

INFORME N° 109-2014-SUNAT/5D1000

I. MATERIA:

Vigencia del criterio establecido en el Informe N° 172-2012-SUNAT/4B4000 según el cual la aplicación del segundo párrafo del artículo 145° de la Ley General de Aduanas es sólo para aquellas mercancías distintas a las declaradas encontradas con posterioridad al levante y que constituyen un exceso.

II. BASE LEGAL:

- Decreto Legislativo N.° 1053, Ley General de Aduanas y sus modificatorias, en adelante LGA.
- Decreto Supremo N.° 010-2009-EF, Reglamento de la Ley General de Aduanas, y sus modificatorias, en adelante el RLGA.
- Resolución de Superintendencia Nacional Adjunta de Aduanas N.° 491-2010/SUNAT/A, que aprueba el Procedimiento General INTA-PG.01-A (en adelante Procedimiento INTA-PG.01-A).
- Resolución de Superintendencia Nacional Adjunta de Aduanas N.° 530-2012/SUNAT/A, que aprueba el Procedimiento Especifico IPCF-PE.00.01: Inmovilización-Incautación y Sanciones Aduaneras versión 4 (en adelante Procedimiento IPCF.PE.00.01).

III. ANALISIS:

¿Corresponderá la aplicación de lo señalado en el segundo párrafo del artículo 145° de la LGA, cuando la mercancía encontrada por el importador con posterioridad al levante, sin constituir un exceso a lo declarado, sea mercancía distinta a la consignada en la declaración aduanera, teniendo en cuenta la modificación dispuesta mediante Decreto Supremo N° 245-2013-EF al artículo 199° del RLGA?

Respecto a la consulta formulada debemos señalar, que el segundo párrafo del artículo 145° de la LGA modificado por el artículo 10° del Decreto Legislativo 1109¹, señala lo siguiente:

"Artículo 145°.- Mercancía declarada y encontrada

....
*En caso que la mercancía encontrada por el dueño o consignatario con posterioridad al levante fuese mayor o distinta a la consignada en la declaración aduanera, a opción del importador, ésta podrá ser declarada sin ser sujeta a sanción y con el solo pago de la deuda tributaria aduanera y los recargos que correspondan, o podrá ser reembarcada. La destinación al régimen de reembarque sólo procederá dentro del plazo de treinta (30) días computados a partir de la fecha del retiro de la mercancía.
..." (Énfasis añadido).*

Con la modificación dispuesta al segundo párrafo del artículo 145° de la LGA, se aclara respecto a su versión original (que sólo hacía mención sin mayor precisión a la mercancía encontrada en exceso), que la mercancía encontrada en mayor cantidad después del levante, podía ser del mismo tipo o distinta a la consignada en la declaración aduanera de mercancías (DAM).

Por su parte, el artículo 199° del RLGA en su texto original, señalaba lo siguiente:

¹Vigente a partir del 21.06.2012.

“Artículo 199°.- Rectificación con posterioridad al levante

Conforme a lo establecido en el segundo párrafo del artículo 145° de la Ley, el dueño o consignatario podrá solicitar la rectificación de la declaración aduanera dentro de los tres (03) meses transcurridos desde la fecha del otorgamiento del levante en caso encontrara mercancía **en mayor cantidad a la consignada en la declaración de mercancías**. La Autoridad Aduanera aceptará la rectificación de la declaración previa presentación de la documentación sustentatoria y del pago de la deuda tributaria aduanera y recargos que correspondan”.

Como se puede observar, el texto primigenio del artículo 199° del RLGA, condicionaba la aplicación de lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 145° de la LGA a los supuestos en los que con posterioridad al levante aduanero se encontrara mercancía en exceso respecto a la consignada en la DAM.

En este orden de ideas, interpretando en forma concordada los alcances de los dos dispositivos antes mencionados, la Gerencia Jurídica Aduanera señaló mediante Informe N° 172-2012-SUNAT/4B4000², que se encontraban comprendidos dentro de los alcances de la declaración vía pago de tributos y recargos correspondientes dispuesta por el segundo párrafo del artículo 145° antes mencionado, sólo los supuestos en los que el dueño o consignatario con posterioridad al levante otorgado por la Autoridad Aduanera hubiera encontrado mercancía en exceso a la declarada, sea que ese exceso fuera del mismo tipo o de mercancía distinta a la consignada en la DAM; precisándose que en consecuencia, no se encontraban dentro de sus alcances, los casos en los que la mercancía encontrada no constituyera un excedente a lo declarado, sino simplemente mercancía distinta a la solicitada a destinación aduanera.

Con posterioridad a la emisión del Informe N° 172-2012-SUNAT/4B4000, mediante Decreto Supremo N° 245-2013-EF se modifica el artículo 199° del RLGA, para adecuar su redacción al texto vigente del segundo párrafo del artículo 145° de la LGA, quedando redactado en la siguiente forma:

“Artículo 199°.- Rectificación con posterioridad al levante

Conforme a lo establecido en el segundo párrafo del artículo 145 de la Ley, el dueño o consignatario podrá solicitar la rectificación de la declaración aduanera dentro de los tres (03) meses transcurridos desde la fecha del otorgamiento del levante en caso encontrara **mercancía en mayor cantidad o distinta** a la consignada en la declaración de mercancías”. La Autoridad Aduanera aceptará la rectificación de la declaración previa presentación de la documentación sustentatoria y del pago de la deuda tributaria aduanera y recargos que correspondan.”

Teniendo en cuenta dicha modificatoria, es que se consulta si corresponde la aplicación del segundo párrafo del artículo 145° de la LGA sobre aquellos supuestos en los que la mercancía encontrada por el importador con posterioridad al levante hubiera llegado al país en el lugar de aquellas que fueron objeto de destinación aduanera, no constituyendo por tanto un exceso a lo declarado, sino un caso de inversión de carga.

Al respecto debemos señalar, que la modificación introducida por Decreto Supremo N° 245-2013-EF al texto del artículo 199° del RLGA, habla en general de “mercancía distinta”, sin precisar si esa expresión está referida como ya se había señalado anteriormente a mercancía excedente a la declarada (por ejemplo, se encuentran después del levante en el bulto “A” los 100 televisores que fueron declarados en la DAM, más 10 Bluray que constituyen mercancía excedente distinta a la consignada en la declaración), o si también comprende a los supuestos en los que en lugar de las mercancía consignadas en la DAM y por las que se cancelaron los tributos aplicables a su importación, se encuentra mercancía

² Publicado en el portal de SUNAT.

distinta, (por ejemplo en el bulto "A" se encuentra en lugar de los 100 televisores declarados en la DAM y por los que se pagó tributos, 100 aparatos Bluray).

En tal sentido a fin de determinar sus reales alcances, corresponde interpretar el sentido de la norma aplicando para tal efecto el "método histórico", a través del cual según el Dr. Marcial Rubio Correa "...la interpretación se hace recurriendo a los contenidos que brindan los antecedentes jurídicos directamente vinculados a la normas de que se trate. se fundamenta en que el legislador siempre tiene una intención determinada al dar la norma jurídica, llamada **intención del legislador**, que debe contribuir decisivamente a explicarnos su contenido"³, y que según señala el mismo tratadista, puede manifestarse entre otras fuentes directas o indirectas, por "... las llamadas **exposiciones de motivos**, que generalmente acompañan a los proyectos de leyes elaborados por especialistas del Derecho que, así, dejan constancia de las razones por las que proponen la norma y sus contenidos específicos..."⁴.

Verificando así la exposición de motivos del Decreto Supremo N° 245-2013-EF, tenemos que ésta señala que la razón de ser de la modificación dispuesta al artículo 199° del RLGA, fue únicamente la necesidad de adecuar el texto del mencionado artículo, agregando la frase "distinta", para concordarlo con la modificación establecida en el segundo párrafo del artículo 145° de la LGA⁵.

Como se puede observar la intención del legislador al momento de disponer la modificación del artículo 199° del RLGA, no fue la de comprender en sus alcances a supuestos distintos a los referidos en el artículo 145° de la LGA, sino simplemente adecuar su redacción a la utilizada en el mencionado artículo luego de la modificación dispuesta por Decreto Legislativo N° 1109.

En tal sentido, a fin de determinar de manera cierta que supuestos de "mercancía distinta" se encuentran comprendidos dentro de los alcances de la declaración vía pago de los tributos y recargos correspondientes dispuesta en el segundo párrafo del artículo 145° de la LGA, concordante con el artículo 199° del RLGA, corresponderá verificar las razones que determinaron la modificación del mencionado artículo 145°, que en su texto inicial sólo hacía alusión mercancía "que fuese mayor a la consignada en la declaración".

En ese orden de ideas, tenemos que la Exposición de Motivos del Decreto Legislativo 1109, al referirse al sustento de la modificación del segundo párrafo del artículo 145° de la LGA, señala que su objetivo específico fue el de uniformizar el criterio vertido en el Informe N° 061-2010-SUNAT/2B4000, el que interpretando el sentido el término "mayor" usado en la redacción original del segundo párrafo del mencionado artículo, se refiere a las mercancías del mismo tipo declaradas en mayor cantidad y también a las mercancías que, excediendo a las declaradas, son de diferente tipo⁶ y que el Tribunal Fiscal venía interpretando en sentido contrario, motivo por el cual se incluye expresamente el término "distinta" en el citado párrafo a fin de evitar interpretaciones disímiles, señalando expresamente que "**...la modificación ratifica la posición de la Administración Aduanera, la cual beneficia al usuario**".⁷

³ RUBIO CORREA, Marcial; "El sistema Jurídico, Introducción al Derecho", Fondo Editorial Pontificia Universidad Católica del Perú, décima edición, 2009, página 248.

⁴ RUBIO CORREA, Op. cit. p. 264

⁵ Exposición de Motivos del Decreto Supremo N° 245-2013-EF, página 26, numeral 27).

⁶ Publicado en el portal de SUNAT.

⁷ Exposición de Motivos del Decreto Legislativo N° 1109, página 16-17, literal d).

Dicho ello, se deduce de la exposición de motivos del propio legislador, que las modificatorias practicadas por el Decreto Legislativo 1109 y el Decreto Supremo N° 245-2013-EF, solo buscaron complementarlo con el único motivo de ratificar la posición vertida por la administración en el Informe 61-2010-SUNAT-2B4000, el mismo que señalaba que la subsanación de la declaración con la entrega de la mercancía y su reembarque o posterior nacionalización, está referida a mercancía que llega en exceso respecto a la declarada, sea que ese excedente sea de mercancía del mismo tipo o distinta a la consignada en la DAM, pero siempre dentro del marco de mercancía encontrada en "mayor cantidad" que establecía el texto original del mencionado párrafo del artículo 145° de la LGA.

En tal sentido, podemos concluir que los alcances de lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 145° de la LGA, sólo resultan aplicables respecto de mercancías que constituyan un excedente a la mercancía declarada, sea que ese exceso sea de mercancía distinta o del mismo tipo al declarado en la DAM correspondiente, debiendo entenderse en ese sentido el término "mercancía distinta" usada en la redacción del mencionado párrafo y en el artículo 199° del RLGA; en consecuencia, lo dispuesto en los mencionados artículos no ampara la rectificación de la declaración cuando la mercancía encontrada no constituya un exceso a lo declarado, sino más bien mercancía que ha llegado al país en lugar de aquella que fue solicitada a consumo y por cuya importación se cancelaron los tributos correspondientes.

En ese mismo sentido el Tribunal Fiscal entiende que el segundo párrafo del artículo 145° lo que hace es brindar al dueño o consignatario una oportunidad de declarar mercancía con posterioridad (al levante) pagando los tributos dejados de pagar aplicables sin ser objeto de sanción alguna⁸.



Abunda en lo antes señalado, lo dispuesto en el primer párrafo del artículo 145° de la LGA, según el cual los derechos arancelarios y demás impuestos se aplican respecto de la mercancía consignada en la declaración aduanera, **y sólo en caso de reconocimiento físico**, sobre la mercancía encontrada, siempre que esta sea menor a la declarada. En consecuencia una errónea interpretación que admita el eventual pago de derechos para la nacionalización al amparo de lo dispuesto en el segundo párrafo del mencionado artículo, de mercancía que el importador o consignatario encontró en lugar de aquella que solicitó a consumo, no generaría derecho a solicitar la devolución de los tributos cancelados al momento de numeración de la DAM, en razón a que siendo que la carga no fue objeto de reconocimiento físico que pudiera acreditar que la mercancía declarada no ha llegado en todo o en parte, la misma no se acoge a lo dispuesto en el primer párrafo del mencionado artículo, el mismo que no contiene ningún tipo de excepción que pudiera amparar una posterior solicitud de devolución bajo esos parámetros y que llevaría a un doble pago de tributos. Y es que la razón de ser de la norma bajo comentario, está únicamente en la regularización vía pagos adicionales, de mercancía **excedente a lo declarado** y no para supuestos de inversión de carga.

En este orden de ideas, podemos concluir que el importador sólo se podrá acoger a lo señalado en el segundo párrafo del artículo 145° de la LGA, cuando encuentre mercancía excedente respecto a la declarada, sea que ese exceso sea de mercancía igual o distinta a la consignada en la DAM correspondiente.

IV. CONCLUSIONES

Teniendo en cuenta lo mencionado en el presente informe, podemos concluir que el supuesto contemplado en el segundo párrafo del artículo 145° de la Ley General de Aduanas, sólo permite la declaración sin estar sujeto a sanción y con el sólo pago de la

⁸ Tal como ha señalado la Resolución del Tribunal Fiscal N° 11814-A-2014

deuda aduanera más recargos, de aquella mercancía encontrada **en exceso** por el dueño o consignatario con posterioridad al levante, sea que la mercancía excedente sea del mismo tipo o distinta a la consignada en la declaración aduanera, más no ampara **los supuestos de mercancía encontrada en lugar de aquella que fue declarada (inversión de carga)**.

Callao, **06 NOV, 2014**



NORA SONIA CABRERA TORRIANI
Gerente Jurídico Aduanero
INTENDENCIA NACIONAL JURÍDICA

SCT/FNM/EFCJ

“Decenio de las Personas con Discapacidad en el Perú”
“Año de la Promoción de la Industria responsable y del Compromiso Climático”

OFICIO N° 38 -2014-SUNAT-5D1000

Callao, 06 NOV. 2014

Señor
CESAR TERRONES LINARES
Gerente de Asesoría Jurídica
Asociación de Agentes de Aduana del Perú
Av. Coronel Bolognesi N° 484, La Punta-Callao
Presente

Referencia: Carta CAAAP N° 074-2014
(Expediente N.° 000-ADS0DT-2014-743306-9).

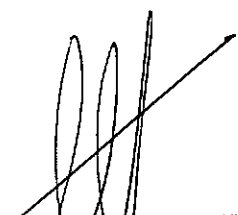
De mi consideración:

Es grato dirigirme a usted, en atención a su comunicación de la referencia, mediante la cual consulta sobre la aplicación del segundo párrafo del artículo 145° de la Ley General de Aduanas.

Sobre el particular, se alcanza a su despacho el Informe N°109 -2014-SUNAT/5D1000, que contiene la interpretación de esta Gerencia Jurídico Aduanera respecto de las disposiciones legales aduaneras aplicables al caso.

Hago propicia la oportunidad para expresarle los sentimientos de mi especial consideración.

Atentamente,



NORA SONIA CABRERA TORRIANI
Gerente Jurídico Aduanero
SUPERINTENDENCIA NACIONAL JURÍDICA
SCT/FNM/EF/CJ