

## INFORME N.º 000016-2023-SUNAT/340000

**ASUNTO** : Consulta institucional sobre el sentido y alcance de las normas aduaneras

**LUGAR** : Callao, 14 de marzo de 2023

### I. MATERIA:

Se consulta si incurrió en la infracción prevista en el numeral 3 del inciso b) del artículo 192 de la Ley General de Aduanas, antes de la modificación introducida por el Decreto Legislativo N° 1433<sup>1</sup>, el despachador de aduana que no consignó US \$ 1.00 como gasto de transporte o de seguro en la declaración aduanera de mercancías<sup>2</sup> de admisión temporal para reexportación en el mismo estado (ATRME) que ampara tanques o isotanques que ingresan conteniendo mercancía<sup>3</sup>.

### II. BASE LEGAL:

- Resolución Legislativa N° 26407, que aprueba el “Acuerdo por el que se establece la Organización Mundial del Comercio (OMC) y los Acuerdos Comerciales contenidos en el Acta Final de la Ronda de Uruguay” dentro de las cuales se encuentra el “Acuerdo relativo a la Aplicación del Artículo VII del GATT de 1994”, referido a la Valoración Aduanera; en adelante Acuerdo de Valor OMC.
- Decreto Legislativo N° 1053, Ley General de Aduanas; en adelante LGA.
- Decreto Supremo N° 186-99-EF, que aprueba el Reglamento para la valoración de mercancías según el Acuerdo sobre Valoración en Aduana de la OMC; en adelante Reglamento OMC.
- Decreto Supremo N° 133-2013-EF que aprueba el Texto Único Ordenado del Código Tributario; en adelante Código Tributario.
- Resolución de Superintendencia Nacional Adjunta de Aduanas N° 062-2010/SUNAT/A, que aprueba el procedimiento general “Admisión temporal para reexportación en el mismo estado” INTA-PG.04 (versión 5), recodificado como DESPA-PG.04; en adelante Procedimiento DESPA-PG.04.
- Resolución de Superintendencia Nacional Adjunta de Aduanas N° 038-2010/SUNAT/A, que aprueba el procedimiento específico “Valoración de mercancías según el Acuerdo del Valor de la OMC” DESPA-PE.01.10a (versión 6); en adelante Procedimiento DESPA-PE.01.10a.

<sup>1</sup> Publicado el 16.9.2018.

<sup>2</sup> En adelante “DAM”. El artículo 2 de la Ley General de Aduanas la define como el documento mediante el cual el declarante indica el régimen aduanero que deberá aplicarse a las mercancías, y suministra los detalles que la Administración Aduanera requiere para su aplicación.

<sup>3</sup> Los tanques e isotanques son contenedores especialmente diseñados para el transporte de líquidos o gases, por lo que es usual el ingreso a un país de la mercancía a importar (líquido o gas) como el ingreso temporal de los contenedores para su posterior reexportación. <https://www.icontainers.com/es/tipos-de-contenedores-y-sus-dimensiones/>



### III. ANÁLISIS:

**¿Incurrió en la infracción prevista en el numeral 3 del inciso b) del artículo 192 de la LGA, antes de la modificación introducida por el Decreto Legislativo N° 1433, el despachador de aduana que incumplió lo dispuesto en el numeral 10 del literal A.3 de la sección VI del Procedimiento DESPA-PE.01.10a, al no declarar US \$ 1.00 como gasto de transporte o de seguro en la DAM de ATRME que ampara tanques o isotanques que ingresan conteniendo mercancía?**

De manera preliminar, se debe tener en consideración que el artículo 188 de la LGA consagra los principios de legalidad y tipicidad en materia de infracciones y sanciones, señalando que para que un hecho sea calificado como infracción aduanera debe estar previamente determinado como tal en una norma con rango de ley y que no procede aplicar sanciones por interpretación extensiva de la norma.

Estos principios también se encuentran recogidos en la Norma IV y Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario, en las que se indica que solo por ley o por decreto legislativo, en caso de delegación, se pueden definir las infracciones y establecer sanciones, y que no procede, en vía de interpretación, determinar sanciones, ni extender las disposiciones tributarias a supuestos distintos a los señalados en la ley.

En ese sentido, el ejercicio del poder del Estado se encuentra subordinado a las leyes, lo que impide que pueda atribuirse la comisión de una infracción y aplicarse una sanción si estas no han sido previamente contempladas en la ley. Asimismo, debe existir plena identidad entre las acciones u omisiones cometidas por el sujeto y las conductas tipificadas como infracción, de tal forma que los hechos materiales puedan subsumirse en la fórmula legalmente establecida, sin admitir interpretación extensiva o analogía.

Por consiguiente, para determinar la configuración de la infracción prevista en el numeral 3 del inciso b) del artículo 192 de la LGA<sup>4</sup>, antes de su modificación por el Decreto Legislativo N° 1433, corresponde verificar si la conducta descrita en la consulta guarda correspondencia con el texto de la referida infracción, que tipifica como conducta sancionable de los despachadores de aduana cuando “Formulen declaración incorrecta o proporcionen información incompleta de las mercancías, en los casos que no guarde conformidad con los documentos presentados para el despacho, respecto a: -Valor (...)”

Como se aprecia, la configuración de la infracción en comentario suponía la concurrencia de las siguientes condiciones:

1. Que el despachador de aduana formule una declaración incorrecta o proporcione información incompleta de las mercancías, respecto del valor, entre otros; y
2. Que esta declaración no guarde conformidad con los documentos presentados para el despacho.

Al respecto, se debe relevar que el artículo 142 de la LGA, ubicado en el capítulo que regula la determinación de la obligación tributaria, dispone que la base imponible para la aplicación de los derechos arancelarios se determina conforme al sistema de valoración vigente, esto es, bajo el marco del Acuerdo de Valor OMC.

Complementariamente, el numeral 28 de la sección VI del Procedimiento DESPA-PG.04 prescribe que el valor en aduana de las mercancías ingresadas bajo el régimen de ATRME se verifica y determina, entre otros, conforme al Reglamento OMC, el cual, en el literal i)

<sup>4</sup> Actual inciso e) del artículo 197 de la LGA.



de su artículo 1 y en su artículo 8, señala que dicho valor constituye la base imponible de los derechos arancelarios ad valorem establecida de conformidad con los procedimientos y métodos del Acuerdo de Valor OMC, los que incluyen como parte del valor en aduana a todos los gastos incurridos hasta el lugar de importación<sup>5</sup>.

Por su parte, el numeral 10 del literal A.3 de la sección VI del Procedimiento DESPA-PE.01.10a indica que en el caso particular de mercancías que ingresan contenidas en tanques o isotanques la valoración se aplica como sigue:

#### **“A.3 CASOS ESPECIALES DE VALORACIÓN**

##### **De la valoración de mercancías contenidas en tanques, isotanques o similares**

10. Cuando la mercancía materia de importación<sup>6</sup> arriba contenida en tanques, isotanques o similares admitidos para su reexportación en el mismo estado, forma parte del valor en aduana:

- El precio realmente pagado o por pagar de la mercancía a nacionalizar,
- El gasto en que se incurre por el uso de los contenedores, paletas, bidones, tambores, tanques y otros instrumentos del transporte internacional, que pueden ser usados o reutilizados como medio de transporte, constituye gasto de transporte. Por lo tanto, no se adicionará como gasto de embalaje. Dicho gasto es declarado en la casilla 8.3.2 del ejemplar B de la Declaración.
- El flete total y el seguro por dicho transporte.

En la declaración de admisión para su reexportación en el mismo estado que ampara el ingreso de los tanques, isotanques o similares se declara el valor comercial de los mismos (que no incluye el gasto por el alquiler), y como gasto de transporte y seguro, el monto de US \$ 1.00 por cada concepto.”

De esta manera, se observa que la Administración Aduanera ha emitido disposiciones especiales para la declaración del valor en aduanas de mercancía que arriba contenida en tanques, isotanques o similares. Así, en la DAM de importación para el consumo se debe declarar el flete total y el seguro, mientras que en la declaración de ATRME se debe consignar US \$ 1.00 por cada uno de estos conceptos.

En consecuencia, la declaración de US \$ 1.00 por concepto de flete y seguro en la DAM de ATRME no se sustenta en los documentos presentados para el despacho, sino que responde a una exigencia de la Administración Aduanera, por lo que no se verifica la concurrencia de las condiciones 1 y 2 antes referidas para la configuración de la infracción evaluada.

Por tanto, en aplicación de los principios de legalidad y tipicidad, el despachador de aduana que no declara US \$ 1.00 como gasto de transporte o seguro en la declaración de ATRME que ampara el ingreso de tanques o isotanques no incurre en la infracción que se encontraba prevista en el numeral 3 del inciso b) del artículo 192 de la LGA, antes de ser modificada por el Decreto Legislativo N° 1433.

#### **IV. CONCLUSIÓN:**

En aplicación de los principios de legalidad y tipicidad, se concluye que el despachador de aduana que no declara US \$ 1.00 como gasto de transporte o seguro en la declaración de ATRME que ampara el ingreso de tanques e isotanques no incurre en la infracción que se encontraba prevista en el numeral 3 del inciso b) del artículo 192 de la LGA, antes de ser modificada por el Decreto Legislativo N° 1433.

CPM/eas  
CA025-2023

<sup>5</sup> Lo que comprende el costo de transporte y de seguro.

<sup>6</sup> Según el artículo 39 de la LGA, la importación para el consumo es el régimen aduanero que permite el ingreso de mercancías al territorio aduanero para su consumo, luego del pago o garantía de los derechos arancelarios y demás impuestos, así como el pago de los recargos y multas que hubiere.



CARMELA DE LOS  
MILAGROS PFLUCKER  
MARROQUIN  
ENCARGADO (E)  
14/03/2023 13:50:44