Código Tributario, para lo cual levantará el Acta Probatoria en la cual se dejará constancia de dichos hechos y/o de la infracción cometida. (...)*

f) *Obtener información referente al precio de los bienes y servicios. Dicha información quedará evidenciada en los Documentos elaborados por el Fedatario Fiscalizador. (...)*" (énfasis agregado).

<sup>11</sup> El artículo 6 del Reglamento del Fedatario Fiscalizador establece lo siguiente:

**"Artículo 6. ACTAS PROBATORIAS**

*El Fedatario Fiscalizador deberá dejar constancia de los hechos que comprueba con motivo de la inspección, investigación, control y/o verificación del cumplimiento de las obligaciones tributarias, en ejercicio de sus funciones señaladas en el artículo 4, en los documentos denominados Actas Probatorias. Las Actas Probatorias, por su calidad de documentos públicos constituyen prueba suficiente para acreditar los hechos realizados que presencia o constate el Fedatario Fiscalizador. Dichas Actas sustentarán la aplicación de la sanción correspondiente, de ser el caso. Una vez culminada su elaboración, copia de la referida Acta será entregada al sujeto intervenido, o en su defecto, al deudor tributario."* (énfasis agregado).

<sup>12</sup> 252.2 El cómputo del plazo de prescripción de la facultad para determinar la existencia de infracciones comenzará a partir del día en que la infracción se hubiera cometido en el caso de las infracciones instantáneas o infracciones instantáneas de efectos permanentes, desde el día que se realizó la última acción constitutiva de la infracción en el caso de infracciones continuadas, o desde el día en que la acción cesó en el caso de las infracciones permanentes. (énfasis agregado).



aquél en el que el autor ha actuado u omitido la obligación de actuar o ha realizado la conducta infractora prevista por ley.

En ese sentido, teniendo en cuenta que de conformidad con lo dispuesto en el inciso a) del artículo 4 del Reglamento del Fedatario Fiscalizador, las funciones de dicho fedatario al levantar el acta probatoria se limitan a dejar constancia de las acciones u omisiones que importen la comisión de infracciones tributarias respecto a los artículos del Código tributario que taxativamente se indican y no a la constatación de infracciones a la LDA, podemos señalar que la fecha de las mencionadas actas no podrán ser tomadas en cuenta como "fecha de comisión del delito o infracción administrativa" para efectos de la valoración de los bienes incautados al amparo de la LDA.

En este orden de ideas, en los casos en los que no se pueda conocer exactamente y acreditar de manera suficiente la fecha de la comisión de un delito o de una infracción administrativa prevista en la LDA, en estricta aplicación de lo expresamente señalado en el artículo 15 de la LDA y en el artículo 7 del RLDA antes citados, deberá considerarse para la valoración de los bienes incautados, la fecha de la constatación de la comisión de los hechos punibles, considerando como tal, a la fecha en que se formula el acta de inmovilización/ incautación.

#### **IV. CONCLUSIONES.**

En mérito a las consideraciones expuestas en el rubro análisis del presente informe se concluye que, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 15 de la LDA corresponde considerar como momento de la valoración de una mercancía incautada a la fecha de comisión del delito o de la infracción administrativa; siendo que, en caso no puedan precisarse dichas fechas, procederá tomar como momento de la valoración la fecha en que se constató la comisión del delito o de la infracción administrativa, esto es, la fecha de la formulación del acta de inmovilización/incautación de conformidad con lo señalado en el artículo 7 del RLDA.

Callao, 11 OCT. 2019



-----  
**NORA SONIA CABRERA TORRIANI**  
Intendente Nacional Jurídico Aduanera  
SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE ADUANAS

SCT/FNM/jlvp  
CA296-2019.



<b>SUNAT</b>		
SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE ADUANAS INTENDENCIA NACIONAL DE CONTROL ADUANERO		
11 OCT. 2019		
Reg. N°	Hora	Firma
	14:30	<i>[Firma]</i>

**MEMORÁNDUM N° 287 -2019-SUNAT/340000**

**A :** GUSTAVO ANTONIO ROMERO MURGA  
Intendente Nacional de Control Aduanero

**DE :** SONIA CABRERA TORRIANI  
Intendente Nacional Jurídico Aduanero

**ASUNTO :** Determinación del valor según la Ley de Delitos Aduaneros

**REF. :** Memorándum Electrónico N° 00067-2019-322000

**FECHA :** Callao, 11 OCT. 2019

Me dirijo a usted con relación al documento de la referencia, mediante el cual se consulta respecto del momento (fecha) que se debe considerar para determinar el valor de las mercancías que han sido incautadas por la autoridad competente por la presunta comisión de un delito aduanero, en los casos en los que antes de expedirse un Acta de Incautación – Inmovilización se hubiera levantado un Acta Probatoria.

Sobre el particular, esta Intendencia Nacional ha emitido el Informe N° 158 -2019-SUNAT/340000, mediante el cual se absuelve lo solicitado, el que se le remite adjunto para su consideración y los fines que estime convenientes.

Atentamente,



**NORA SÓNIA CABRERA TORRIANI**  
Intendente Nacional Jurídico Aduanero  
SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE ADUANAS

SCT/FNM/jlvp  
CA296-2019.