

INFORME N° 185-2019-SUNAT/340000

I. MATERIA:

Se solicita opinión respecto a la responsabilidad solidaria de los agentes de aduana por ilícitos detectados en declaraciones aduaneras de tránsito y reembarque numeradas en los años 1992 y 1993.

II. BASE LEGAL:

- Ley N° 27325, Ley que precisa los alcances de la responsabilidad solidaria de los Agentes de Aduanas
- Ley N° 27483, Ley que precisa lo establecido en el artículo 2° de la Ley N° 27325 sobre responsabilidad solidaria de los agentes de aduana.
- Decreto Legislativo N° 722, Ley General de Aduanas, en adelante Decreto Legislativo 722.
- Decreto Legislativo N° 809, Ley General de Aduanas, en adelante Decreto Legislativo N° 809.
- Texto Único Ordenado de la Ley General de Aduanas, aprobado por Decreto Supremo N° 129-2004-EF, en adelante Decreto Supremo N° 129-2004-EF.
- Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N° 135-99-EF, publicado el 19.8.1999, y normas modificatorias (en adelante, TUO del Código Tributario).
- Circular N° OAL-CR-02-2001 sobre Responsabilidad solidaria de los Agentes de Aduana.

III. ANÁLISIS:

La presente consulta se encuentra referida a la configuración de responsabilidad solidaria de los agentes de aduana, respecto a tributos y multas generados en los despachos aduaneros en los que participaron durante los años 1992 y 1993.

Cabe señalar que a esa fecha se encontraba vigente el Decreto Legislativo N° 722, que rigió del 27.3.1992¹ al 24.12.1996², que con relación a la responsabilidad solidaria del agente de aduana establecía lo siguiente:

"Artículo 14°.- Sujeto pasivo de la obligación tributaria aduanera es quien en virtud de esta Ley u otras leyes tributarias, debe cumplirla en calidad de contribuyente o responsable.

Son contribuyentes los dueños, consignatarios o consignantes.

Son responsables solidarios de la obligación tributaria los Agentes de Aduana que intervienen en el despacho, por los cargos que se formulen después del levante". (Énfasis añadido).

"Artículo 247°.- El Agente de Aduana es responsable solidario junto a su comitente por el pago del adeudo". (Énfasis añadido).

¹ Conforme a lo dispuesto en su Segunda Disposición Final, que establecía que dicha norma entraría en vigencia publicado su reglamento, el cual fue aprobado mediante el Decreto Supremo N° 058-92-EF, publicado el 27.3.1992.

² El 25.12.1996 entró en vigencia el Decreto Legislativo 809, nueva Ley General de Aduanas, y derogó el Decreto Legislativo N° 722.

De acuerdo a la Tercera Disposición Final del Decreto Legislativo N° 809, esta norma entraría en vigencia al día siguiente de publicado su Reglamento, el cual a su vez fue aprobado por el Decreto Supremo N° 121-96-EF, publicado el 24.12.1995.

Así tenemos, que de conformidad con los artículos 14 y 247 del Decreto Legislativo N° 722 antes transcritos, la responsabilidad solidaria del agente de aduana con su comitente se extendía al pago de los adeudos³ generados en los despachos en los que hubiera intervenido (liquidaciones de tributos, intereses, multas y recargos), que según lo señalado en su artículo 244 del mismo cuerpo legal, se efectúa en virtud al mandato que el dueño, consignante o consignatario de la mercancía, otorga a su favor para el trámite del despacho aduanero de sus mercancías⁴.

Posteriormente, con fecha 25.12.1996 se inicia la vigencia del Decreto Legislativo N° 809; norma que en la misma línea de lo dispuesto en el Decreto Legislativo N° 722, establece con relación a la responsabilidad solidaria del agente de aduana lo siguiente:

“Artículo 11.- En la obligación tributaria aduanera intervienen como sujeto activo en su calidad de acreedor tributario, ADUANAS y, como sujeto pasivo en su condición de deudor, el contribuyente o responsable.

(...)

Los Agentes de Aduanas, son responsables solidarios con su comitente por los adeudos que se formulen como consecuencia de los actos aduaneros en que hayan participado.

Artículo 98.- Los representantes legales de las Agencias de Aduanas, persona natural o jurídica, son responsables solidarios con su comitente por los cargos que se formulen como consecuencia de los actos aduaneros en que hayan participado directamente.”⁵

No obstante, lo antes mencionado, con fecha 14.07.2000 entra en vigor la Ley N° 27325⁶, norma que precisando los alcances de la responsabilidad solidaria regulada por el Decreto Legislativo N° 809, establece lo siguiente:

“Artículo 1.- Precisa los alcances de la responsabilidad solidaria de los Agentes de Aduanas

La responsabilidad solidaria de los Agentes de Aduanas a que hace referencia la Ley General de Aduanas aprobada con Decreto Legislativo N° 809, debe ser entendida de conformidad con la naturaleza jurídica a que se refiere el Artículo 99 de la norma en mención, no pudiendo extenderse más allá de aquella y siempre atribuible sólo por los hechos propios que realicen los mencionados operadores del comercio exterior.

Artículo 2.- Sobre los procedimientos administrativos y judiciales en trámite

Lo dispuesto en la presente Ley será de aplicación a todos los procedimientos administrativos y procesos judiciales en trámite, cualquiera fuera el estado en que se encuentren, incluyendo aquellos pendientes de notificación a la fecha de entrada en vigencia de la presente Ley.

Artículo 3.- De los pagos efectuados

³ El Glosario de Términos del Decreto Legislativo N° 722, define adeudo y cargo de la siguiente manera:

“Adeudo.- Monto a que asciende la liquidación de los tributos, intereses, multas y recargos si los hubiere, cuyo pago constituye obligación exigible.

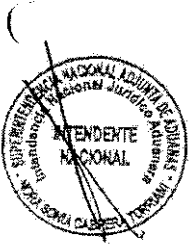
Cargo.- Monto que resulta de la revisión de los documentos con los que se tramitó el despacho de las mercancías o de los presentados por los transportistas.” (Énfasis añadido).

⁴ **“Artículo 244.- El acto por el cual el dueño, consignatario o consignante encomienda el despacho aduanero de sus mercancías a un Agente de Aduanas, que lo acepta por cuenta y riesgo de aquellos, es un mandato que se regulará por el Código Civil en todo lo no previsto en esta Ley su reglamento.**

Se entenderá constituido el mandato mediante endoso del Conocimiento de Embarque, Guía Aérea, Carta de Porte u otro documento que haga las veces de tal, o por medio de poder especial otorgado en instrumento privado autorizado ante el respectivo Administrador de Aduanas.” (Énfasis añadido).

⁵ El cargo es definido por el glosario de términos del Decreto Legislativo N° 809 como **“El monto que resulta de la revisión de los documentos con los que se tramitó el despacho de las mercancías.”**

⁶ Publicada el 23.7.2000.



En ningún caso procederá la devolución de los pagos definitivos realizados con anterioridad a la vigencia de la presente Ley.
(Énfasis añadido).

Cabe mencionar, que la naturaleza jurídica que otorga el artículo 99 del Decreto Legislativo N° 809 al acto mediante el cual el dueño o consignatario encomienda el despacho de sus mercancías a un agente de aduana, es la de un mandato con representación que este último acepta por cuenta y riesgo de aquel y que se encuentra regulado por la LGA, su Reglamento y en lo no previsto en estas normas, por lo dispuesto en el Código Civil.

En ese orden de ideas, se evidencia que a partir de la vigencia de la Ley N° 27325, los cargos generados por actuaciones realizadas por el agente de aduana en virtud del mandato que el comitente ha otorgado en su favor, quedan excluidos de la responsabilidad solidaria regulada por el artículo 98 del Decreto Legislativo N° 809, la que según lo dispuesto en el artículo 1 de dicha Ley, quedan restringidos sólo a aquellos que pudieran generarse como consecuencia de la realización de lo que la norma denomina "hechos propios".

En concordancia con lo expuesto, si bien la Ley N° 27325 fue emitida precisando los alcances del Decreto Legislativo N° 809 y no del Decreto Legislativo N° 722, debe significarse que conformidad con lo dispuesto en el artículo único de la Ley N° 27483⁷, sus alcances se extienden "(...) a todos los procedimientos administrativos y procesos judiciales que se encontraban en trámite a la fecha de su entrada en vigencia, independientemente del marco legal aplicable o vigente al momento de determinar la responsabilidad solidaria atribuida a los agentes de aduanas, sea que provenga del Decreto Legislativo 722 o del Decreto Legislativo 809"⁸, por lo que lo dispuesto en dicha Ley también resulta de aplicación sobre aquellas determinaciones que habiendo sido efectuadas bajo la vigencia del Decreto Legislativo N° 722, al 24.7.2000 -que se inicia la vigencia de la Ley N° 27325- se encontrarán impagas o con un procedimiento administrativo o judicial en trámite (en cualquier etapa).

Teniendo en cuenta el marco legal antes expuesto⁹, la Oficina de Asesoría Legal de la Superintendencia Nacional de Administración Aduanera (SUNAD)¹⁰, dispuso mediante la Circular N° OAL-CR-02.2001 del 17.12.2001, lo siguiente:

- 1. Dentro del marco legal establecido por el Contrato de Mandato con representación que rigen las relaciones entre los Agentes de Aduana (mandatario) y sus Comitentes (mandante), debe señalarse que todos los actos que efectúen los primeros dentro de ese contexto deberán ser considerados como realizados por su comitente, en ese sentido, los Tributos, Intereses, Recargos, Multas que se dejen de pagar serán de entera responsabilidad del Mandante.**
- 2. No obstante, la Regla General establecida en el párrafo anterior, existe Responsabilidad Solidaria del Agente de Aduana, cuando los hechos propios exceden las facultades establecidas en el Mandato y originan la formulación de cargos o acotaciones por concepto de tributos dejados de pagar, como en aquellos casos donde se identifique la existencia de indicios de la comisión de un ilícito penal.**
- 3. En cuanto a las infracciones, debe tenerse en cuenta que el autor de la conducta tipificada en los supuestos del artículo 103 de la Ley General de Aduanas, reúne la calidad de infractor y no de responsable solidario, por lo que la sanción resultará aplicable al declarante o agente de aduanas, según sea el caso.**

⁷ Publicada el 16.6.2001.

⁸ Énfasis añadido.

⁹ Emitido en referencia al artículo 98 de la Ley General de Aduanas, Decreto Legislativo N° 809, y a las Leyes N° 27325 y 27483.

¹⁰ Actualmente SUNAT.

(...)” (Énfasis añadido).

Como se puede observar, recogiendo lo dispuesto en las Leyes N° 27325 y 27483, la Circular OAL-CR-02.2001 establece que los actos realizados por el agente de aduana en condición de mandatario deben ser considerados como realizados por su comitente, por lo que los tributos, intereses, recargos y multas que se hubieran dejado de pagar por los mismos, serán de responsabilidad del mandante, salvo las siguientes situaciones:

1. Actos realizados por el agente de aduana que constituyan **hechos propios** y que **exceden las facultades establecidas en el Mandato**, como por ejemplo en los casos que existan indicios de comisión de **un ilícito penal**.
2. Infracciones identificadas en el artículo 103 del Decreto Legislativo N° 809 como de responsabilidad directa del despachador de aduana en condición de infractor¹¹.

En el mismo sentido, se pronunció la Gerencia Jurídica Aduanera mediante el Informe N° 239-2003-SUNAT/3B4000¹², señalando que si bien la Circular N° OAL-CR.02.2001, no consigna una definición expresa de lo que debe ser entendido por **“hechos propios”**, estos **“(…) no son otra cosa que lo actos celebrados en nombre propio y que tienen la característica de producir efectos jurídicos exclusivamente en la esfera de quien los celebra.(…)”**¹³.

Por su parte debe relevarse, que en relación a lo que en el marco de las Leyes N° 27325 y N° 27483 constituyen “hecho propio”, el Tribunal Fiscal se ha pronunciado en reiterada jurisprudencia, entre la que podemos citar a las RTFs N° 3251-A-2008 y N° 04045-A-2010, en las que señala que los agentes de aduana solo son responsables por hechos propios, **“entendiéndose como tales aquellos que no se encuentran comprendidos dentro de sus obligaciones como representantes”**. (Énfasis añadido).

Teniendo en cuenta el marco legal expuesto, pasamos a absolver las siguientes consultas, teniendo siempre en consideración que las mismas se formulan por hechos acaecidos en los años 1992 y 1993, es decir, durante la vigencia del Decreto Legislativo N° 722.

1. ¿Procede excluir de responsabilidad solidaria al agente de aduana por los tributos dejados de pagar y sanción de multa, cuando existe un informe de indicios de ilícito penal?

Sobre el particular, la administración aduanera dispuso en la Circular OAL-CR-02-2001 que existe responsabilidad solidaria del agente de aduana cuando los hechos propios exceden las facultades establecidas en el mandato y originan la formulación de cargos o acotaciones por concepto de tributos dejados de pagar, como en aquellos casos donde se identifique la existencia de indicios de la comisión de un ilícito penal.

Al respecto, se aprecia que cuando el agente de aduana presenta la declaración de mercancías, lo hace en virtud del mandato que le otorga su comitente para formularla y transmitirla a la Autoridad Aduanera, pudiendo ocurrir que esta:

- No guarde concordancia con la documentación presentada a despacho.

¹¹ Debe tenerse en cuenta, que a partir de la modificación introducida mediante Decreto Legislativo N° 951 a la LGA, se distingue entre aquellas infracciones que son imputables, bajo condición de infractor directo, al agente de aduana y al dueño, consignatario o consignante, por lo que, en materia de infracciones, la figura aplicable sólo es la de responsabilidad directa.

¹² Actualmente Intendencia Nacional Jurídico Aduanera. (página 2).

¹³ Énfasis añadido.

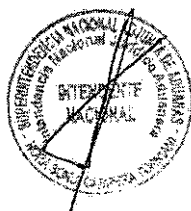
- Guarde concordancia con la documentación presentada a despacho.

Asimismo, en ambas situaciones, se puede detectar adicionalmente "indicios de un ilícito penal".

En el primer caso, bastará la confirmación y acreditación de que el agente de aduana se ha apartado de la documentación que su comitente le proporcionó para realizar el despacho, para que constituya un "*hecho propio*", por lo que de generar dicho hecho tributos diferenciales dejados de pagar y sanciones tipificadas en el Decreto Legislativo N° 722 (norma que no distinguía entre despachador e importador para imputar infracciones), el agente de aduana asumirá responsabilidad solidaria con su comitente para el pago de dicho adeudo, por cuanto actuó más allá de las facultades que le fueron establecidas en el mandato, sin perjuicio de la evaluación de indicios de la comisión de un ilícito penal.

En el segundo supuesto, si bien la declaración guarda concordancia con la documentación proporcionada por su mandante, si existen indicios que la actuación del agente de aduana configura un "ilícito penal", que era de su conocimiento, se encontrará sustentada su responsabilidad solidaria, en razón a que la comisión de un ilícito penal es un acto personalísimo, que de ninguna manera podría entenderse justificado como un acto legítimamente realizado en virtud de un contrato de mandato. No obstante, teniendo en cuenta que para la comisión de un ilícito penal, el dolo es un elemento indispensable, deberá determinarse en cada caso, si existen suficientes indicios o pruebas que sustenten el ilícito penal.

Sin perjuicio de lo expuesto, en el caso bajo consulta, dado el tiempo transcurrido desde que ocurrieron los hechos, se recomienda la actualización de la información sobre el estado del informe de indicios de ilícito penal y del proceso penal, pues de existir una sentencia absolutoria, esta enerva el supuesto de la existencia de "indicios de la comisión de un ilícito penal" y no existirá responsabilidad solidaria o de haberse establecido, deberá ser dejada sin efecto; por el contrario, de estar probada la responsabilidad penal del agente de aduana con una sentencia condenatoria, esta a su vez confirmará la existencia de la responsabilidad solidaria, de acuerdo a la evaluación de las circunstancias particulares que presente cada caso.



2. ¿Procede excluir de responsabilidad solidaria al agente de aduana cuando tiene la calidad de condenado o de reo contumaz y se le exige el pago de una reparación civil?

La responsabilidad penal del agente de aduana es un hecho personalísimo que no forma parte de las facultades establecidas en el mandato; en tal sentido, no obstante, la obligación del pago por reparación civil y la condición de condenado o de reo contumaz, el contar con una sentencia condenatoria confirma la existencia de su responsabilidad solidaria por el pago de tributos, intereses, multas y recargos si los hubiere.

Sin perjuicio de lo señalado, en cuanto a la reparación civil, debe señalarse que tal como se indica en el Informe N° 264-2002-SUNAT-K0000¹⁴, esta constituye un instrumento procesal para ejercitar, dentro del proceso penal, el derecho a la indemnización del daño civil causado por el hecho delictivo, por lo que se trata de una acreencia de carácter civil y no tributaria.

¹⁴ Publicado en el portal institucional.



En tal sentido, al no tener carácter tributario, la reparación civil no goza de los privilegios previstos en el artículo 6° del TUO del Código Tributario, que establece que las deudas por tributos gozan del privilegio general sobre todos los bienes del deudor tributario y tendrán prelación sobre las demás obligaciones, en cuanto concurren con acreedores cuyos créditos no sean por el pago de remuneraciones y beneficios sociales adeudados a los trabajadores, alimentos, entre otros.

De otro lado, en la consulta se menciona también la situación de contumacia del agente de aduana, la cual es atribuida en su condición de imputado, toda vez que pese a conocer su condición deja de concurrir o se aparta voluntariamente del proceso penal¹⁵.

Como se advierte, esta situación se agota en el campo penal y no influye en modo alguno en el análisis de la responsabilidad solidaria que pueda efectuarse en el ámbito tributario, más aún cuando no existe previsión legal que califique la situación de contumacia como un supuesto excluyente para establecer responsabilidad solidaria.

3. ¿Procede excluir de responsabilidad solidaria al agente de aduana con sentencia condenatoria, cuando la pena se encuentre prescrita?

De acuerdo con el artículo 86 del Código Penal¹⁶, el plazo de la prescripción de la pena es el mismo que alude o fija la ley para la prescripción de la acción penal y el plazo se contará desde el día en que la sentencia condenatoria quedó firme.

De esta manera, se aprecia la existencia previa de un juicio que concluyó con una sentencia condenatoria firme donde se ha impuesto una o varias penas, por lo que el hecho que la pena no pueda ejecutarse no implica en modo alguno la inexistencia de responsabilidad penal. Esta situación, asimismo confirma la existencia de responsabilidad solidaria del agente de aduana, quien actuó más allá de las facultades otorgadas mediante el mandato.

Por lo tanto, inclusive cuando la pena se encuentre prescrita, no corresponde la exclusión de responsabilidad solidaria de acuerdo a la evaluación de las circunstancias particulares que presente cada caso.

IV. CONCLUSION

Por lo expuesto, se aprecia que en el contexto del Decreto Legislativo N° 722 los hechos propios del agente de aduana se pueden sustentar cuando la declaración no es presentada conforme a la documentación presentada a despacho y también cuando se identifique la existencia de indicios de la comisión de un ilícito penal por parte del

¹⁵ En concordancia con el artículo 3 del Decreto Legislativo 125, "Normas de ausencia y contumacia", publicado el 15.6.1981.

Artículo 3.- Se reputa contumaz:

- a) Al que habiendo prestado su declaración inductiva o estando debidamente notificado, rehuye el juzgamiento en manifiesta rebeldía o hace caso omiso a las citaciones o emplazamiento que le fueran hechos por el Juez o Tribunal;
- b) Al que hallándose con libertad provisional o vigilada incurre en las actitudes descritas anteriormente;
- c) Al que estando detenido en las dependencias policiales o en un centro de reclusión se fugue para evadir la acción judicial.

¹⁶ Decreto Legislativo 635, publicado el 8.4.1991.



agente de aduana, siempre relacionada con la declaración de mercancías, respecto de la cual se verifica la existencia de tributos y multas dejados de pagar.

En tal sentido, en respuesta a la consulta formulada respecto a la responsabilidad solidaria del agente de aduana, sin perjuicio de las circunstancias particulares de cada caso, se señala lo siguiente:

1. No procede excluir de responsabilidad solidaria al agente de aduana cuando existe un informe de indicios de ilícito penal, sin perjuicio que se actualice la información respecto al estado del proceso penal.
2. No procede excluir de responsabilidad solidaria al agente de aduana cuando tenga la calidad de condenado o de reo contumaz y se le exige el pago de una reparación civil.
3. No procede excluir de responsabilidad solidaria al agente de aduana aun cuando la sanción penal se encuentre prescrita.

Callao,

12 DIC. 2019



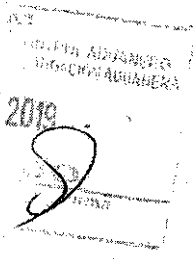
NORA SONIA CARRERA TORRIANI
INTENDENTE NACIONAL
Intendencia Nacional Jurídica Aduanera
SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE ADUANAS

CA0326-2018
CA0330-2018
CA0367-2018
SCT/FNM/eas

MEMORÁNDUM N° 332 -2019-SUNAT/340000

12 DIC. 2019

30



A : **CARLOS ALEMAN SARAVIA**
Gerente de Fiscalización y Recaudación Aduanera

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

ASUNTO : Responsabilidad solidaria de los agentes de aduana durante la vigencia del Decreto Legislativo N° 722

REF. : Memorándum N° 99-2018/323000

FECHA : Callao, 12 DIC. 2019

Me dirijo a usted con relación al documento de la referencia, mediante el cual se solicita opinión legal respecto a la responsabilidad solidaria del agente de aduana cuando existe indicios de la comisión de un ilícito penal, en el marco de la Ley General de Aduanas, Decreto Legislativo N° 722.

Al respecto, esta intendencia ha emitido el Informe N° 185-2019-SUNAT/340000, a través del cual se absuelve la consulta planteada, el mismo que se adjunta para los fines correspondientes.

Atentamente,

NORA SONIA CABRERA TORRIANI
INTENDENTE NACIONAL
Intendencia Nacional Jurídico Aduanera
SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADUANAS DE ADUANAS

CA0326-2018
CA0330-2018
CA0367-2018
SCT/FNM/eas

