

## INFORME N° 41-2020-SUNAT/340000

### I. MATERIA:

Se formula consulta respecto al tipo de tributos comprendidos dentro del concepto de "derechos diferenciales" a los que alude la modalidad de delito de contrabando prevista en el inciso c) del artículo 2° de la Ley N° 28008 – Ley de Delitos Aduaneros.

### II. BASE LEGAL:

- Ley N° 28008, que aprueba la Ley de los Delitos Aduaneros y sus modificatorias; en adelante LDA.
- Decreto Supremo N° 121-2003-EF que aprueba el Reglamento de la Ley de Delitos Aduaneros; en adelante RLDA.
- Decreto Legislativo N° 1053 y modificatorias - Ley General de Aduanas; en adelante LGA.
- Reglamento de la Ley General de Aduanas aprobado por el Decreto Supremo N° 010-2009-EF y modificatorias; en adelante RLGA.

### III. ANÁLISIS:

**¿Cuándo el tipo legal de la modalidad de contrabando prevista en el inciso c) del artículo 2° de la LDA, hace referencia a mercancía "sujeta a un régimen especial arancelario", se refiere solo a los derechos arancelarios o se comprende también en sus alcances al IGV e IPM?**

En principio debemos señalar, que el inciso c) del artículo 2° de la LDA tipifica a la siguiente conducta como una modalidad del delito de contrabando:

**"Artículo 2°.- Modalidades de Contrabando**

*Constituyen modalidades del delito de Contrabando y serán reprimidos con las mismas penas señaladas en el artículo 1°, quienes desarrollen las siguientes acciones:*

*(...)*

**c. Internar mercancías de una zona franca o zona geográfica nacional de tratamiento aduanero especial o de alguna zona geográfica nacional de menor tributación y sujeta a un régimen especial arancelario hacia el resto del territorio nacional *sin el cumplimiento de los requisitos de Ley o el pago previo de los tributos diferenciales.***

*(...)" (Énfasis añadido).*

Así, el tipo legal de la modalidad de contrabando antes transcrita, exige para su configuración, la coincidencia de los siguientes presupuestos:

1. Que existan mercancías que ingresaron a :
  - Zonas de tratamiento aduanero especial; o
  - Zonas geográficas de menor tributación y sujetas a un régimen arancelario especial.
2. Que las mercancías ubicadas en las mencionadas zonas sean internadas al resto del territorio aduanero:
  - Sin el previo cumplimiento de los requisitos legales exigidos para ese fin; o
  - Sin el pago de los tributos diferenciales.



En ese sentido, sólo podríamos hablar de la comisión de la modalidad de contrabando prevista en el inciso c) del artículo 2° de la LDA, si se cumple respecto de mercancías extranjeras que ingresan a territorio nacional, los presupuestos 1 y 2 antes enunciados.

Dentro de ese marco legal se consulta, si cuando el inciso c) del artículo 2 de la LDA se refiere como modalidad del delito de contrabando al internamiento de mercancías “de alguna zona geográfica nacional de menor tributación **y sujeta a un régimen especial arancelario**” sin el “**pago previo de los tributos diferenciales**”, alude únicamente a los derechos arancelarios que gravarían su importación a zonas de tributación común y que fueron total o parcialmente dejados de pagar por haber ingresado a una zona de tributación especial, o si comprende también dentro de sus alcances al IGV e IPM aplicable a dicha operación.

Al respecto se debe señalar, que tal como se observa del texto del inciso c) del artículo 2 de la LDA, la acción sancionada como delito en el supuesto planteado como consulta, consiste en el internamiento al resto del territorio nacional de mercancías que ingresaron a una zona de tributación especial, sin cumplir con la previa cancelación de los **tributos diferenciales** en general, aludiendo por tanto con ello a toda la carga tributaria normalmente aplicable a su importación a una zona de tributación común, sin efectuar ningún tipo de distingo que pudiera permitir interpretar que sus alcances se refieren únicamente a los derechos arancelarios dejados de pagar y no al IGV e IPM diferenciales involucrados en esa operación.

Debe tenerse en cuenta a tal efecto, que de conformidad con el artículo 148 de la LGA, en la importación la deuda tributaria aduanera se encuentra conformada tanto por los derechos arancelarios, como por los **demás tributos** aplicables<sup>1</sup>, comprendiendo por tanto al ISC, IGV e IPM que pudieran resultar aplicables según el tipo de mercancía que se trate.

Por tanto, resulta claro que la obligación tributaria aduanera que nace por el traslado de mercancías de una zona de tributación especial a una de tributación común<sup>2</sup>, comprende al pago de todos los tributos diferenciales con los que se encuentra gravada la importación (y no sólo a los derechos arancelarios), que no fueron cancelados por el ingreso de la mercancía a una zona de tributación especial, obligación tributaria aduanera cuya evasión de pago es precisamente lo sancionado como delito entre los supuestos de la modalidad de contrabando prevista por el inciso c) del artículo 2 de la LDA.

Por tanto, a partir de una lectura concordada de la LDA y de la LGA, puede señalarse que cuando el inciso c) del artículo 2° de la LDA, alude al internamiento de mercancías de una zona de menor tributación y sujeta a un régimen especial arancelario al resto del territorio nacional sin el “*pago previo de los tributos diferenciales*”, se refiere al régimen aduanero especial en virtud al cual se permite el ingreso de bienes a determinadas zonas, con reducción o eliminación de la carga tributaria aduanera que

Incluyendo así mismo, en los casos que corresponda, a las multas e intereses.  
De conformidad con el inciso b) del artículo 140 de la LGA, la obligación tributaria aduanera en dichos traslados, nace a la fecha de presentación de la solicitud de traslado:

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

La obligación tributaria aduanera nace

(...);

b) En el traslado de mercancías de zonas de tributación especial a zonas de tributación común, en la fecha de presentación de la solicitud de traslado;

(...)”



gravaría su importación al resto del territorio nacional, lo que incluye a los derechos arancelarios, ISC, IGV e IPM aplicables según el tipo de mercancía que se trate.

#### **IV. CONCLUSIÓN:**

En mérito a las consideraciones expuestas en el rubro análisis del presente informe, se concluye que la modalidad de delito de contrabando tipificada en el inciso c) del artículo 2 de la LDA, comprende dentro de sus alcances a los supuestos de internamiento de mercancías de una zona de tributación especial a una de tributación común, sin el previo pago de los tributos (derechos arancelarios, ISC, IGV e IPM ) que gravan su importación.

Callao, 02 MAR. 2020

  
.....  
**CARMELA PFLUCKER MARROQUIN**  
INTENDENTE NACIONAL (°)  
Intendencia Nacional Jurídico Aduanera  
SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE ADUANAS

CA0050-2020  
CPM/FNM/jgoc.

**MEMORÁNDUM N° 59 -2020-SUNAT/340000**

A : **MOISES ABRAHAM CARLOS CARLOS**  
Intendente de la Aduana de Iquitos (e)

DE : **CARMELA PFLUCKER MARROQUIN**  
Intendente Nacional Jurídico Aduanero (e)

ASUNTO : Configuración de modalidad de Contrabando tipificada en el inciso c) del artículo 2 de la LDA.

REFERENCIA : Memorándum Electrónico N° 00036-2020-3L0400

FECHA : Callao, 02 MAR. 2020

Me dirijo a usted con relación al documento de la referencia, mediante el cual se consulta respecto al tipo de tributos comprendidos dentro del concepto de “derechos diferenciales” a los que alude la modalidad de delito de contrabando prevista en el inciso c) del artículo 2° de la Ley N° 28008 – Ley de Delitos Aduaneros.

Sobre el particular, remitimos a su despacho el Informe N° 41—2020-SUNAT/340000, mediante el cual se absuelve lo solicitado, el que se remite adjunto para su consideración y los fines que estime conveniente.

Atentamente,

  
**CARMELA PFLUCKER MARROQUIN**  
INTENDENTE NACIONAL (e)  
Intendencia Nacional Jurídico Aduanero  
SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE ADUANAS

