

**UNIVERSIDAD NACIONAL PEDRO RUIZ GALLO**  
**ESCUELA DE POSGRADO**

**DOCTORADO EN DERECHO Y CIENCIA POLÍTICA**



**“El sistema de valoración de mercancías en la Ley de Delitos Aduaneros y la afectación del derecho a la igualdad en los informes de indicios de presunto delito aduanero, Distrito Fiscal del Callao 2020”**

**Tesis**

**Presentada para optar el Grado Académico de Doctor en Derecho y Ciencia Política**

**Autor:**

**Mag. Miguel Augusto Briceño Ramírez.**

**Asesor:**

**Dr. Víctor Ruperto Anacleto Guerrero.**

**Lambayeque – Perú**  
**2022**

## **DECLARACIÓN JURADA DE ORIGINALIDAD**

Yo, Mg. Miguel Augusto Briceño Ramírez, investigador principal, y Dr. Víctor Ruperto Anacleto Guerrero, asesor del trabajo de investigación “El sistema de valoración de mercancías en la Ley de Delitos Aduaneros y la afectación del derecho a la igualdad en los informes de indicios de presunto delito aduanero, Distrito Fiscal del Callao 2020”, declaramos bajo juramento que este trabajo no ha sido plagiado, ni contiene datos falsos. En caso se demostrara lo contrario, asumo responsablemente la anulación de este informe y por ende el proceso administrativo a que hubiere lugar. Que pueda conducir a la anulación del título o grado emitido como consecuencia de este informe.

Lambayeque, en el mes de abril del 2022.

Mg. Miguel Augusto Briceño Ramírez.

Investigador Principal.

Dr. Víctor Ruperto Anacleto Guerrero.

Asesor.

## **DEDICATORIA**

Dedico el presente trabajo a aquellos remotos y anhelados años de mi niñez y adolescencia que viví en el otrora denominado Puerto de Pimentel, hoy solo balneario, donde siendo testigo del movimiento portuario internacional de aquel entonces y del comercio exterior surgió en mí una inclinación por el estudio del mundo aduanero y del derecho aduanero en especial.

## **AGRADECIMIENTO**

A todas las personas que han contribuido a mi crecimiento personal y profesional,  
padres, esposa, hijas, demás familiares, docentes, colegas y amigos.

## INDICE

Dedicatoria .....	3
Agradecimiento.....	4
Indice.....	5
Resumen.....	8
Summary.....	9
Introducción.....	10

### CAPITULO PRIMERO

#### PROBLEMÁTICA

##### I. ASPECTOS DE LA PROBLEMÁTICA

1.1. Realidad Problemática.....	13
1.2. Planteamiento del Problema .....	19
1.3. Formulación del Problema .....	21
1.4. Justificación e Importancia.....	22
1.5. Objetivos de la Investigación.....	25
1.5.1. Objetivo General.....	25
1.5.2. Objetivos Específicos.....	25

### CAPITULO SEGUNDO

#### FUNDAMENTOS TEÓRICOS

##### II. MARCO TEÓRICO

2.1. Antecedentes de Estudio.....	27
2.2. Base Teórica. ....	34
2.3. Base Conceptual .....	55
2.4. Hipótesis.....	79
2.5. Variables.....	80

### CAPITULO TERCERO

#### MARCO METODOLÓGICO

III. Marco Metodológico.....	
3.1. Tipo de investigación.....	87

3.2. Método de investigación .....	87
3.3. Diseño de contrastación de hipótesis.....	89
3.4. Población y muestra.....	89
3.5. Técnicas e instrumento.....	90

## CAPITULO CUARTO

### TRABAJO DE CAMPO

#### IV. Análisis e interpretación

4.1. El sistema de valoración de mercancías en la Ley de los Delitos Aduaneros.....	92
4.2. Afectación al derecho a la igualdad en los informes de indicio de delito aduanero de la Administración Aduanera .....	121
4.3. La desigualdad en los informes de indicios de delito aduanero.....	162
4.4. Discusión de resultado.....	166
4.5. Contrastación de hipótesis.....	169
Conclusiones.....	178
Sugerencias.....	182
Referencias.....	183
Anexos	
Anexo 1. Matriz de Consistencia.....	193
Anexo 2. Encuesta.....	195
Anexo 3. Guía de Documentos.....	201



## RESUMEN

La Ley de los Delitos Aduanero, Ley 28008, establece un sistema de valoración para las mercancías que son objeto de delito aduanero, basado principalmente en el mayor valor de la mercancía, sin considerar el valor de transacción o algún otro método establecido en el Acuerdo del Valor de la Organización Mundial del Comercio vigente en el Perú con rango de Ley, que implican un menor valor.

Este mayor valor resulta perjudicial para el investigado pues el valor de la mercancía alcanzará las 4 UIT y será considerado delito o las 20 UIT y será considerado delito agravado, y muchas veces el hecho no reviste mayor gravedad, poniendo así en riesgo la libertad personal, considerando un valor ajeno a la transacción comercial o ajeno al hecho propiamente investigado.

Esta diferenciación en la aplicación de los sistemas de valoración considera únicamente la existencia de presuntos indicios de delito aduanero, que solo han sido detectados por la Administración Aduanera, SUNAT, y que describe en sus informes de indicios, los cuales no han sido aún objeto de indagación penal alguna o averiguación por el órgano persecutor del delito ni objeto de prueba en el Poder Judicial.

Haciendo así una diferenciación desproporcionada que no es razonable, afectando la igualdad que como derecho tienen los investigados por delito aduanero, a quienes les alcanza la presunción de inocencia.

## SUMMARY

The Customs Crimes Law, Law 28008, establishes a valuation system for merchandise that is subject to customs crime, based mainly on the highest value of the merchandise, without considering the transaction value or any other method established in the Agreement of the Value of the World Trade Organization in force in Peru with the rank of Law, which implies a lower value.

This higher value is detrimental to the investigated since the value of the merchandise will reach 4 UIT and will be considered a crime or 20 UIT and will be considered an aggravated crime, thus putting personal freedom at risk, considering a value unrelated to the commercial or foreign transaction. to the fact itself investigated.

This differentiation in the application of the valuation systems considers only the existence of presumed indications of customs crime, which have only been detected by the Customs Administration, SUNAT, and which they describe in their reports of indications, which have not yet been subject to investigation. investigative acts by the Public Prosecutor's Office and fewer evidence acts by the Judiciary.

Thus making a differentiation that is not reasonable and disproportionate, affecting the right to equality before the Law of those investigated for a customs crime, who are presumed innocent.

## INTRODUCCIÓN

Refiriendo al ordenamiento que tiene que ver con el derecho vinculado a aduanas, éste llega a conformar una rama que se integra en el derecho entendido como público, poco estudiado, especialmente en Universidades ubicadas fuera de la Capital de la República, Lima, siendo una asignatura que se suele llevar como un curso elegible u optativo para completar el número de créditos requeridos para graduarse.

Esto debido al poco conocimiento de la importancia del comercio exterior, del tráfico de mercancías entre las fronteras y en las zonas portuarias y aeroportuarias habilitadas en el territorio, siendo estos lugares donde se sucede su llegada, por donde además transitan personas para su ingreso del extranjero al país y viceversa.

El ámbito aduanero es un medio en el cual se puede incurrir en conductas ilícitas administrativas y/o penales, pues los que actúan como operadores de comercio exterior, o sea importadores, exportadores, agentes de carga, agentes de aduana, etc, tienen obligaciones aduaneras y tributarias aduaneras que deben cumplir, las cuales a veces son infringidas, afectando la facultad y función, control aduanero, constituido en bien jurídico protegido.

Toda infracción sea penal o administrativa tiene como consecuencia una pena o una sanción, respectivamente, y esta pena es privativa de libertad y multa, o sea limita o restringe derechos fundamentales de primera generación, el clásico libertad personal, otro es el patrimonio, para esto se debe garantizar el debido proceso.

En la determinación del carácter ilícito de una conducta o en su agravación, sea esta infracción penal o administrativa es relevante determinar el valor de las mercancías vinculada con el hecho investigado, el cual debe ser determinado por SUNAT, pues del mayor o menor valor va depender que estemos ante un delito o una infracción administrativa, para esto en el ordenamiento jurídico se ha establecido un sistema de valor diferente al Acuerdo de Valor de la OMC, este sistema de valor es el que tiene un sustento inicial en el artículo 16 de la Ley 28008, pero que es desarrollado en el Reglamento de la Ley 28008, el D. S. N° 121-2013-EF.

Este sistema del Reglamento de la Ley 28008, tiene aplicación siempre que la Administración haya advertido indicios de delito aduanero, y es acá donde encontramos la razón de la investigación, pues cuestionamos el hecho que este sistema de valoración afecte el derecho a la igualdad ante la Ley, ya que en los informes de comunicación de indicios de delito aduanero, que son comunicaciones internas entre funcionarios de SUNAT, remitidas al Ministerio Público mediante oficios, se consideran los valores más altos por las mercancía, estableciendo un procedimiento diferente que no considera al valor acordado o transado, sino el valor más alto que encuentren los valoradores de la Administración Aduanera.

Esta agravación, sucede cuando una persona viene siendo investigada, teniendo como sustento indicios de los cuales no hay certeza, representando un trato desigual, siendo inviable hacer una diferenciación por estas condiciones, en razón a que los hechos indiciarios están aún sujetos a probanza, y pueden descartarse como corroborarse, y debe haber un juicio oral público y contradictorio para esto.

Existe una diferencia entre el sistema de valor de la OMC que considera como método principal para la valoración el valor de transacción de las mercancías, que es el precio pactado entre el comprador y vendedor; y, por su parte el sistema de valor de la Ley 28008 que tiene como referente principal el método que considera el precio o valor más alto de una mercancía igual o similar, que no está en el Acuerdo del Valor de la OMC. Así al considerar los valores más altos, muchas conductas que con el sistema de valoración de la OMC pueden quedar como ilícitos administrativos, al no superar las mercancías el valor de 4 UIT por considerar un valor de transacción, donde se aplicará una sanción también administrativa, terminarán siendo considerados delitos, donde sí está legalmente permitida la privación de la libertad.

En esta investigación se está analizando si este tratamiento diferenciado es discriminatorio, llegando a la lesión del derecho que asiste al ser humano de igualdad ante la Ley y que no está justificada en forma razonable y proporcional su existencia legal; y, por tanto no pasaría el test o juicio de igualdad, deviniendo así en inconstitucional, pues restringe un derecho fundamental y agrava la situación jurídica de los implicados.

En el Capítulo I se analizará la realidad problemática con relación a la afectación del derecho a la igualdad por la vigencia de dos sistemas de valoración de mercancías en el país, planteando el problema, su justificación y los objetivos de la investigación; en el Capítulo II se desarrolla el marco teórico, en el Capítulo III se desarrolla el marco metodológico y en el Capítulo IV se exponen los resultados del trabajo de campo, para finalmente pasar a las conclusiones y sugerencias.

## **CAPITULO PRIMERO**

### **PROBLEMÁTICA**

#### **I. ASPECTOS DE LA PROBLEMÁTICA.**

##### **1.1. REALIDAD PROBLEMÁTICA.**

El derecho penal aduanero se encuentra positivizado en la Ley de los Delitos Aduaneros, Ley 28008 que fuera publicada en la fecha 19.06.2003, en la cual se han tipificado los tipos penales vinculados con el que hacer aduanero dentro de nuestro país. Tenemos el delito de contrabando, defraudación de rentas de aduanas, receptación aduanera y tráfico de mercancías restringidas y prohibidas. Además, dicho cuerpo normativo cuenta con disposiciones que regulan la forma y manera de proceder a valorar aduaneramente mercancías vinculadas con estos ilícitos, así como lo referido a las infracciones aduaneras y aspectos procesales. Esta Ley fue reglamentada mediante D.S. N° 121- 2003-EF publicado el 27.08.2003.

Los delitos aduaneros, que son estudiados por el derecho penal aduanero están considerados como parte de los delitos contra el orden penal económico, pues con estos ilícitos se sancionan aquellas conductas que trasgreden la normatividad aduanera, lesionando principalmente el control ejercido por la Autoridad Aduanera, ejemplo, contrabando, otro es traficar mercancías restringidas o prohibidas; y, los ingresos que al erario público le corresponde percibir por los tributos que gravan la importación de mercancías al país, lo que se conoce como recaudación aduanera,

sin llegar a percibirlos por producirse comportamientos fraudulentos.

Estos tipos penales son leyes penales en blanco, que deben ser completadas con normas extrapenales para su correcta aplicación a los hechos incriminados. Dichas normas extrapenales provienen de distintas ramas del derecho, como el derecho aduanero, principalmente, el derecho tributario, el derecho administrativo y el derecho de las obligaciones.

La Ley General de Aduanas, D. Leg. N° 1053 y su reglamento el D.S. N° 121-2003-EF, establecen normas referidas al ingreso y salida de personas, mercancías y medios de transporte del territorio nacional, equivalente al territorio aduanero. Por su parte, los tipos penales prescritos en la Ley de los delitos aduaneros, sus modalidades y agravantes están vinculados con el ingreso y salida de mercancías del territorio nacional, como es el caso del contrabando, artículos 1° y 2°, el contrabando fraccionado, artículo 3°, la receptación aduanera, artículo 6°, el tráfico de mercancías restringidas o prohibidas, artículo 8°, la defraudación de rentas de aduanas, artículos 4° y 5°; y, de igual forma las agravantes del artículo 10°.

Las mercancías vinculadas con el quehacer aduanero son objeto de valoración para determinar la base imponible de los derechos arancelarios, así lo establece el artículo 142° del D. Leg. N° 1053. Con respecto a las sanciones de multa también se considera el sistema de valoración vigente para las mercancías, así lo señala el artículo 144° del D. Leg. 1053. La valoración aduanera se realiza según las reglas establecidas y aprobadas en la Ronda Uruguay del GATT el 15 de diciembre de 1993 como parte de los acuerdos que dieron nacimiento a la Organización Mundial del

Comercio, en adelante OMC. Estas normas forman parte del ordenamiento jurídico nacional pues el Perú se suscribió a la OMC mediante Resolución Legislativa N° 26047 del 16.12.1994, la cual entró en vigencia desde el 01.01.1995.

El sistema de valor de la OMC tiene una metodología para determinar el valor en aduanas o base imponible en la aplicación de impuestos a la importación, siendo seis los métodos considerados, y se aplican el primer método, de no ser viable éste, se irán invocando los otros. (Sandoval, 2006).

Según el primer método “ (...) el valor de transacción, es (...) el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías cuando estas se venden para su exportación al país de importación, ajustado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 8 del Acuerdo del Valor de la OMC” (Sandoval, 2006, pp. 65).

Para los delitos aduaneros igualmente tiene relevancia la valoración hecha a las mercancías, la cual está a cargo de la Administración Aduanera, en adelante SUNAT, según el artículo 16° de la Ley 28008. Así tenemos, que en el caso del delito de contrabando, contrabando fraccionado y tráfico de mercancías restringidas el valor que se asigne a las mercancías objeto de estos delitos va determinar si éste supera o no las 4 UIT y de ser el caso que la supere estamos ante un delito aduanero, pues dicho valor vendría a ser una condición objetiva de punibilidad, y se sanciona con pena privativa de la libertad, afectándose así este derecho fundamental amparado por la Constitución, el más importante después de la vida. De no superar dicho valor estaremos ante una infracción aduanera que se sanciona con multa, afectando con menor intensidad otros derechos fundamentales como el patrimonio.

Para el delito de defraudación de rentas de aduanas, la valoración de las mercancías va servir para determinar los tributos dejados de pagar al erario público, pues dicha valoración será la base imponible a la cual se aplicarán las tasas de los tributos que gravan las importaciones y que dejaron de pagarse en todo o en parte por la importación de mercancías en las cuales medió fraude.

La valoración efectuada por SUNAT dentro de sus competencias para los delitos aduaneros también va tener relevancia para determinar si se configuran o no las agravantes de los literales f) y j) del artículo 10° de la Ley 28008. Según lo prescrito en el literal f) estamos ante un delito aduanero agravado cuando el valor de las mercancías supere las 20 UIT, esta agravante es aplicable para los delitos de contrabando, contrabando fraccionado, receptación aduanera y tráfico de mercancía restringidas. Y de acuerdo a lo prescrito en el literal j) estamos ante un delito aduanero agravado cuando el monto de los tributos dejados de pagar supere las 5 UIT, esta agravante es aplicable en el fraude aduanero.

La legislación penal aduanera que venimos citando, Ley 28008 y su reglamento, han establecido un sistema de valoración especial cuando se trata de mercancía vinculada con un hecho que configuraría un presunto delito aduanero, pero que respecto del cual existen solamente indicios, estableciendo sus reglas en el artículo 16° de la Ley 28008 concordado con los artículos 6°, 7°, 8° y 9° de su reglamento, inaplicando el sistema de valoración de la OMC.

Y la forma de valorar de los bienes en la Ley 28008 resulta gravoso en la

investigación para quién es objeto de indagación, sea procesado o acusado, pues la regla principal es considerar aquellos valores más elevados de bienes que pueden ser iguales o según las circunstancias parecidos; para valorar las mercancías objeto de los delitos de contrabando, receptación aduanera y tráfico de mercancías restringidas o prohibidas que ingresen al país.

Y el fraude aduanero tiene como regla principal aplicar el valor más alto que de los documentos que sirven para sustentar la compra, facturas, o los tratos comerciales, orden de pedidos, acuerdos para asegurar los productos frente a riesgos de destrucción o daños.

Asistiendo así a un modo como se afecta el derecho que tienen las personas, de ser iguales unos y otros, previsto en el artículo 2º numeral 2 de la Constitución Política del Perú, pues se ha establecido un sistema de valoración desarrollado en el Acuerdo de Valoración de la OMC que forma parte del tratado de Marrakech, que crea la OMC, el cual ha sido suscrito por el Perú mediante Resolución Legislativa N° 26047 del 16.12.1994, que tiene nivel legal formal, según lo que se ha previsto y consagrado en el artículo 102 de la Carta Magna, en su numeral 1, y por su lado está nuestro Reglamento del Congreso que en su articulado cuarto le confiere dicho nivel; interpretación que es concordante con la Sentencia del Tribunal Constitucional del Expediente N° 047-2004-AI/TC; y debe ser aplicado para todos los casos en que se valoren mercancías, sin hacer distinción para los casos de indicios de presunto de delito aduanero en que se estableció un sistema de valoración distinto y más gravoso sin bases objetivas y razonables.

Si bien el Tribunal Constitucional ha establecido que “[l]a aplicación del principio de igualdad no excluye el tratamiento desigual. [Y por tanto, no] se vulnera dicho principio cuando se establece una diferencia de trato siempre que se realice sobre bases objetivas y razonables” (Tribunal Constitucional, Exp N°0048-2004-PI/TC, 2004, f. 61). Queda claro que debe existir una justificación válida para un trato diferenciado.

De acuerdo a la materia analizada tenemos que se está aplicando un trato diferente a través de un sistema de valoración de mercancías especial en los casos con indicios de presuntos delitos aduaneros, por tanto se considera un mayor valor en mérito a indicios que han sido detectados por la Administración Aduanera, pero que aún no se han acreditado y menos probado, lo cual perjudica con alta gravedad a quienes está destinado el orden legal, pues por considerarse el mayor valor o el valor más alto de las cosas objeto del comercio, muchos presuntos hechos ilícitos que bien pudieron quedar como infracciones administrativas serán considerados delitos aduaneros al superar las 4 UIT el valor de las mercancías, así se estarían tomando valores que no les corresponden sino que habiendo sido objeto de transacción comercial tienen un valor de intercambio acordado entre quienes celebraron el contrato para la compraventa o en caso contrario se deberían aplicar los otros métodos del Acuerdo del Valor de la OMC.

Esta situación implica una amenaza de pena privativa de libertad no menor de ocho años para el delito de tráfico de mercancías restringidas, no menor de cinco años para el contrabando y el fraude aduanero, también conocido como la defraudación de rentas de aduanas, y no menor de tres años para la receptación aduanera. Más

aún, este mayor valor de las mercancías a considerar puede llegar a configurar una agravante, al superar las 20 UIT con el consiguiente incremento de la pena. Sin que para esta diferenciación exista una justificación.

En ese sentido debería determinarse el valor de la mercancía vinculada con los delitos aduaneros según las reglas del Acuerdo del Valor de la OMC, pues el indicio no acreditado en un proceso penal no tiene entidad suficiente para hacer la diferenciación en la aplicación de los sistemas de valoración de mercancías, más aún si esto pone en riesgo la libertad de la persona.

Asimismo, este valor va servir para determinar la deuda aduanera a favor del Estado, que es el monto de la multa administrativa a pagar como infracción, la misma que es exigida aun cuando exista una persecución penal, conforme a lo previsto en el artículo 12° del Reglamento de la Ley 28008 concordado con el artículo 33° de D.S. N° 186-99- EF que aprueba el reglamento para la valoración de mercancías según el Acuerdo sobre Valoración en Aduana de la OMC.

## **1.2. Planteamiento del Problema.**

Las normas legales deben aplicarse en forma igualitaria para todas las personas, pues todas las personas son iguales ante la Ley, pudiendo existir situaciones especiales que impliquen una diferenciación, pero esta tiene que ser debida y razonablemente justificada, según lo ha prescrito la Ley de Leyes, y es doctrina asumida en distintos países.

En el ámbito de aplicación de las normas que regulan los delitos aduaneros, debe respetarse esa premisa, pues tanto las normas penales aduaneras, como administrativas aduaneras, al igual que las normas procesales penales aduaneras y procesales administrativas aduaneras, forman parte del sistema jurídico peruano, sujeto a la Constitución.

Y la valoración aduanera de mercancías es un ámbito regulado por el derecho procesal administrativo aduanero, que trasciende al ámbito del derecho penal aduanero sirviendo para llegar a establecer cuál será ese valor que corresponde a las cosas que denominamos mercancías, que servirá para delimitar la persecución penal, en unos casos y en otros para delimitar la gravedad de la conducta, y del derecho procesal aduanero, pues está vinculado con el proceso de valoración de dichas mercancías.

La vigencia dentro del ordenamiento jurídico nacional de un procedimiento de valoración de las mercancías propio de aquellas vinculadas con ilícitos aduaneros, que considera el valor más alto, implicaría lesionar en forma evidente la igualdad que nos asiste frente al orden legal, pues existe otro procedimiento de valoración que se debe aplicar en forma igualitaria a todos los casos tanto penales como administrativos, donde se tenga que valorar mercancías, pues de no ser así se estaría afectando el derecho a la igualdad. Y esto se puede ver en los informes de presunto delito aduanero de SUNAT o también conocidos como informes de comunicación de indicios de presunto delito aduanero, en los cuales se consignan los valores de las mercancías vinculadas con ilícitos aduaneros, sean delitos o infracciones administrativas. Por eso se plantean los siguientes problemas.

### **1.3. Formulación del Problema.**

#### **Problema General**

¿El sistema de valoración de mercancías en la Ley de los Delitos Aduaneros, afecta el derecho a la igualdad en los informes de comunicación de presunto delito aduanero ingresados por la Administración Aduanera en el Segundo Despacho de la Fiscalía Provincial Corporativa Especializada en Delitos Aduaneros y contra la Propiedad Intelectual del Callao, periodo 2020?

#### **Problema Específico 1**

¿Por qué en la legislación penal aduanera se ha establecido un sistema de valoración diferente para determinar el valor de las mercancías vinculadas con presuntos delitos aduaneros?

#### **Problema Específico 2**

¿Los indicios de delito aduanero de los informes que emite la Administración Aduanera dentro del ejercicio de sus funciones justifican un sistema de valoración de mercancías distinto al Acuerdo de Valor de la OMC?

#### **1.4. Justificación del Problema.**

La valoración de las mercancías vinculadas con los delitos aduaneros es una atribución que solamente la tiene la Autoridad Aduanera, o sea la Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria, SUNAT, y es relevante en una investigación de carácter estrictamente penal, en el proceso de la misma naturaleza, seguido frente a ilícitos aduaneros en los cuales se puede ver amenazada la libertad y el patrimonio, por penas de cárcel o según el caso de multa. Por tanto, ésta debe efectuarse de acuerdo a los principios y derechos consagrados en la Constitución, entre estos el principio o también consagrado como derecho de igualdad ante la Ley.

La presente investigación tiene su justificación porque se trata de determinar cómo es que el mismo ordenamiento jurídico nacional viene vulnerando el principio derecho a la igualdad ante la Ley cuando está vigente un sistema de valoración especial en caso de presunto delito aduanero, que es aplicado por la Administración Aduanera, agravando la situación jurídica del investigado, pues representa un trato desigual injustificado determinar el valor de las mercancías en función al valor más alto que pudiera existir, a diferencia del otro sistema de valoración, de acuerdo al Acuerdo del Valor de la OMC, bajo cuyas reglas se valoran las mercancías en otras circunstancias en las que no existen indicios de delito.

Estos indicios, plasmados en los informes de comunicación de indicios de delito aduanero que efectúan funcionarios debidamente facultados, pertenecientes a SUNAT, donde se va consignar un valor a las mercancías, determinado según el sistema de valoración de la Ley 28008, no tienen entidad suficiente para un trato

desigual ya que son detectados por ésta en el ejercicio de su función y no han sido sometidos a escrutinio de las partes ni están debidamente probados.

Por lo señalado la presente investigación tiene relevancia social, pues es importante que la sociedad, y especialmente los legisladores corrijan esta normatividad que sigue vigente, mientras que por su parte los operadores del derecho, como los magistrados en sus instancias respectivas, deben establecer acuerdos plenarios para la inaplicación de este sistema de valoración especial pues no se justificaría hacer una diferenciación en la valoración basándose en indicios no corroborados en una investigación fiscal y menos en un proceso penal.

También se tiene una justificación teórica, pues al detectarse esta norma que va contra un principio y derecho constitucional se trata de lograr su modificación, para que la valoración se haga de acuerdo con sistemas justos y predecibles, aun cuando hallan indicios de delito aduanero, pues estos no cambian la situación de una persona en relación con cualquier otra persona que está vinculada con mercancías que van a ser valoradas. Siendo este el sistema de la Organización Mundial del Comercio.

Además, esta investigación tiene una justificación práctica, en razón a que se trata de cambiar la situación de las personas que se ven implicadas en una investigación penal abierta al amparo de un informe de comunicación de indicios de delito aduanero donde las mercancías se valoraron de forma no razonable y al amparo de una norma que va contra el principio y derecho constitucional a la igualdad; y, de no haber sido así muchas personas no estuvieran en calidad de investigadas, ni

procesadas y menos sancionadas, o de serlo el reproche penal sería menor.

El desempeño como Fiscal Provincial especializado en delitos aduaneros en la Provincia Constitucional del Callao me ha permitido conocer la normatividad vigente en materia penal aduanera y otras normas en materia administrativa, aduanera y tributaria, así es como he podido advertir la existencia de esta deficiencia en el ordenamiento jurídico, la cual viene afectando a los justiciables quienes ven en riesgo su libertad por la aplicación de una norma que iría contra la Constitución, y como defensor de la legalidad corresponde impulsar su modificación por parte los órganos competentes.

El estudio de temas referidos a la valoración aduanera son complejos, pues implica el conocimiento de distintas disciplinas para una correcta distinción que permita llegar aplicar el método idóneo para valorar, siendo funcionarios aduaneros, quienes están capacitados para estos fines; invocando reglas, así como procedimientos, armonizando normas nacionales, como es el D.S. N° 186-99-EF y sus modificatorias, normas comunitarias andinas como es la Decisión N°571 y normas internacionales como lo es el Acuerdo de Valor de la OMC.

Los informes de comunicación de indicios de delito aduanero de SUNAT son los actos de administración en los cuales se señala de manera obligatoria el valor de las mercancías objeto del presunto delito, y dicho valor tiene como antecedente el informe de valoración, que se determina según el sistema de valoración aduanera de la Ley 28008.

Al respecto el artículo 192° del Código Tributario señala que la Administración Tributaria, cuando en el curso de sus atribuciones administrativas, considere que existen indicios de la comisión de delito tributario y/o aduanero, o estén encaminados a dicho propósito, lo comunicará al Ministerio Público, tramitándose en forma paralela el procedimiento penal y administrativo, y para el ámbito aduanero el artículo 19° de la Ley 28008, de similar forma de pronuncia.

## **1.5. Objetivos de la Investigación.**

### **1.5.1. Objetivo General:**

Conocer de qué manera el sistema de valoración de mercancías en la Ley de los Delitos Aduaneros, afecta el derecho a la igualdad en los informes de presunto delito aduanero ingresados por la Administración Aduanera en el Segundo Despacho de la Fiscalía Provincial Corporativa Especializada en Delitos Aduaneros y contra la Propiedad Intelectual del Callao, periodo 2020.

### **1.5.2. Objetivos Específicos**

#### **1.5.2.1. Objetivo Específico 1**

Analizar porqué en la legislación penal aduanera se ha establecido un sistema de valoración diferente para determinar el valor de las mercancías vinculadas con presuntos delitos aduaneros.

### **1.5.2.2. Objetivo Específico 2**

Analizar si los indicios de delito aduanero de los informes que emite la Administración Aduanera dentro del ejercicio de sus funciones justifican un sistema de valoración de mercancías distinto al Acuerdo de Valor de la OMC.

## **CAPITULO SEGUNDO**

### **FUNDAMENTOS TEÓRICOS**

#### **II. MARCO TEÓRICO**

##### **2.1. Antecedentes de Estudio.**

La presente investigación está relacionada con la afectación al principio derecho constitucional de igualdad ante la Ley, el cual le asiste a todos los ciudadanos. Este derecho fue analizado y estudiado por el máximo intérprete de la Carta Magna, considerando que un tratamiento desigual no afecta la igualdad ante la Ley si ésta diferenciación está justificada en mérito a bases objetivas y racionales (Tribunal Constitucional, Exp. N°0019-2005-PI/TC, 2005, Fj. 25).

Dicha afectación se presenta en razón a que el ordenamiento jurídico peruano ha establecido un sistema de valoración diferente prescrito en la Ley 28008 para los casos de mercancías vinculadas con ilícitos aduaneros, cuando meros indicios detectados en el desarrollo de las competencias administrativas de la Administración Aduanera, apartándose del sistema de valoración del Acuerdo del Valor de OMC, generándose un trato desigual en mérito a estos indicios que no han sido aún probados, lo que trae como consecuencia una agravación de la situación jurídica de la persona y del hecho que se le imputa, pues se llega a penalizarlo a gravar comportamientos sin justificación razonable alguna para poder tener una protección constitucional, con el cual algunos de estos ni siquiera llegarían a ser delito por no

superara las 4 UIT, o no serían figuras agravadas al no superar las 20 UIT el valor de las mercancías y/o 5 UIT el valor de los gravámenes tributarios impagos.

### **2.1.1. Internacional.**

En Venezuela el investigador Hidalgo (2008), concluye que el Acuerdo de la OMC contiene dentro de su cuerpo ha establecido en forma clara métodos que tienen como objetivo y fin llegar a la determinación valorativa aduanera, siempre vinculado a mercancías por su puesto, los cuales son predecible, no admite las arbitrariedades ni considera valores ficticios, siendo además equitativo, uniforme y neutro.

Cotter (2013) conforme a la legislación aduanera de la Argentina, señala que en dicho país rigen y están plenamente vigentes las reglas de OMC sobre valoración, especialmente lo referente al valor de transacción, el cual tiene un carácter objetivo y no es ajeno a la compra venta internacional en la cual se transó la mercancía, lo cual corresponde con el primer método de valoración, mientras que los demás son aplicados en forma progresiva si los métodos que los preceden no son aplicables al caso.

El autor argentino, Basaldúa (2007), considera que la valoración de las mercancías es una de las funciones y competencias de la Autoridad Aduanera, que procede a ejercer una vez que tiene debidamente individualizada y clasificada, sea que esta mercancía este destinada a la importación o a cualquier otro régimen, por las

consecuencias que pueda acarrear en el Administrador que no cumpla con las obligaciones que le imponen; y en el caso de las importaciones el valor de las mercancías servirá como base imponible para determinar su valor.

Salcedo y Pardo (2009), señalan de acuerdo a la legislación de Colombia, que la mercancía para el derecho aduanero es un objeto que puede ser destinado para la importación y exportación dentro de lo que es el comercio internacional, siendo posible su clasificación y ubicación dentro del arancel de aduanas de los países, teniendo una connotación propia para el ámbito aduanero, distinta a la que se puede considerar en especialidades jurídicas distintas, entre estas al derecho privado, principalmente lo civil donde se hace referencia a bienes o cosas.

En el derecho aduanero se tienen establecidas obligaciones de cumplimiento obligatorio, las cuales no siempre son cumplidas, al respecto el autor mexicano Ponce (2005) señala que dichos incumplimientos son tipificados como infracciones administrativas que el Estado las castiga o sanciona con multas, que son penas pecuniarias, y los incumplimientos más graves son considerados delitos, que se sancionan con penas que llegan a privar de la libertad a las personas o prisión, estableciendo en ambos tipos de ilícitos, penales y administrativos el decomiso de las mercancías.

Para aplicar la sanción que corresponde por la comisión de los delitos aduaneros, previamente deben acreditarse los hechos que configuran el supuesto de hecho de la norma penal. Para el autor español Climent (2005) la prueba está referida a la comprobación de la realidad de un hecho, en consecuencia la prueba tiene “por

objeto comprobar la verdad o falsedad de una proposición concreta o fáctica” (Climent, 2005, p. 65). Para Jauchen (2017) los medios de prueba, son procedimientos o métodos que sigue el Juez conforme a la Ley Procesal para obtener el conocimiento del hecho que se va probar o que es objeto de prueba, su enumeración es enunciativa y puede ser el testimonio, la documental, la pericial, inspección judicial; y, los indicios son lo que modernamente se conoce como elemento probatorio, siendo una circunstancia o hecho que acreditado o probado, permite inferir la existencia o no de otros. (pp. 42-43).

Sumcheski (2019), autora argentina, considera que las cuestiones probatorias en el Derecho Aduanero (...) tienen como finalidad última arribar a la verdad objetiva de los hechos investigados, teniendo ventaja el Servicio Aduanero al contar con información importante que procede de las declaraciones de los administrados, actuando al inicio del proceso como Juez y parte. (p. 98).

Velasco (2012), investigador del Ecuador, considera que aquellas actuaciones con las cuales se determinan obligaciones tributarias no establecen presunciones penales que implique responsabilidad, pero si pueden ser un elemento para el inicio de una instrucción fiscal; siendo el Fiscal quién tiene la facultad o atribución para considerar cuáles son los indicios para llegar a considerar la comisión delictiva y sus autores así como partícipes, por tanto con la información de los referidos actos de determinación se puede construir una imputación; así en la investigación indagatoria preliminar se le hace conocer al investigado la imputación pre procesal considerando la información proporcionada por la Administración Tributaria. (pp. 80-81).

Gutiérrez (2013), en su investigación considera que en una fiscalización en temas aduaneros a cargo de la Administración Aduanera, que en Colombia se denomina Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, con sus siglas DIAN, siendo su similar en el Perú, SUNAT, se recaba información del contribuyente como documentos contables, libros oficiales, de costos, inventarios, de proveedores del exterior, bancos, entre otros; estos suelen contener información contable que en un juicio oral, ante una acusación deben ser analizados en forma debida emitiendo su opinión profesional, incluyendo la información documental obtenida con el ejercicio de la contaduría forense.

El autor español, Díaz (2017) señala que la igualdad puede ser considerada como derecho subjetivo del cual es titular cada persona, para obtener un mismo trato; esto a su vez hace surgir en los poderes públicos una obligación de brindar ese trato igualitario, y al mismo tiempo va limitar los poderes legislativo y judicial, estos últimos al momento de aplicar las leyes. Este autor, también considera que el mandato al Estado para dar el trato igualitario y limitar sus poderes hacen ver a la igualdad como principio constitucional. Por otro lado, señala que la igualdad tiene tres dimensiones, una es la igualdad como valor, otra la formal o igualdad ante la Ley y la igualdad material o real o promocional.

Hesse (1984) se refiere al concepto formal de igualdad como la aplicación de una ley por igual para todos según las características establecidas por ésta, que coincidan con las características de los hechos, de ser así se aplican las consecuencias jurídicas de la ley; y el mismo Hesse (1999) con respecto al concepto material de igualdad, considera que la igualdad no es el trato igual y sin distinción

de todos en todas las relaciones, sino solo implica que lo igual debe ser tratado igualmente, o sea se prohíbe una relación desigual de hechos que son iguales; y los casos iguales deben ser tratados con reglas iguales. (Citado por León, 2021).

La igualdad ante la Ley implica una prohibición de no discriminación. Así tenemos que el autor argentino Borrillo (2013), considera que “[d]iscriminar significa tratar de manera menos favorable a una persona (...) de otra en una situación análoga” (p. 547). Y tiene como elementos sustanciales, el tracto, que es el primero a considerar, pudiendo consistir dicho tratamiento discriminatorio en el resultado de la aplicación de una disposición, lo cual afecta a unas personas en relación con otras, y la diferenciación se basa en justificaciones que no son objetivas ni razonables. El otro elemento es el criterium o criterio de distinción prohibido, para su comprobación se debe comparar la situación de quién es discriminado y de otra persona que no lo es, generándose una relación de causalidad entre tratamiento o tracto y criterio. Y el tercer elemento, es spatium o espacio, viene a ser el ámbito en que se produce el acto discriminatorio. (Borrillo, 2013).

### **2.1.2. Nacional.**

En las operaciones de comercio internacional una de las principales actividades que ejerce el Estado a través de sus Aduanas es el control, entre ellas, el del valor de las mercancías importadas (Arteta, 2016, p. 48). Para Aguilar (2000), la valoración aduanera viene a ser un proceso seguido o aplicado tanto por la Autoridad Aduanera como por los importadores para indagar y hallar el valor aduanero para

mercancías importadas, y esto es relevante pues dicho valor es monto impositivo para calcular derechos arancelarios, así como otros tributos que van a gravar la importación de mercancías, estos son Impuesto General a las Ventas, Impuesto de Promoción Municipal o Impuesto Selectivo al Consumo (p. 205).

Guadalupe (2011) establece que el Acuerdo de Valor de la OMC contiene seis métodos que comprenden criterios objetivos a considerar cuando se determina el valor correspondiente a mercancías, siendo el primero aquel que debería aplicarse preferentemente y en la mayoría de los casos es el primero, referido al valor de transacción que acordaron las partes contratantes, porque está basado en la información real de la importación y contiene el precio realmente pagado o por pagar. (p. 303).

Vargas (2014) postula que en los casos y situaciones en que SUNAT no está conforme con los valores de los bienes que han sido consignados en las declaraciones aduaneras para ingresarlos al país, pues no es el que corresponde de acuerdo al primer método de valoración, puede iniciar, es decir duda de su veracidad, pues plantear el proceso denominado en la legislación como Duda Razonable, y tiene un mayor fundamento si esos valores son inferiores a los que registran en su SIVEP, que es un sistema donde SUNAT registra los precios declarados.

Ruffner y Aliaga (2014), son de la opinión que la transacción es el valor que se debe prevalecer y tomarse en consideración para llegar a conseguir el valor aduanero, y cuando SUNAT dude de dicho valor, es que recién sería el momento en que tenga que analizar cuál es el verdadero valor que implicó la transacción; para esto se

invocarán los distintos métodos diferentes al primero o transacción.

Alva & De los Ríos (2014), en su ensayo sobre valoración aduanera, consideran que mediante el procedimiento de fiscalización la Administración Aduanera en forma discrecional escoge a qué personas naturales o jurídicas fiscalizar, que ejercicios económicos escrutar en el tiempo para así ejercer un efectivo así como legal control en el acatamiento de las obligaciones; también puede establecer los conceptos y materias que serán revisadas, entre estas el valor aduanero declarado. Pero esta discrecionalidad no es irrestricta, sino que se ha establecido un Procedimiento de Fiscalización según el artículo 62 del TUO del Código Tributario, aprobado mediante D.S. N° 133-2013-EF y reglamentado en el D.S. N° 085-2007-EF.

Landa (2021) refiriéndose al derecho a la igualdad en nuestro ordenamiento jurídico señala que:

...se constituye como un derecho-principio y tiene un doble carácter: subjetivo y objetivo. Como derecho subjetivo supone el derecho a la idéntica dignidad entre todos los ciudadanos para ser tratados de igual modo ante la ley. Como derecho objetivo supone la obligación, a cargo del Estado y de los particulares, de no discriminar entre las personas, lo que no impide brindarles tratamiento diferenciado, siempre que dicho tratamiento esté justificado en razones objetivas. (p. 31).

## **2.2. Base teórica.**

### **2.2.1. La valoración aduanera.**

Para Cossio (2002) la valoración se entiende como una técnica aduanera cuya aplicación y desarrollo tiene como objetivo principal llegar a determinar el valor aduanero o en aduanas para mercancías transportadas a través de las fronteras de los Estados que en ejercicio de su soberanía establecen su normatividad. El valor determinado es relevante tanto para la Aduana como entidad estatal, como para el propietario o importador, ya que sobre éste se aplicarán las tasas arancelarias y tributarias; por tanto, tiene incidencia en los ingresos fiscales del Estado y en el patrimonio de los importadores. Dicha técnica no se aplica de manera arbitraria, sino que existen reglas consagradas en ordenamientos jurídicos supranacionales y nacionales de cumplimiento obligatorio.

### **2.2.2. Los sistemas de valoración aduanera.**

Los sistemas de valoración son los diferentes procedimientos así como métodos que sirven para lograr determinar el valor de las mercancías, pero estos a su vez forman parte del género, sistemas de imposición arancelaria, dentro de los cuales están el sistema de derechos específicos, donde el gravamen es un monto dinerario según peso o medida (Herrera, 1986), otro es aquel sistema ad valorem que gravan las mercancías con tasas arancelarias, aplicadas al valor aduanero.

Los antecedentes de estos sistemas de valoración los encontramos con la creación del Grupo de Estudios para la Unión Aduanera Europea de 1947, al siguiente año se crea un Comité Aduanero el cual vino a fijar las bases para la valoración aduanera.

Sin embargo, en el mismo año 1947 cuándo se celebró la Conferencia sobre Comercio y Empleo convocada por el Consejo Económico y Social de la Organización de Naciones Unidas realizada en Ginebra, se tomaron acuerdos sobre algunos aspectos fundamentales de valoración aduanera; los cuales se perfeccionaron mediante la Carta de la Habana de 1947-1948, que si bien no llegó a tener vigencia; sin embargo, el Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio, con sus siglas en inglés GATT, firmado el 30.10.1947, que sí tuvo vigencia contiene los aspectos de valoración perfeccionados en la Carta de la Habana, especialmente definiciones funcionales que fueron reglamentados mediante el Código de Valoración aprobado el 15.12.1950, y se le denominó “Convención sobre el Valor en Aduana de las Mercancías”.

En nuestro país la Ley General de Aduanas vigente, D. Leg. 1053 en su artículo 142°, señala que la base imponible para la aplicación de las tasas de los derechos arancelarios y demás impuestos se determinará conforme al sistema de valoración vigente, sin expresar un determinado sistema de valoración, esta norma se debe complementar con la Resolución Legislativa N° 26047 mediante la cual el 16.12.1994 el Congreso Constituyente Democrático aprobó el “Acuerdo por el que se establece la OMC” y los Acuerdos Comerciales Multilaterales contenidos en el Acta Final de la Ronda Uruguay suscrita en Marrakch, país de Marruecos el 15.04.1994 y dentro de este paquete de acuerdos se encontraba el Acuerdo sobre Valoración en Aduanas de la OMC.

#### **2.2.2.1. Sistema de Bruselas.**

Este sistema se crea mediante la ya referida Convención sobre el Valor en Aduana de las Mercaderías, comúnmente denominada Convención de Bruselas, que definía al valor en aduana como precio normal que venía a ser “el precio que se estima pudiera fijarse para estas mercaderías en el momento en que los derechos de aduana son exigibles, como consecuencia de una venta efectuada en condiciones de libre competencia entre un comprador y un vendedor independientes uno del otro”.

Conocido también como la Definición del Valor de Bruselas (DVB) está basado en “el precio que se pagaría por el producto en un mercado libre en una transacción entre un comprador y un vendedor independientes entre sí” (CTV Aduanero, 2010), habiéndose aplicado en 101 países del mundo.

Este sistema se aplicó en el Perú hasta el año 2000, el cual según Cosio (2012) “estuvo sustentado en la denominada noción teórica del valor y que respondía a un sistema económico proteccionista” (p. 616), pues en la práctica el valor de las mercaderías según el precio consignado en las facturas emitidas en las transacciones internacionales se entendía inferior al Valor en Aduanas, y las Administraciones Aduaneras que lo aplicaban consideraban que el valor de compra no era el valor normal, y por tanto, podían ajustar los precios hasta llegar a dicho valor normal y así exigir la diferencia de los derechos e impuestos que gravan la importación. (Cotter, 2013).

Dicha realidad fue advertida en la Ronda de Tokyo celebrada entre los años 1973 y 1979, a pesar que el sistema de Bruselas debía regirse de acuerdo con los siguientes principios: El valor en aduanas debe estar acorde con las prácticas comerciales

aplicadas en las transacciones, y los criterios para su determinación debían ser sencillos, entendibles y basados en la equidad. El sistema no debe obstaculizar ni retardar el pronto despacho de las mercancías, por el contrario, debe ser un facilitador. Debe ser predecible, de forma tal que el importador pueda determinar anteladamente el valor en aduana con un alto grado de certeza. La protección a los importadores que actúan correctamente respetando las reglas de la competencia y sin cometer fraude. Celeridad y precisión en la comprobación de los elementos de hecho cuando la Administración Aduanera considere que el valor declarado es o puede ser inexacto. Reducir al mínimo las formalidades. La valoración debe estar sustentada en la medida de lo posible en documentos comerciales. Sencillez, imparcialidad, rapidez y equidad en la solución de controversias surgidas entre usuario y Administración Aduanera.

#### **2.2.2.2. Sistema del Acuerdo de Valoración de la OMC.**

Debido a los inconvenientes surgidos con la aplicación de la Declaración del Valor de Bruselas, este sistema rigió hasta finales de la década del 70, pues ya desde 1977 se comenzó a trabajar con el concepto valor de transacción (Cotter, 2013, p. 130). Surgiendo en 1979 el “Acuerdo relativo a la aplicación del artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio” más conocido como el Código de Valoración del GATT que se aprobó en la Ronda de Tokio de dicho año.

Años después en la última ronda de negociaciones de la Ronda Uruguay del GATT

en el mes de diciembre de 1993 se aprobó el Acta Final con la cual se crea la Organización Mundial del Comercio o OMC la que iba comprender tanto al GATT para lo referido al comercio de mercancías, el GATS, relacionado con el comercio de servicios y lo referido a la Propiedad Intelectual. Meses después los representantes de 123 países suscribieron el Tratado de Marrakech con el cual se aprobaba dicha Acta Final y se adoptaron los Acuerdo Comerciales Multilaterales que la comprendían, dentro de estos el Acuerdo sobre Valoración en Aduanas de la OMC, que tiene características muy similares al Código de Valoración del GATT.

La principal característica de este sistema es la preeminencia que tiene lo que se conoce como primer método, que está representado por un valor transado entre las partes que contratan respecto de cosas que van a ser materia de importación a un país, y está constituido por el precio que paga el comprador al vendedor, o por el precio por pagar entre ambas partes de la compra venta internacional, este último aun cuando se trate de pagos diferidos o quizás ventas a plazo.

Villarreal (2016) señala que este Acuerdo de Valor tiene como principios generales el de certidumbre y uniformidad, pues debe ser aplicado de manera uniforme por los países que integran la OMC, con lo que se brinda certeza jurídica a los operadores de comercio y así las Administraciones Aduaneras no podrán establecer reglas de valoración que sean contrarias a dicho acuerdo.

Otro principio es el de preeminencia del valor de transacción, pues como se verá más adelante, dicho Acuerdo establece seis métodos de valoración, y el primero de ellos se refiere justamente al precio pagado o por pagar o valor de transacción, y recién

cuando no se pueda aplicar este primer método se podrá pasar a los siguientes. Un tercer principio es el de publicidad de las leyes, reglamentos, decisiones judiciales y disposiciones administrativas que son de aplicación general con los que se concretiza la aplicación de las normas del Acuerdo de Valoración, logrando así hacer predecibles las reglas que rigen dicho acuerdo.

Este sistema considera y define seis métodos de valoración que se pueden aplicar para llegar a determinar el valor de la mercancía, los cuales se van aplicando de manera progresiva, según el caso. El primer método, siendo el principal, es el valor de transacción de las mercancías importadas, el segundo método es el valor de transacción de mercancías idénticas, el tercer método es el valor de transacción de mercancías similares, el cuarto método es del valor deductivo, el quinto método es del valor reconstruido y el sexto método es el valor del último recurso.

El señalado como primer método, la doctrina lo conoce como noción de valor positiva que según Herrera (1986) se la puede definir como el precio de venta de "...la mercancía objeto de valoración" (p. 15), pero también pueden surgir situaciones especiales en las cuales las partes contractuales tienen relaciones comerciales previas o se trata de empresas vinculadas, en este caso se tiene que obtener un precio objetivo que no se vea alterado, y será el precio de venta en condiciones normales. El sistema de Bruselas consagra una noción teórica, pues considera el precio al que se vendería o se debería vender la mercancía valorada.

### **2.2.3. La valoración aduanera en la Comunidad Andina de Naciones.**

La Comunidad Andina nace en el año 1969 como Pacto Andino con la firma del Acuerdo de Cartagena donde participaron los países de Colombia, Venezuela, Ecuador, Perú y Bolivia, con la finalidad de unir esfuerzos para alcanzar el anhelado desarrollo económico mediante la industrialización gradual, armonizando políticas de esta naturaleza y sustituyendo las importaciones. (Bustos, 2010).

Todo esto con la finalidad de lograr el mejoramiento del nivel de vida de sus habitantes. Durante estos años de su vigencia se ha creado un ordenamiento jurídico comunitario habiendo incluso un órgano de justicia supranacional como es el Tribunal de Justicia de la CAN que se crea el 28 de mayo de 1979 y entró en funciones en 1984, el cual justamente tiene competencias para resolver temas administrativos aduaneros entre otros.

Fuentes (2013) considera como uno de los logros en el contexto de mejorar el nivel de vida de los ciudadanos comunitarios, los avances en la formación de un mercado ampliado subregional, que comprende la libre circulación de bienes a través de sus fronteras nacionales, lo que se garantiza con una normatividad aduanera común, por eso la CAN cuenta con instrumentos aduaneros que facilitan las transacciones comerciales, como: la Nomenclatura Común Andina, Norma sobre Valoración Aduanera, la Declaración Andina de Valor, la Asistencia Mutua y Cooperación entre las Administraciones Aduaneras de los países miembros de la Comunidad Andina y el Régimen Andino de Control Aduanero.

El sistema de valor que recoge la norma sobre Valoración Aduanera fue aprobado

mediante la Decisión N° 571 en el Periodo 87 de Sesiones Ordinarias de la Comisión celebradas el 11 y 12 de diciembre de 2003 en Lima (CAN, 2003), y tiene como base y fundamento el Acuerdo sobre Valoración de la OMC, debiéndose determinar el valor en aduana de las mercancías importadas según los métodos regulados en los artículos del 1 al 7 del indicado acuerdo. Debiendo también prevalecer el primero, y a dicho valor se le deben adicionar otros conceptos, como el flete por el transporte de los bienes desde el origen hasta el destino, los gastos de estiba y desestiba, otros como la manipulación y lo que respecta al seguro, en cumplimiento al artículo 6 perteneciente a la norma comunitaria, Decisión N° 571.

Es relevante citar la Resolución N°1456 aprobada por la Secretaría General de la CAN en la cual se han regulado situaciones sui generis, o especiales, en los que no es viable la invocación de los métodos de valoración de la Decisión N° 571. Estos casos especiales tienen que ver con la importación de mercancía usada u obsoleta, sin valor comercial, o sujetas a admisión temporal, entre otras, o sujetas al arrendamiento.

#### **2.2.4. La valoración aduanera en el Perú.**

La valoración aduanera en nuestro país podemos dividirla en dos grandes momentos, antes del año 2000, en que básicamente se aplicó la Declaración de Valor de Bruselas y después del año 2000, en que entró en vigencia a plenitud el Acuerdo de Valor de la OMC, debido a una moratoria de cinco años solicitada por el Perú, y se encuentra vigente hasta la fecha, para tal fin se aprobó el Reglamento

para la valoración de mercancías según el Acuerdo sobre Valoración en Aduanas de la OMC, mediante el D.S.N° 186-99-EF, modificado mediante los D.S. N°131-2000-EF, D.S. N°203-2001-EF, D.S. N°098-2002-EF, D.S. N°009-2004-EF, D.S. N° 119-2010-EF y D.S. N°193-2020-EF que tiene como antecedente el ya mencionado Artículo VII del GATT.

Es decir, en nuestro país las mercancías que ingresan o son importadas se valoran teniendo en consideración principalmente el valor transado por las partes, un comprador y un vendedor, que se encuentran en distintos países, que se rige por el documento internacional denominado Convención sobre CompraVenta Internacional de Mercancías, ratificada por el Perú e incorporada a nuestro ordenamiento jurídico mediante el D.S. N° 011-99-RE vigente desde el 01.01.2000.

Además, el Perú al ser miembro de la CAN también le es aplicable la Decisión N° 571. Por su parte la Administración Aduanera, SUNAT, ha emitido el Procedimiento Específico “Valoración de mercancías según el Acuerdo del Valor de la OMC” DESPA-PE.01.10a (Versión 6) aprobado mediante Resolución de Superintendencia Nacional Adjunta de Aduanas N° 038-2010/SUNAT/A, donde se establece cuáles van a ser las pautas a seguir para establecer el valor en aduanas, por su puesto siempre en función a las normas supranacionales.

Azpilcueta (2010) señala que los principios que rigen la valoración en nuestro país son los siguientes, y están relacionados con los del Acuerdo de Valoración de la OMC:

- a. Uniformidad en la aplicación el Acuerdo VII del GATT.

- b. Necesidad de un sistema equitativo, uniforme y neutro de valoración, que no permite la utilización de valores arbitrarios o ficticios.
- c. Utilización, siempre que sea posible, del valor de transacción de las mercancías que se importan.
- d. Basar el valor en aduanas en criterios sencillos y equitativos, que estén de acuerdo con los usos comerciales. Asimismo, los procedimientos de valoración deben ser de aplicación general, sin distinciones por razón de la fuente de suministros.
- e. Los procedimientos de valoración no deben utilizarse para combatir el dumping.

Esta normativa es aplicada por SUNAT en los despachos aduaneros para la importación, también, cuando procede a efectuar una fiscalización posterior o control posterior a las mercancías ya importadas, para así determinar si se han cumplido con las obligaciones aduaneras. Un aspecto a resaltar es que el valor o monto transado es el eje para llegar a obtener el valor aduanero, a éste se puede añadir otros conceptos, siempre y cuando no estén incluidos en el valor de transacción, como las comisiones y gastos de corretaje, los cánones y derechos de licencia que paga el adquirente.

Un aspecto importante es que en nuestro país se incluye dentro del valor en aduanas a los gastos de transporte de las mercancías desde donde son enviadas hasta el lugar de la importación en el territorio nacional, y el seguro de los géneros o bienes. Al respecto el artículo 8 del D.S. N°186-99-EF, expresamente prescribe que dicho valor se determina considerando donde se encuentra el destino, estando ahí su

respectiva Aduana donde es sometida a la primera formalidad aduanera.

Sin embargo, cuando las mercancías están vinculadas con indicios de presunto delito de contrabando, ya no se aplica el Acuerdo de Valor de la OMC, sino otro sistema especial previsto en el artículo 16 de la Ley 28008. Este primero delimita una competencia, estableciendo que solamente la Administración Aduanera es la única que estima o determina el valor de las mercancías sean estas extranjeras o nacionales y/o nacionalizadas, que son extraídas o que ingresan al territorio aduanero, respectivamente; pero no nos dice cuáles son las reglas que rigen este sistema, para esto nos remite al reglamento de la Ley.

El referido reglamento aprobado mediante D.S. N° 121-2003-EF en su Capítulo II ha consagrado la forma y procedimiento cómo se va llegar al valor de los géneros, principalmente en el articulado sexto, que cuenta con los literales a) que contiene reglas de valoración para mercancía que ingresen al país, como contrabando y para la que que han sido receptadas, b) para mercancías vinculadas al fraude a los ingresos que se recaudan en a través de las Aduanas y c) para mercancías vinculadas al delito de tráfico ilegal de bienes que están prohibidos y otros que son restringidos; finalmente, el literal d) para valorar mercancías nacionales o nacionalizadas vinculadas a cualquier delito aduanero, que ingresen al país.

La regla que más resalta en este sistema de valoración es la consideración del precio o del valor más alto. En el caso del contrabando será el precio más alto de una mercancía idéntica o similar, o el precio de venta más alto en el mercado interno; en la defraudación de rentas de aduanas será el valor más alto consignado en facturas

y proformas, documentos de transporte, contratos de seguro y otros; cuando se trata de tráfico de mercancías prohibidas o restringidas será el precio más alto de una mercancías idéntica o en su defecto similar; y para los mismos delitos, pero cuando la mercancía sea extraída del país, o sea una exportación, se considerará un valor de mayor cantidad que corresponda a bienes o cosas iguales o que puedan ser similares.

### **2.2.5. Delitos Aduaneros.**

Eimone, E y Silva, A. (2015), refieren la posición del jurista chileno Hugo Olguín definiendo al derecho económico como un conjunto orgánico y sistematizado de normas legales que tienen como objeto la regulación de la parte del accionar estatal vinculado con la economía, en ejecución de la política económica que adopte, sea interviniendo en mayor o menor intensidad en los hechos y fenómenos jurídico económicos.

Y dentro de estos últimos tenemos a las normas de derecho penal que sancionan conductas que atentan contra ese orden jurídico especial, conforme al concepto restringido de derecho penal económico del autor Bajo Fernández, quién entiende dicho orden como regulación jurídica del intervencionismo estatal en la economía (Bajo, M y Bacigalupo, S, 2010).

Así tenemos que en el ordenamiento denominado, derecho penal aduanero, el Estado ha regulado e intervenido para regular el comercio internacional, en lo que respecta al ingreso y salida al país de sujetos de derechos, medios de transportes

además de mercancías por las fronteras con otros países; y “reprimirá todas aquellas conductas que supongan una vulneración grave al correcto o idóneo desarrollo de las actividades de comercio exterior” (Alpaca, 2015, p. 369).

En ese sentido decimos que los delitos aduaneros son conductas que lesionan gravemente el comercio exterior y la potestad aduanera. (Alpaca, 2015); y, en el Perú están tipificadas en una Ley Penal especial, la Ley 28008.

#### **2.2.5.1. Contrabando.**

El autor colombiano Ferreira (2006) nos dice que contrabando es una palabra de origen hispánico, conformada por la preposición contra, que significa en contra de y el sustantivo bando, que significa una disposición gubernamental; esto en razón que en sus inicios se referían al contrabando como una actividad contraria a las Leyes del Estado.

Muñoz (1992), entiende por contrabando el ingreso o salida ilegal de mercancías de un territorio, mediante conductas determinadas que vulneran el control aduanero.

En la actualidad es un delito aduanero pues su comisión implica el incumplimiento de obligaciones jurídicas de naturaleza aduanera como dar información cierta a la Aduana para que cumpla con efectividad el control aduanero, otra es abstenerse de ingresar mercancías por zonas no habilitadas, etc (Peña, J, Martínez, L y Peña, L, 2017).

El delito de contrabando en nuestro país está previsto en el artículo 1° de la Ley 28008, o Ley de los Delitos Aduaneros, y se configura con el ingreso o salida de mercancías del territorio, sea sustrayéndose, eludiendo y burlando el control aduanero; o no las presenta, o las oculta al órgano encargado del ejercicio del control aduanero, SUNAT, y así no pueda realizar la verificación, ni el reconocimiento que se hace en los puntos de llegada o lugares habilitados.

Han sido tipificadas varias modalidades de contrabando contenidas en el artículo 2° de la Ley 28008, referidas a situaciones determinadas en el quehacer aduanero, cabe precisar que cuando entre en vigencia el D. Leg. N° 1542 estas modalidades pasarán a ser reguladas en el artículo 1 de la misma Ley; y en el artículo 3°, se ha tipificado el contrabando fraccionado, referido al ingreso ilegal de mercancías que vistas de manera separada no superan las 4 UIT, sin embargo, su ingreso obedece a una misma unidad de propósito o a un actuar sistemático. Tanto el tipo base como las modalidades exigen para su configuración como delito que el valor de las mercancías superen las 4 UIT.

El interés jurídico relevante protegido es el control aduanero, siendo pues considerado como un ilícito de resultado, común con relación al agente, así como eminentemente doloso, pues no admite figura culposa alguna.

#### **2.2.5.2. Defraudación de rentas de aduanas.**

El ordenamiento jurídico penal tipifica por separado la defraudación de los tributos

internos, que lesiona los ingresos provenientes de los tributos vinculados con hechos surgidos dentro del territorio patrio y la defraudación aduanera referida a los ingresos generados por los tributos que gravan la importación de mercancías del extranjero. Ambas implican una conducta del sujeto agente basada en el engaño para así poder no pagar todo o solo una parte los tributos que le corresponden al fisco como consecuencia de la generación de obligaciones tributarias. “De igual modo, el fraude consiste en engañar o dar apariencia de verdadero a algo que es falso, siendo sancionado desde las primeras civilizaciones”. (Falconí, 2019, p. 46).

García (2007) refiriéndose a este delito, considera que se requiere en forma necesaria como contundente un actuar engañoso o de otro modo que implique faltar a la verdad, para llegar a concretar el comportamiento típico, lo cual es una acción que no está permitida. Para este autor nacional el actuar fraudulento se produce durante el trámite aduanero en el cual se va generar por mandato del Decreto Legislativo N°1053, como obligación tener que pagar tributos al Estado, así este último de ser sujeto activo cuando estamos ante una obligación tributaria aduanera se convierte en sujeto pasivo del ilícito penal.

La doctrina lo considera delito especial propio, siendo el sujeto agente quién tiene la condición de obligado tributario aduanero (Alpaca, 2017), y para dejar de cumplir con su obligación de pagar los tributos se vale el fraude.

El artículo 4 de la Ley 28008, también considera como defraudación aduanera al proceder fraudulento para aprovecharse ilícitamente de franquicias al igual que de beneficios tributarios. La Ley Aduanera vigente define a la franquicia como la

exención total o parcial del pago de tributos dispuesta por Ley, para Gildemeister (1985) “[E]l término exención debe entenderse, según sea el caso, como sinónimo de exoneración (si está referido al sujeto del impuesto) o como sinónimo de inafectación (cuando está referido al supuesto de hecho del tributo) (p. 49). Verbigracia, sucede con el equipaje, régimen de destinación aduanera, que cuenta con una lista de bienes que resultan exentos del pago de tributos.

Mientras que el beneficio tributario “es todo mecanismo que reduce o elimina la carga tributaria. El punto de partida es que existe una carga tributaria, mientras que el punto de llegada es la reducción o eliminación de esta carga”. (Ruiz Castilla, 2013, p. 20), este es el caso del drawback que es un beneficio para promover las exportaciones mediante la restitución total o parcial de derechos arancelarios que gravaron la importación de mercancías contenidas en los bienes exportados o consumidos en su producción. (Cosio, 2017).

Además, también hay modalidades para este delito, previstas en el artículo 5° de la Ley 28008, como la presentación de facturas con información falsa en cuanto al valor de la mercancía, la simulación de operaciones de comercio exterior, la consignación de un menor monto o precio de los bienes, o uno mayor, variar las cantidades, alterar sus descripciones, marcas, partidas arancelarias con la finalidad de obtener beneficios económicos y consumir, almacenar, utilizar o disponer de las mercancías en tránsito o reembarque incumpliendo la normatividad reguladora, estas modalidades cuando entre en vigencia el D. Leg N° 1542 pasarán a ubicarse al cuarto articulado quedando derogado el quinto.

### **2.2.5.3. Receptación aduanera.**

Receptar es una especie del género encubrimiento (Salinas, 2013), en el sentido que implica el encubrimiento de bienes muebles. El ordenamiento penal peruano, código sustantivo, año 1991, lo ha regulado como delito patrimonial, articulado 194, por su parte la Ley penal especial, Ley 28008, artículo 6° tiene a la receptación aduanera, en la cual el objeto del delito serán aquellas mercancías que provienen de la comisión de delitos aduaneros que ésta tipifica.

Si bien con este ilícito no se lesiona propiamente ni el control ni la recaudación aduanera, sin embargo, sí va contribuir a un combate efectivo contra el flagelo de los delitos aduaneros que causan perjuicio económico al Estado (Peña Cabrera, 2014); por su parte, refiriéndose a la receptación del Código Penal, aplicable al caso, Salinas (2013) considera que la política criminal llegó a tipificar para alcanzar la prevención positiva de tipo general, para reducir y hacer frente a ilícitos en el futuro.

La receptación se comete adquiriendo, o recibiendo en donación o en prenda, o almacenando, ocultando, vendiendo o ayudando a comercializar mercancías, debiendo estas tener un valor superior a 4 UIT, el sujeto agente puede ser cualquier persona, y tiene como elemento subjetivo el dolo, pues quién lo comete debe conocer que el bien objeto del delito proviene de un delito aduanero o debía haberlo presumido. Se sanciona con pena privativa de libertad y multa.

### **2.2.5.4. Tráfico de mercancías restringidas y/o prohibidas.**

La conducta que tipifica este delito está prevista en el artículo 8° de la Ley 28008, y consiste en el ingreso y/o salida de mercancías del territorio nacional, que tienen o la condición de restringidas o prohibidas, siendo los medios empleados para su comisión el uso de cualquier medio o artificio, o también cuando se incumplen normas específicas; debiendo el valor de estas superar las 4 UIT.

Esta conducta en la derogada Ley de los Delitos Aduaneros, Ley 26461 era considerada como una agravante del delito de contrabando, adquiriendo autonomía recién con la vigente ley penal aduanera.

Una mercancía es restringida cuando por mandato legal para su ingreso al país debe contar con un documento de control expedido por la autoridad competente, como puede ser el registro sanitario emitido por la Dirección General de Medicamentos, Insumos y Drogas, DIGEMID para el caso de medicinas, equipos médicos, etc, según lo previsto en el artículo 8° de la Ley 29459; autorización sanitaria para el caso de productos alimenticios y juguetes expedidos por la Dirección General de Salud Ambiental e Inocuidad Alimentaria, DIGESA; permisos de internamiento para el caso de celulares y otros equipos de comunicación emitidos de acuerdo por el ente técnico, nuestro Ministerio de Transportes y Comunicaciones; en el supuesto de no tenerlos, y mediar una actuación dolosa se configura el ilícito, y puede ser cometido por cualquier persona.

Siendo mercancías prohibidas aquellas que bajo ningún presupuesto pueden ingresar ni salir del país, porque existe un mandato legal que así lo establece, como el caso de la importación de ropa y calzado usados con fines comerciales, prohibida

mediante Ley 28514 o la exportación de maca en estado natural, prohibida mediante D.S.N° 039-2003-AG, entre otras.

Este tipo penal "...protege intereses relevantes de distinta naturaleza, político, económico, sanitario, de seguridad y de moral pública, los cuales son preservados a través del control aduanero que viene a ser por ende el bien jurídico protegido" (Gallardo, 2006, p. 345).

#### **2.2.6. El principio derecho a la igualdad.**

La igualdad es un derecho fundamental. La definición más fecunda de los derechos fundamentales en el plano teórico jurídico es, según Ferrajoli (2013), la que los identifica con los derechos que están adscritos universalmente a todos en cuanto personas, o en cuanto ciudadanos o personas con capacidad de obrar, y que son por tanto indisponibles e inalienables.

Nuestro Tribunal Constitucional (2010) ha establecido mediante reiterada jurisprudencia, SSTC N°s. 0045-2004-PI, fj. 20, 0027-2006-PI, fj. 4, 0033-2007-PI, fj. 57, lo siguiente refiriéndose a la igualdad como:

... principio, (...) a su vez, derecho fundamental. En cuanto principio, constituye el enunciado de un contenido material objetivo que, en tanto componente axiológico del fundamento del ordenamiento constitucional, vincula de modo general y se proyecta sobre todo el ordenamiento jurídico.

En cuanto derecho fundamental, constituye el reconocimiento de un auténtico derecho subjetivo, esto es, la titularidad de la persona sobre un bien constitucional (la igualdad) oponible a un destinatario. Se trata del reconocimiento de un derecho a no ser discriminado por razones proscritas por la propia Constitución (origen, raza, sexo, idioma, religión, opinión, condición económica) o por otras (“motivo” “de cualquier otra índole”) que, jurídicamente, resulten relevantes. (Fj. 10).

Torres (2007), siguiendo al Tribunal Constitucional Español, parte señalando que la igualdad exige leyes de carácter general que se apliquen por igual a todas las personas; sin embargo, también deja la posibilidad de emitir leyes singulares, pero que obedezcan a situaciones y circunstancias especiales y que sean razonables y proporcionales al supuesto de hecho a regular. Figueroa (2012), considera que para el caso español la noción de igualdad alude a:

“...una multidimensionalidad, dado que se le ha considerado desde diversas acepciones de acuerdo al ámbito en el que se analice. Por ejemplo, desde su ámbito de acción como una exigencia de trato rigurosamente igual, traduciéndose en un trato paritario, sin tener en consideración todo tipo de diferencia que pueda existir. Un segundo plano, como una necesidad de adecuar la acción a las diferencias existentes, es decir, tratar lo igual como igual, y lo diferente como diferente, que implicaría por tanto, un trato igual”. (p. 130).

## **2.3. Base Conceptual.**

### **2.3.1. Métodos de valoración.**

Son los procedimientos establecidos en el Acuerdo de Valoración de la OMC, y sirven para determinar el valor en aduana de las mercancías que son objeto de importación (Cosio, 2002). Siendo seis los métodos regulados, los cuales son aplicados en forma sucesiva y excluyente, según lo establecido en párrafo 2 de las Nota Interpretativa General del Acuerdo de Valoración, referida a la Aplicación sucesiva de los métodos de valoración.

El primer método, previsto en los artículos 1º, 8º y 15º del acuerdo, considera que el valor en Aduana es el valor de transacción de las mercancías importadas, o el precio realmente pagado o por pagar, el cual según la Nota Interpretativa del artículo 1 del acuerdo viene a ser el pago íntegro que por las mercancías importadas haya hecho o vaya a hacer el comprador al vendedor o en beneficio de éste.

El segundo método, previsto en los artículos 2º y 15º del acuerdo, establece como valor, al de transacción de mercancías idénticas, para el tercer método, previsto en el artículo 4º del acuerdo, el valor es el de transacción de mercancías similares, el cuarto método, previsto en el artículo 5º del acuerdo, es el valor que se obtiene después de deducir al precio venta unitario de las mercancías idénticas o similares en el país de destino las comisiones pagadas, gastos de transporte y de seguros, así como derechos de aduana y otros gravámenes.

El quinto método previsto en el artículo 6° del acuerdo, es el valor reconstruido, que se obtiene después de sumar el costo o valor de los materiales y fabricación; y, el sexto método previsto en el artículo 7° del acuerdo, conocido como del último recurso, el cual se aplica cuando no son viables ninguno de los métodos anteriores; entonces el valor se obtiene mediante criterios razonables compatibles con los principios que rigen el acuerdo, precisando que no podrá basarse en valores arbitrarios o ficticios.

### **2.3.2. Mercancía.**

La Ley General de Aduanas en su artículo 2° define como mercancía al bien susceptible de ser clasificado en la nomenclatura arancelaria y que puede ser objeto de regímenes aduaneros. Se precisa, que se trata de bienes muebles objeto del comercio internacional, que cruzan las fronteras de los Estados.

El sustantivo “bien” es un concepto con relevancia jurídica, que debe brindar utilidad, ser susceptible de apropiación, su tráfico debe ser lícito y tener un valor económico (Biondi, 1961); por su parte, Avendaño (2020), precisa que los bienes muebles son las cosas que pueden ser desplazadas de un lugar a otro, considerando como criterio diferenciador de los bienes inmuebles su movilidad.

El ordenamiento civil de naturaleza sustantiva, tiene listados bienes muebles, como los vehículos, los materiales de construcción y en por lo general aquellos que puedan llevarse de un lugar a otro, esto se puede apreciar en su articulado 886.

Sin embargo para fines aduaneros, no se emplea la palabra bien, sino que el nombre técnico y usado es mercancía, con las implicancias aduaneras que tiene.

### **2.3.3. Indicios de delito aduanero.**

Para el autor nacional Mixan (2008), el indicio, conocido también como dato indiciario es una información concreta, cierta, respecto de la cual no hay duda alguna, y nos va permitir arribar a otro dato, desconocido en un inicio, pero que es parte del hecho materia de la imputación, siendo descubierto y acreditado en la actividad investigativa con elementos de convicción a cargo del Ministerio Público, y en la actividad probatoria durante el juicio oral a cargo del Poder Judicial. Tanto el dato indiciario como el dato desconocido deben ser acreditados fehacientemente.

Los indicios son el insumo de la prueba indiciaria, prevista en el artículo 156° numeral 3 del Código Procesal Penal, la cual requiere que esté probado y la inferencia que a partir de él se haga se base en las reglas de la lógica, la ciencia o las máximas de la experiencia.

Estos datos deben permitirnos arribar a la acreditación de uno o varios elementos del tipo penal de los diferentes delitos aduaneros materia de la investigación o del procesopenal.

Cuando nos referimos a los indicios de delito aduanero, no nos estamos refiriendo propia y únicamente a aquellos que sean el sustento para la aplicación de la prueba indiciaria o indirecta, sino aquellos hechos que tienen relevancia penal, y que

serían una denuncia o una noticia criminal.

#### **2.3.4. La Ley penal en blanco en los delitos aduaneros.**

Conocidos como tipos penales abiertos o incompletos, son aquellos que para ser completados nos debemos remitir hacia normas extrapenales del resto del ordenamiento jurídico. Caro (2016) señala que “al encontrarse parte de la conducta prohibida descrita en una norma jurídica extrapenal, la posibilidad de afectar los requerimientos de certeza de la ley penal se hace manifiesta” (p. 254). Pero tanto la doctrina como la jurisprudencia han considerado que estando debidamente establecidos y determinados los rasgos esenciales, entiéndase los elementos de la conducta prohibida, las normas extrapenales solamente servirán para complementar, según la jurisprudencia española, o para concretizar, según la jurisprudencia alemana, la tipificación penal. (Bacigalupo, 1998).

Los delitos aduaneros son leyes penales en blanco, pues requieren de normas legales de diferente rango, desde leyes, decretos supremos, directivas, etc, en materia principalmente aduanera para completar los tipos penales, aunque el supuesto de hecho, sujeto agente, sus elementos normativos, objetivos y subjetivos se satisfacen con el contenido del tipo penal.

#### **2.3.5. Condición objetiva de punibilidad.**

Para Villavicencio (2010), estas son circunstancias que apartan la aplicación de la pena desde el momento en que se comete el hecho presuntamente delictivo, siendo de carácter penal, obedeciendo a una decisión político criminal, pues no forman parte del injusto ni de la culpabilidad.

Por su parte San Martín (2014) agrega, que las condiciones objetivas de punibilidad son otros presupuestos para imponer la pena, no siendo necesario que sean abarcadas por la culpabilidad, y su producción es indiferente al lugar y tiempo de la acción.

Ahora, con relación a los delitos aduaneros, y refiriéndose a la exigencia del valor de las mercancías, mayor a cuatro UIT, para la configuración del contrabando; García (2016) asume que este requisito no es un elemento que integra la tipicidad, por el contrario es solo una condición determinada así como objetiva, que señala un derrotero a seguir para satisfacer una exigencia de la política criminal seguida por el Estado, para punir solo hechos de gravedad según criterios cuantitativos.

### **2.3.6. Derechos fundamentales.**

Pazo (2014) es un autor que asume como titolare de atributos a los sujetos de derecho, siendo estos derechos fundamentales, expresados como principios inspiradores a todo el ordenamiento jurídico considerado como unidad. Esto obedece a que tienen dos dimensiones, la primera es la subjetiva, pues estos derechos corresponden a cada persona por el hecho de tener la condición de ser humano y le permite accionar ante el Estado para su defensa; y, la segunda, la objetiva, pues

estos derechos representan valores institucionales orientados a preservar el orden jurídico constitucional.

Con relación a la doble naturaleza de los derechos fundamentales, Alexy (2011), señala que “[l]os derechos fundamentales son en realidad derecho positivo, (...) a nivel de la Constitución. La positividad presenta sólo un lado (...), es decir, su lado real o fáctico. Además de esto, ellos poseen una dimensión ideal” (p. 24). Y refiriéndose a sus características postula que: “..., los derechos humanos son, en primer lugar, morales, en segundo lugar, universales, en tercer lugar, fundamentales, en cuarto lugar, abstractos, y, en quinto lugar, son derechos que gozan de prioridad por sobre los demás tipos de derecho”. (Alexy, 2011, p. 24).

### **2.3.7. Dimensiones del derecho a la igualdad.**

#### **2.3.7.1. Igualdad formal o igualdad ante la Ley.**

“Es la dimensión más clásica de la igualdad, presente desde los orígenes del constitucionalismo” (Díaz, 2017, p. 28). Según la doctrina constitucional cuenta a su vez con dos componentes; uno es como lo dice GarcíaToma (2008) “[l]a igualdad en la elaboración de la ley, (...) opera como un límite a la discrecionalidad del legislador. Supone que éste se encuentra impedido de configurar pautas preceptivas diferentes, cuando no existen situaciones de hecho relevantes para ello” (p. 114). Es un mandato al legislador para no actuar de manera arbitraria estableciendo normas distintas para situaciones que no las ameritan, y que terminan lesionando a quienes tiene la titularidad, siendo sus destinatarios a quienes le van alcanzar sus

efectos.

El otro componente es la igualdad en la aplicación de la Ley, que es un mandato para los órganos encargados de la administración de justicia y aquellos que forman parte de entidades del Poder Ejecutivo que aplican el ordenamiento jurídico resolviendo peticiones y conflictos dentro de su competencia administrativa; para que no apliquen normas distintas a personas que están en igual situación jurídica o fáctica. (Eguiguren, 1997).

Esta dimensión también comprende el derecho a la no discriminación. Discriminar significa brindar un tratamiento distinto a dos personas que se encuentran en una misma situación, y que por tanto merecerían igual trato. (Borrillo, 2013). La persona que se considera discriminada tiene que referir cual es el término de comparación, o cuál es el tratamiento que otra persona en la misma situación recibe, y que al no ser así viene vulnerando su derecho a la igualdad (García, 2008).

Hay dos conceptos relevantes, en este extremo, el de diferenciación con el de discriminación que ha sido definido por el Tribunal Constitucional (2004):

En principio, debe precisarse que la diferenciación está constitucionalmente admitida, atendiendo a que no todo trato desigual es discriminatorio; es decir, se estará frente a una diferenciación cuando el trato desigual se funde en causas objetivas y razonables. Por el contrario, cuando esa desigualdad de trato no sea ni razonable ni proporcional, estaremos frente a una discriminación y, por tanto, frente a una desigualdad de trato

constitucionalmente intolerable. (Fj. 62).

### **2.3.7.2. Igualdad material.**

Conocida también como real o promocional, correspondiente al Estado Social de Derecho, la cual surge al advertirse que, a pesar de existir la igualdad ante la Ley, se dan otros supuestos que merecen un trato diferente y más favorable, pues son personas que se encuentran en una distinta y disminuida posición con relación al resto. (Díaz, 2017).

El autor nacional Pazos (2014) justifica la existencia de una igualdad material, en razón a que en la sociedad hay grupos de personas que reclaman y exigen que se le brinde un trato más equitativo con relación al resto, pues debido a sus condiciones en que se encuentran requieren un trato diferenciado y preferente, para así lograr equiparar esas diferencias.

### **2.3.8. Informe de Indicios de Delito Aduanero.**

Es la Administración Aduanera aquella entidad que comunica los indicios de delito aduanero que detecta cuando hace efectiva la potestad concedida por la legislación aduanera, sea en el desarrollo de un despacho aduanero, en una fiscalización o cuando efectúa acciones de control extraordinaria. Y esto lo hace mediante un informe dirigido al persecutor del delito y titular de la acción penal pública, que es el Ministerio Público, conforme a lo estipulado en el artículo 19 de la Ley 28008.

### **2.3.8.1. Definición.**

Son actos de administración expedido por SUNAT, con los cuales llegan a hacer de conocimiento del Ministerio Público aquellos indicios de delito aduanero que haya detectado en el ejercicio de sus funciones, cuando controlan según su competencias la llegada, proceso de ingreso, así como la salida, por el mar, el aire o la tierra de barcos, aviones, vehículos, con diferentes mercancías y personas.

Este informe sustenta la apertura de la investigación preliminar contra las personas vinculadas con los hechos que ahí se describen, que indican de manera presuntiva, la existencia de un delito aduanero, pues estos ilícitos penales son de persecución pública.

### **2.3.8.2. Naturaleza Jurídica.**

Los informes de indicios de delito aduanero son actos de administración, no son actos administrativos, pues “(...) se agotan en el ámbito interno de la propia Administración, son actos del poder público, pero que por su alcance no requieren ser recubiertos de las garantías, y recelos de la externa. Como tal, se orientan exclusivamente a la búsqueda de la eficacia de los resultados de la gestión pública” (Morón, 2019, p. 214).

Estos son emitidos por funcionarios públicos, en ejercicio de sus competencias, principalmente el ejercicio de la potestad aduanera, y son dirigidos a sus jefes inmediatos, que puede ser un Jefe de División, un Gerente, un Supervisor, etc., y

de ahí es remitido a la Fiscalía Provincial Penal competente mediante un oficio, no siendo objeto de notificación a los presuntos implicados. Y no es un acto administrativo, pues es una mera comunicación de hechos, que por sí solos no implica “crear, reconocer, modificar, transformar o cancelar intereses, obligaciones o derechos de los administrados, a partir del contenido del acto que aprueba” (Morón, 2019, p. 193).

#### **2.3.8.3. Fundamento Legal.**

El artículo 19 de la Ley 28008, establece que cuando la Administración Aduanera, como consecuencia de sus actuaciones advierte o considere que hay indicios de la comisión de delitos aduaneros, los comunicará al Ministerio Público, esto en razón a que estos delitos son perseguibles de oficio. Siendo esta agencia del Estado la que ha sido encargada de ejecutar persecución criminal y la acción penal ante los Tribunales.

Se debe indicar que estos informes de comunicación de indicios pueden no tener la condición de una pericia institucional, cuando no se trata de un informe técnico, que esté referido a comunicar una noticia criminal y las evidencias correspondientes; siendo una situación distinta cuando éste contiene procedimientos técnicos que implican un conocimiento específico, no jurídico, para arribar determinar la existencia de indicios de delito, pueden ser conocimientos de valoración, contables, etc; en este último caso, según el artículo 21 de la Ley 28008, serán considerados como pericias

institucionales, o sea pronunciamientos técnicos de la Administración Aduanera a ser actuados en un proceso penal.

La Corte Suprema de Justicia del Perú ha considerado que el informe que elabora SUNAT para justificar cargos por delito tributario, para el presente caso, entiéndase delito aduanero, tiene pleno carácter pericial, estando impuesta por la Ley su realización, aportando información, explicación y comprensión de lo tributario o aduanero, aportando información especializada de carácter técnico; la labor que realiza esta entidad pública es una labor técnica efectuada en su facultad de fiscalizar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, para perseguir a los que infringen la legislación, siendo una pericia institucional en la medida que el funcionario que elabora los informes no tiene que ser designado de forma expresa por el Juez, previamente a su elaboración, sino que se efectúa por imperio de la Ley. (Corte Suprema de Justicia, Casación N° 901-2019/Cañete, 2019, Fj. 3)

#### **2.3.8.4. Estructura de los informes de indicio de delito aduanero.**

El hecho que los informes de indicio de delito aduanero sean considerados como actos de administración, no los exime de lo establecido en el Título Preliminar de la Ley 24777, así lo señala el artículo 2 de dicha norma, en dicho Título Preliminar se consagran los principios de legalidad, debido procedimiento, razonabilidad, imparcialidad, entre otros.

#### **2.3.8.4.1. Motivación.**

Los informes de comunicación de indicios de delito deben contar con una debida motivación, pues implican un pronunciamiento en el cual SUNAT considera que hay incidencia por haber detectado indicios que llevan a considerar la materialización de un ilícito en el ámbito aduanero, y es el resultado de un razonamiento en la aplicación de una norma jurídica. La motivación tiene que ver con dar una justificación racional. “Justificar una decisión implica efectuar un razonamiento articulado que exprese los argumentos a partir de los cuales el juicio es válido, fiable, justo y razonado. (...) Desde el punto de vista lógico, motivar supone construir un razonamiento, o una inferencia lógicamente válida, entre cuyas premisas existe una norma general, hechos y una determinada conclusión”. (Castillo, 2013, p. 145 – 146)

En los informes de indicios, el funcionario público aduanero expone hechos conocidos en el ejercicio de la potestad aduanera o de control aduanero, y que implican la trasgresión de normatividad aduanera, con relevancia penal, pues ese hecho vendría a ser un ilícito penal al adecuarse a uno de los tipos penales de la Ley 28008. Esta labor se concretiza con la subsunción de una premisa particular, el hecho, en una premisa general, que es el tipo penal. Estos hechos representan indicios de delito, por tanto al arribar a esta conclusión, la consecuencia es comunicar lo acontecido al Ministerio Público.

#### **2.3.8.4.2. Elementos de convicción.**

Son la parte fáctica con el debido amparo jurídico, basado en procedimientos aduaneros y en la Ley 28008, que sustentan los indicios advertidos por la Administración Aduanera, tratándose básicamente de documentos, como actas de inspección, de inmovilización o de incautación, también documentos de comercio exterior, como facturas, conocimientos de embarque, guías aéreas, volantes de despacho, packing list, informes de entes competentes del Estado con relación a mercancías prohibidas o restringidas, correos electrónicos, etc; los cuales son recabados después de una investigación formalizada, mediante indagaciones, que sirven para acusar si tienen entidad suficiente para acreditar un hecho, o de lo contrario el sobreseimiento.

La Corte Suprema de Justicia del Perú con relación a los elementos de convicción ha señalado que no pueden tener la misma intensidad incriminatoria que la prueba obtenida solo en juicio oral. (Corte Suprema de Justicia, Casación 760-2016/La Libertad, 2016, Fj. 15).

De estos hechos se van a configurar los indicios de delito aduanero, pues acreditarán el ingreso, salida e inclusive tránsito de una persona, mercancía o medio de transporte, en circunstancias que implican el incumplimiento de obligaciones legales de parte de los operadores de comercio exterior.

#### **2.3.8.4.3. Valoración de Mercancías.**

Una parte importante de estos informes de comunicación de indicios es el valor de las mercancías, que por lo general es previamente elaborado por un perito valorador

funcionario aduanero egresado del Instituto Tributario Aduanero, y que se incorpora a estos informes de comunicación para vincularlos con los demás elementos y así poder establecer de forma integral los indicios, las mercancías, su valor, y verificar si estos cumplen la condición objetiva de punibilidad, o sea que el valor sea superior a las 4 UIT, para los delitos de contrabando y tráfico de mercancías restringidas, mientras que en el caso de los delitos de defraudación de rentas de aduanas, dicho valor va servir para determinar si se configura o no la agravante del artículo 10, literal f) de la Ley 28008, y también permitirá determinar si se configura la agravante del literal k) del citado artículo.

En el caso en que existan indicios de delito aduanero se procede según lo regulado en el articulado 16 de la Ley 28008, y el articulado 6 del reglamento, que es un procedimiento distinto a la forma de valorar previsto por OMC, pues la valoración en estos casos se efectúa considerando los valores más altos que se encuentren en el SIVEP de SUNAT, pero no solo eso sino que también se pueden considerar valores obtenidos de páginas web, proformas, etc.

#### **2.3.8.4.4. Tributos dejados de pagar.**

El tributo es un ingreso para el Estado y una obligación pecuniaria para el obligado, tiene su fuente en la Ley, cubre gastos que exigen las necesidades públicas (Sevillano, 2014). Por tanto:

Sería una obligación creada por el *ius imperium* del Estado cuya fuente es la Ley, y consiste en entregar una suma de dinero o especie establecida

sobre la base de la capacidad contributiva de los sujetos obligados a su pago y que sirve para los fines estatales. (pp. 46-47).

En el caso de los informes de comunicación de indicios, el monto dinerario que representa los tributos dejados de pagar se obtiene de aplicar a la base imponible, que es el valor en aduanas, conformado por el valor de las mercancías, más el flete y el seguro; las tasas establecidas por el ordenamiento jurídico para impuestos, que son tributos, como el impuesto general a las ventas, o IGV, impuesto de promoción municipal, o IPM o los impuestos arancelarios, entre otros, siendo por eso importante el sistema de valoración que se usa para determinar el valor de las mercancías, pues va tener injerencia en los tributos que se determinen como no pagados.

Del monto resultante de la valoración se determinan los tributos que debieron pagarse, y de ahí según los declarado en el trámite aduanero y/o despacho aduanero se deducen el monto que por concepto de estos tributos haya pagado, y el saldo representa los tributos que no se pagaron a favor del Estado.

Y puede ser que no se haya pagado ningún monto por dichos tributos, como los casos en que se acogen a una inafectación, o que, como se ha mencionado se haya efectuado un pago parcial de dicho monto de los tributos, y por tanto la diferencia, son los tributos no pagados.

Ahora, este tipo de valoración sirve también para determinar los tributos a pagar por parte del obligado y para determinar las multas administrativa que aplica la

Administración Aduanera.

#### **2.3.8.4.5. Agravación de la situación jurídica de la persona.**

El mayor o menor valor de las mercancías que es determinado por la Administración Aduanera tiene una relación directamente proporcional con la mayor o menor gravedad de la situación jurídica de la persona vinculada con los indicios de delito aduanero.

Pues desde el ámbito administrativo, un mayor o menor valor de la mercancía tiene implicancia directa en el monto de los tributos dejados de pagar y en la aplicación de las multas por este tipo de infracciones, y desde lo penal en igual forma, a mayor o menor valor, el hecho puede llegar a considerarse ya no como infracción vinculada a ilícitos aduaneros como contrabando o tráfico de mercancías restringidas, sino delitos, y de esta manera afectar derechos fundamentales de las personas, siendo el principal la libertad ambulatoria. Y si el valor es mucho mayor, ya no solo significará un presunto delito aduanero en su figura básica, sino que se puede dar la figura del tipo penal agravado.

#### **2.3.9. La Administración Aduanera.**

La Ley General de Aduanas del Perú, aprobada mediante D. Leg. N° 1053, establece en su artículo 2°, que la Administración Aduanera es:

Organo de la Superintendencia Nacional 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 una parte cualquiera de la Administración Aduanera, un servicio o una oficina de ésta. (D. Leg. 1053, 2009, artículo 2).

Esta definición comprende lo que la doctrina denomina un concepto material y un concepto formal de aduanas. Pues el concepto material de Administración Aduanera o simplemente de Aduana, la define como la autoridad con competencia para la aplicación de la normatividad aduanera y ejercer la potestad aduanera; mientras el concepto formal invoca la idea de una oficina o un recinto o un lugar donde opera y ejerce sus funciones esta entidad pública (Azpilcueta, 2010).

La Ley Orgánica de la Superintendencia Nacional de Aduanas, aprobada según Decreto Ley 26020, fusionada con SUNAT, mediante D.S. N° 061-2002-PCM del 12.07.2002., de similar forma ha consagrado atribuciones de administración, fiscalización y sanción cuando corresponda según lo establecido por Ley; también está facultada para recaudar tributos internos y arancelarios.

Dentro de estas competencias, vemos como la legislación le faculta a esta entidad del estado la correcta aplicación de la legislación aduanera y combatir o reprimir los delitos aduaneros, esto sirve como fundamento para comprender porque la Administración Aduanera comunica indicios de delito aduanero, pues es la forma que tiene para su combate y lucha frontal contra este flagelo, pues no tiene

atribución para aplicar sanciones penales.

### **2.3.9.1. Función Controladora.**

Es la más trascendente de todas, y alrededor de la cuál giran las otras, las cuales no tendrían mayor sentido si no tienen como presupuesto el control aduanero que ejerce esta entidad del Estado. El control aduanero viene a ser el:

Conjunto de medidas adoptadas por la Administración Aduanera con el objeto de asegurar el cumplimiento de la legislación aduanera, o de cualquiera otras disposiciones cuya aplicación o ejecución es de competencia o responsabilidad de ésta. (D. Leg. 1053, 2009, art. 2).

Como lo señala Cosio (2017), si bien el artículo 10° de la Ley General de Aduanas del Perú consagra cuatro funciones bases de la Aduana, como son administración, recaudación, control y fiscalización, en verdad la función de control aduanero es la que absorbe a todas las demás, en razón a que gracias al ejercicio de dicho control es que recauda tributos, para llevar adelante el mencionado control es que organiza su aparato administrativo y a través de la fiscalización, que es un mecanismo de control, controla a los operadores de comercio internacional, revisando en forma posterior sus operaciones comerciales internacionales que impliquen obligaciones aduaneras.

Esta función de control aduanero se ejerce en forma concreta y material en los hechos, como potestad, sea durante un despacho o en un proceso de fiscalización,

según facultades de SUNAT con la finalidad de controlar el ingreso, permanencia, traslado y salida de personas, mercancías y medios de transporte, dentro del territorio aduanero; y, sirve para aplicar y hacer cumplir las disposiciones legales y reglamentarias que regulan el ordenamiento jurídico aduanero. (D. Leg. 1053, 2009, art. 164).

El término potestad, según Dromi (2001) “(...) deriva del latín potestas, cuya raíz es poder y significa poder”. (p. 188); la titularidad de dicha potestad recae en la administración, pero los destinatarios son terceros, que vienen a ser los operadores de comercio exterior, y se materializa cuando la Aduana acota un tributo, adopta una medida de inmovilización o incautación (Cosio, 2017). Las decisiones que se toman en ejercicio de esta potestad tienen que estar amparadas en el ordenamiento jurídico, estando proscrito un actuar arbitrario al margen de la Ley, incluso en circunstancias que exista un margen de discrecionalidad, se debe encuadrar la conducta según los principios del derecho aduanero.

Es importante, mencionar que la potestad aduanera es:

... un poder de ejecución, para su ejercicio requiere de actividades legislativas y jurisdiccionales, es por ello que la Potestad Aduanera comprende tres facultades: normativas (elaboración de procedimientos, circulares e instructivos); técnicas-operativas en el control, fiscalización y facilitación de las operaciones aduaneras; y jurisdiccionales, en materia de reclamaciones y demás recursos aduaneros. (Cosio, 2012, p. 708).

Mientras que la potestad tributaria, tiene que ver con la capacidad del Estado para crear y estructurar tributos, siendo la Constitución Política de 1993 la que otorga ese poder, debidamente reglado, en su articulado 74, pues existen principios como reserva de la ley, capacidad contributiva, principio de generalidad, muy vinculado con el principio de igualdad y el principio de no confiscatoriedad. (Ruiz Castilla, 2021).

El máximo órgano de la jurisdicción constitucional ha dejado sentado que si bien el Estado es el titular de la potestad que le permite crear y derogar leyes tributarias, este poder no se ejerce en forma discrecional, irracional ni arbitraria, pues tiene límites que deben ser respetados, ya que vienen establecidos desde la Constitución. (Tribunal Constitucional, Sentencia del Exp N°0033-2004-AI/TC, 2004, F.j. 5).

#### **2.3.9.2. Función Recaudadora.**

El control aduanero implica también hacer cumplir todas aquellas normas que regulan el pago de tributos al Estado, y para efectivizar ese cumplimiento se debe efectuar el pago respectivo, y quién lo recibe o recauda es la Administración Aduanera. Esta recaudación está regulada por la Ley General de Aduanas y en lo no previsto en forma supletoria se rige por lo establecido en el Código Tributario.

La Administración Aduanera es un ente recaudador de tributos como son los pagos que se hace por las tasas arancelarias, los pagos que se hacen por el impuesto general a las ventas, impuesto de promoción municipal, y cuando es el caso el impuesto selectivo al consumo, estas obligaciones de pago se generan por hechos realizados por los operadores de comercio exterior, como es el hecho de efectuar

una importación de mercancías, principalmente.

El Reglamento de la Ley Penal Aduanera, con precisión en su articulado 3, también establece que SUNAT como entidad estatal debe administrar, recaudar, controlar y fiscalizar la circulación de personas, de mercancías y de medios de transporte en el denominado territorio aduanero.

La recaudación implica que previamente se ha generado la obligación de un pago a favor del Estado, el cual es exigible, pues existe una deuda tributaria aduanera por pago de tributos, o por incumplimiento de formalidades aduaneras.

La recaudación se ejerce en forma coercitiva cuando el obligado al pago no cumple dentro de los plazos que establece la Administración Aduanera, o cuando durante el despacho aduanero evidencia incidencias que implican una infracción, se llega a advertir que:

La función de recaudación es aquella que implica ejercer facultades que conduzcan al cobro de las deudas tributarias, tanto de aquellas que los deudores pagan voluntariamente como aquellas que se paguen en periodo ejecutivo. (Alonso y otros, 2010, p. 143).

### **2.3.9.3. Función Fiscalizadora.**

Para Talledo Mazú (2013), la función fiscalizadora tiene un amparo legal, y es el poder de que goza la administración tributaria según Ley en orden a comprobar el cumplimiento de las obligaciones y la procedencia de beneficios tributarios.

Supone la existencia del deber de los deudores tributarios y terceros de realizar las prestaciones establecidas legalmente para hacer posible esa comprobación, cuyo cumplimiento constituye infracción sancionable.

La facultad fiscalizadora es una forma de control aduanero que ejerce la Administración Aduanera, a efectos de determinar si los operadores de comercio vienen cumpliendo con sus deberes y obligaciones que le impone el ordenamiento jurídico. Cada operación de comercio exterior implica el cumplimiento de estas obligaciones, que pueden ser cuestiones formales o también el pago de tributos a favor del Estado.

El artículo 62 del Código Tributario, que se aplica en forma supletoria a la actividad fiscalizadora en el ámbito aduanera, pues la Ley General de Aduanas no regula cómo es que se lleva adelante un proceso de fiscalización, nos establece que es la facultad que comprende la inspección, investigación y control del cumplimiento de obligaciones tributarias, y esta facultad se ejerce de modo discrecional.

Es necesario precisar que según Sevillano (2014), la discrecionalidad está vinculada con el inicio de la fiscalización, como con la decisión de la Administración para realizar esta labor a determinada persona natural o jurídica, o a determinado operador de comercio exterior, que considere deba ser fiscalizado, así como respecto a los periodos de tiempo objeto de la fiscalización; sin embargo todo el desarrollo de la fiscalización no está regido por una conducta discrecional, pues se tienen normas de cumplimiento obligatorio en el Código Tributario, la reglamentación del Procedimiento de Fiscalización de SUNAT, expedido con el

D.S. N° 085-2007-EF, vigente hasta la fecha.

Los importadores y demás operadores de comercio exterior cuando realizan la importación de mercancías están configurando un hecho imponible, en base al cual se va determinar una obligación tributaria, pues la importación es una operación por la cual se pagan tributos, IGV, ISC y otros, a favor del Estado, que deben ser determinados de acuerdo a Ley, declarando el precio pagado o por pagar, o mejor dicho el precio real de la transacción sea al contado o conforme a un crédito.

Pero el operador también tiene deberes para con la administración que deben cumplirse en forma obligatoria, y en caso de incumplimiento se aplican sanciones administrativas como son las multas.

A lo largo del procedimiento de fiscalización la Administración Aduanera va emitiendo actos administrativos que notifica al fiscalizado, a través de requerimiento de información, para culminar con una pronunciamiento final, que se concretiza en una Resolución de Determinación y Resoluciones de Multa, las cuales pueden ser recurridas.

Antes de estos pronunciamientos finales la Administración determina el valor de las mercancías objeto de las operaciones de comercio exterior a fiscalizar, para determinar si se trata una infracción aduanera o si de por medio hay un presunto delito, y en uno o en otro caso será distinto el procedimiento para determinar dicho valor; en caso de presunto delito o infracción aduanera vinculada al contrabando, o de existir indicios sobre fraude, dicho valor va obtenerse según las reglas de

valoración de la Ley 28008; y de no haber estos elementos que informen de un proceder presuntamente delictivo el valor de las mercancía se determina de acuerdo a las reglas de valoración de la Organización Mundial del Comercio, OMC.

Castilla (2021), distingue entre fiscalización en sentido estricto, con la cual se investiga cómo se llegó a establecer la obligación tributaria; y, verificación, vinculada con las indagaciones sobre cumplimiento de obligaciones tributarias y deberes administrativos, como puede ser el hecho de declarar en forma correcta las mercancías que se importan, o puede ser el hecho de importar mercancías restringidas con sus respectivas autorizaciones del sector público competente.

Si como resultado del proceso de fiscalización la Administración Aduanera detecta incidencias indiciarias las comunica a Fiscalía, según su relevancia penal, mediante el informe correspondiente, sin perjuicio de continuar con el cobro de los tributos dejados de pagar y el pago de las multas en que se hubieren incurrido.

#### **2.3.9.4. Función Sancionadora.**

Es ejercida cuando advierte infracciones administrativas en la actuaciones propias de quienes son operadores de comercio exterior, que deben estar debidamente tipificadas en forma previa su determinación en el ordenamiento jurídico, con normas de legales con rango de Ley.

Labandera (2018), refiriéndose a la potestad sancionadora, postula que se

concretiza en actos de gravamen impuestos por la Administración Aduanera, sujetos al principio de legalidad, que buscan asegurar el cumplimiento de normas que comprometen el interés público, estando esta potestad supeditada a los límites que imponen las garantías personales de los destinatarios de la norma.

SUNAT sanciona por infracciones, ver el articulado 189° de la Ley que regula la actividad aduanera. El Reglamento de Organización y funciones de SUNAT aprobado mediante Resolución N° 122-2014-SUNAT en su artículo 4° inciso p) establece como una sus funciones sancionar la contravención o incumplimiento de las disposiciones legales y administrativas de carácter tributario y aduanero.

El artículo 164° del Código Tributario, aplicable al ámbito aduanero define a la infracción tributaria como la acción u omisión que representa la violación de la ley aduanera, y según el cuerpo del articulado 205° así como 209° del D. Leg. 1053, se infiere, según Cosio (2017) la distinción entre infracciones de naturaleza tributaria y de naturaleza administrativa, las primeras se determinan e impugnan conforme a los procedimientos que regula el Código Tributario y las segundas de acuerdo a la Ley del Procedimiento Administrativo General.

Las sanciones administrativas a imponer son de distinto tipo y clase, desde multas, pasando por la medida que recae directamente sobre los bienes como es el comiso, la suspensión, entre otras, además tenemos infracciones previstas por Ley 28008, que vienen de actividades ilícitas que no llegan a configurar delito.

#### **2.4. Hipótesis.**

El sistema de valoración de mercancías en la Ley de los Delitos Aduaneros, afecta el derecho a la igualdad cuando la Administración Aduanera emite los informes de indicios de presunto delito aduanero porque sin prueba directa o indirecta considera los valores más altos, agravando la situación jurídica de la persona durante la investigación preliminar, la investigación preparatoria y el proceso penal.

## **2.5. Variables.**

### **2.5.1. Determinación de variables.**

#### **a) Variable independiente.**

El sistema de valoración de mercancías en la Ley de los Delitos Aduaneros.

#### **b) Variable dependiente.**

Afectación al derecho a la igualdad en los informes de indicio de delito aduanero de la Administración Aduanera.

## 2.5.2. Operacionalización de variables.

VARIABLES	DIMENSIONES	INDICADORES	SUBINDICADORES
Variable Independiente. El sistema de valoración de mercancías en la Ley de los Delitos Aduaneros.	1. Sistema de valoración de mercancías.	1.1. Sistemas de Valoración de mercancías de la OMC. Métodos de Valoración.  1.2. Sistemas de Valoración de mercancías de la Ley de Delitos Aduaneros. El valor más alto.	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Conoce los sistemas de valoración de mercancías que han sido establecidos en el Acuerdo de Valor de la OMC.</li> <li>• Los métodos de valoración del Acuerdo de Valor de la OMC se basan en criterios objetivos e imparciales.</li> <li>• El primer método o valor de transacción, que es el precio pagado o por pagar permite obtener el valor real de las mercancías objeto de valoración.</li> <li>• El primer método es el más usado por las Aduanas del mundo.</li> <li>• Los métodos de valoración del Acuerdo de Valor de la OMC hacen predecible el procedimiento para determinar el valor de las mercancías.</li> <li>• Estos métodos de valoración del Acuerdo de Valor de la OMC deberían utilizarse para valorar las mercancías vinculadas con delitos aduaneros.</li> </ul> <ul style="list-style-type: none"> <li>• El método de valoración de las mercancías vinculadas con delitos aduaneros es predecible y se aproxima al valor real de la mercancía objeto de valoración.</li> <li>• Es conforme al ordenamiento constitucional que las reglas del método de valoración de mercancías vinculadas a delitos aduaneros estén previstas en el Reglamento de la Ley de Delitos Aduaneros, Ley 28008, que es el D.S. N° 121-2003-EF que es una norma con rango inferior al de una Ley.</li> <li>• En países como Argentina, Colombia, Chile y España su legislación penal aduanera prevee un método de valoración de mercancías especial donde se considere como valor el más alto.</li> </ul>



<p>Variable Dependiente: Afectación al derecho a la igualdad en los informes de indicio de delito aduanero de la Administración Aduanera.</p>	<p>1. Derecho a la igualdad</p>	<p>2.4. Condición objetiva de punibilidad</p> <p>1.1. Igualdad ante la Ley.</p> <p>1.2. Derecho a la no discriminación.</p> <p>1.3. Test de igualdad del Tribunal Constitucional</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• La Administración Aduanera cuando determina el valor de las mercancías objeto del delito de tráfico de mercancías prohibidas o restringidas aplica algún valor que no sea el valor más alto de una mercancía idéntica o en su defecto similar.</li>   <li>• Considera que el valor de 4 UIT de las mercancías objeto del delito de contrabando, receptación y tráfico de mercancías restringidas se deba determinar considerando el valor de transacción de la mercancía, como primera opción.</li> <li>• Los tipos penales de contrabando, tráfico de mercancías restringidas y receptación aduanera sancionan las afectaciones más graves al bien jurídico protegido, control aduanero, cuando el valor de las 4 UIT se determina considerando el valor más alto de las mercancías que son objeto de estos delitos.</li>   <li>• Las mercancías objeto de delitos aduaneros deben ser valoradas con las reglas del Acuerdo del Valor de la OMC al igual que las mercancías que son objeto de duda razonable</li> <li>• La aplicación de distintas reglas de valoración de mercancías para las que son objeto de delito aduanero, teniendo como fundamento indicios de delito aduanero, afectan el derecho a la igualdad de los investigados, respecto de quienes se presume su inocencia, con relación aquellos que no son investigados, y para quienes también se presume que son inocentes.</li>   <li>• La desigualdad de trato, consistente en la aplicación de reglas de valoración especiales para valorar mercancías objeto de delitos aduaneros en mérito a solo indicios, con relación a la valoración de mercancías no vinculada a delitos aduaneros es razonable y proporcional.</li>   <li>• Las normas que regulan el método de valoración de mercancías vinculadas a los delitos aduaneros superan el test de igualdad del Tribunal Constitucional.</li> <li>• En caso no logren superar el test de igualdad dichas normas que regulan el método de valoración de mercancías vinculadas a los delitos aduaneros deberían ser derogadas o ser reemplazadas por el método de valor de la OMC.</li> </ul>
---	---------------------------------	--	---

	<p>2. Informes de indicios de delito aduanero.</p>	<p>2.1. Definición.</p> <p>2.2. Fundamento legal</p> <p>2.3. Naturaleza jurídica.</p> <p>2.4. Estructura de los informes de indicio.</p> <p>2.5. Motivación.</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Los informes de indicios de delito aduanero son actos administrativos que deben ser motivados.</li> <li>• Los informes de indicios de delito aduanero pueden ser considerados como pericias de parte</li> <li>• Los informes de indicios de delito aduanero tiene su fundamento legal en la Ley de los Delitos Aduaneros.</li> <li>• Considera Ud que la Ley los considera como un requisito de procedibilidad para el ejercicio de la acción penal</li> <li>• Estos informes de indicios de delito aduanero consideran la valoración efectuada a las mercancías según las reglas del reglamento de la Ley de los Delitos Aduaneros.</li> <li>• Los informes de indicios de delito aduanero tienen la condición de pericia institucional.</li> <li>• Se pueden considerar a los informes de indicios de delito aduanero como actos administrativos de la Administración Aduanera.</li> <li>• Los informes de indicios de delito aduanero por sí solos acreditan los indicios ahí consignados, o deben ser corroborados y objeto de la actividad probatoria en un proceso penal.</li> <li>• La legislación aduanera y/o la legislación vinculada a la Ley de los Delitos Aduaneros regulan la estructura del informe de indicios de delito.</li> <li>• Todos los informes de indicios de delito aduanero, en algún extremo consideran los descargos que hayan efectuado las personas a quienes se les imputa estos.</li> <li>• Estos informes de indicios son el resultado de una actividad probatoria administrativa de acuerdo a las reglas de la Ley del Procedimiento Administrativo General o alguna norma especial.</li> <li>• Los informes de indicios de delito aduanero deben estar motivados tanto fáctica como jurídicamente.</li> <li>• Forman parte de la motivación de los informes de indicios de delito aduanero la valoración de las mercancías objeto del delito y las reglas para determinar su valor.</li> </ul>
--	--	--	--

	3 Administración Aduanera.	<p>2.6. Tributos dejados de pagar</p> <p>2.7. Agravación de la situación jurídica de la persona.</p> <p>3.1. Recaudación.</p> <p>3.2. Fiscalización.</p> <p>3.3. Sancionadoras.</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Existe alguna diferencia en el monto de los tributos dejados de pagar si estos se determinan según el Acuerdo del Valor de la OMC o según las reglas de valoración especial del Reglamento de la Ley de Delitos Aduaneros.</li>   <li>• Cuando se valoran las mercancías vinculadas a los delitos aduaneros, considerando el valor más alto, se agrava la situación jurídica de los investigados, en razón al incrementarse el valor según este criterio, muchos hechos llegarán a ser considerados como delito.</li>   <li>• Es función de la Administración Aduanera la recaudación de tributos que gravan las operaciones aduaneras.</li> <li>• La recaudación debe realizarse conforme a los mandatos de la Constitución, respetando los principios de legalidad e igualdad ante la Ley.</li> <li>• La valoración de las mercancías según las reglas de valoración del Reglamento de la Ley de los Delitos Aduaneros, al considerar los valores más altos implican un mayor monto de tributos a recaudar, considerando solamente indicios aún no probados.</li>   <li>• En las fiscalizaciones que realiza SUNAT a los operadores de comercio exterior aplica las reglas de valoración del Acuerdo de Valor de la OMC, y dentro de estas principalmente, lo que viene a ser el primer método de valoración.</li>   <li>• Cuando SUNAT advierte presuntos indicios de delito aduanero en el proceso de fiscalización deja de aplicar las reglas de valoración del Acuerdo de Valor de la OMC y procede aplicar las reglas de valoración del reglamento de la Ley de Delitos Aduaneros para determinar el valor de las mercancías y los tributos dejados de pagar.</li>   <li>• Cuando SUNAT advierte indicios de delito aduanero además de formular el informe respectivo, por los mismos hechos y de ser el caso, aplica sanción de multa por infracciones administrativas, determinando el monto de estas según las reglas de valoración de mercancías previstas en el Reglamento de la Ley de los Delitos Aduaneros.</li> </ul>
--	----------------------------	---	--

	<p>4. Indicios de Delito</p>	<p>4.1. Actividad probatoria para la acreditación de los indicios</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Los indicios advertidos por SUNAT, y que son plasmados en sus informes de indicios, están probados en forma fehacientes cuando se inicia la investigación preliminar.</li> <li>• Los indicios de delito aduanero son probados en el desarrollo del proceso penal.</li> <li>• Mientras más es el valor determinado por SUNAT más grave son los hechos.</li> <li>• Los indicios de delito aduanero son suficientes para condenar a una persona.</li> </ul>
--	------------------------------	---	---

## **CAPITULO III**

### **MARCO METODOLÓGICO**

#### **III. Marco Metodológico.**

##### **3.1. Tipo de investigación.**

Se trata de una investigación explicativa propositiva. En la investigación explicativa se va verificar los vínculos causales entre la variable independiente, que es la variable que explica y la variable dependiente, que es la variable explicada. (Sánchez, 2020). Mientras que, en la investigación propositiva, según Aranzamendi (2010) “se analiza la ausencia de una norma o se cuestiona una existente, determinando sus límites y deficiencias para proponer una nueva, la derogación o reforma” (p. 163).

En esta investigación se cuestiona la norma legal que regula el sistema de valoración de mercancías vinculadas con indicios de delito aduanero y porqué ésta afecta el derecho a la igualdad.

##### **3.2. Método de investigación.**

###### **3.2.1. Método inductivo.**

Consiste en partir del análisis y estudio de proposiciones o también de casos particulares para desde ahí inferir o inducir cuestiones generales, o arribar a conclusiones generales. (Ramos, 2004). En esta investigación, se analizarán

resultados de encuestas e informes de indicios a partir de los cuales se pretende llegar a una conclusión.

### **3.2.2. Método deductivo.**

Para Ramos (2004) “consiste en descomponer formal e idealmente los hechos (el tema) en busca de la causa. (...) Recurriendo a este método, se intenta sistematizar el material empírico, infiriéndose rigurosa y sistemáticamente para la obtención de consecuencias posibles: entendimiento comprensivo de las teorías, tiene implicancia en la ciencia del Derecho” (p. 466).

Para la investigación resulta pertinente analizar los hechos que están constituidos por la valorización que hace la Administración Aduanera, para ver sus componentes, a efectos de ver la causa de un sistema de valoración especial cuando hay indicios de delito aduanero.

### **3.2.3. Método de derecho comparado.**

Según el autor chileno Mancera (2008) método es un instrumento, es una técnica, un procedimiento que va autenticar un estudio, en el caso del derecho comparado se trata de analizar distintos ordenamientos extranjeros para compararlos para conocerlos. En la investigación se debe comparar cómo en otros países se valora la mercancía que está vinculada con la presunta comisión de delito aduaneros.

### **3.2.4. Método dogmático.**

Según este método el derecho está conformado por instituciones, también conocido como conceptualismo e institucionalismo, y el derecho solo se puede explicar a partir de aspectos jurídicos. (Ramos, 2011). En la investigación se harán referencias a conceptos e instituciones jurídicas vinculadas con lo penal así como aduanero.

### 3.3. Diseño de contrastación de Hipótesis.

El diseño que se ha utilizado fue el correlacional de dos variables.



**M = Muestra de estudio.**

**r = Relación correlacional variable causante – consecuente.**

**OX = Información de la variable causante: El sistema de valoración de mercancías de la Ley 28008.**

**OY = Información de la variable consecuente: Afectación del derecho a la igualdad.**

### 3.4. Población y muestra.

#### 3.4.1. La población

Está constituida por los informes de indicio de delito aduanero que han sido

ingresados al Segundo Despacho de la Fiscalía Provincial Corporativa Especializada en Delitos Aduaneros y contra la Propiedad Intelectual del Callao durante el año 2020.

Y los expertos, son letrados y funcionarios de SUNAT que dentro de su desempeño profesional y funcional analizan los informes de indicios de delito aduanero.

### **3.4.2. La muestra**

Considerando el número de informes de indicios de delito aduanero ingresados al Segundo Despacho de la Fiscalía Provincial Corporativa Especializada en Delitos Aduaneros y contra la Propiedad Intelectual del Callao durante el año 2020, se va considerar los 13 informes que ingresaron, es decir la totalidad, considerando que ese fue un año en que el Estado impuso restricciones en las labores aduaneras y fiscales debido a la pandemia del COVID 19.

Los abogados defensores y funcionarios de SUNAT que dentro de su desempeño profesional y funcional han conocido de los informes de comunicación de indicios de delito aduanero.

### **3.5. Técnicas e instrumento.**

### **3.5.1. La técnica.**

La encuesta y el análisis de documentos.

### **3.5.2. Instrumentos.**

El cuestionario y la guía de análisis documentario.

## CAPITULO IV

### TRABAJO DE CAMPO

#### 4. Análisis e Interpretación.

#### 4.1. El sistema de valoración de mercancías en la Ley de los Delitos Aduaneros.

#### 4.1.1. Sistemas de Valoración de mercancías

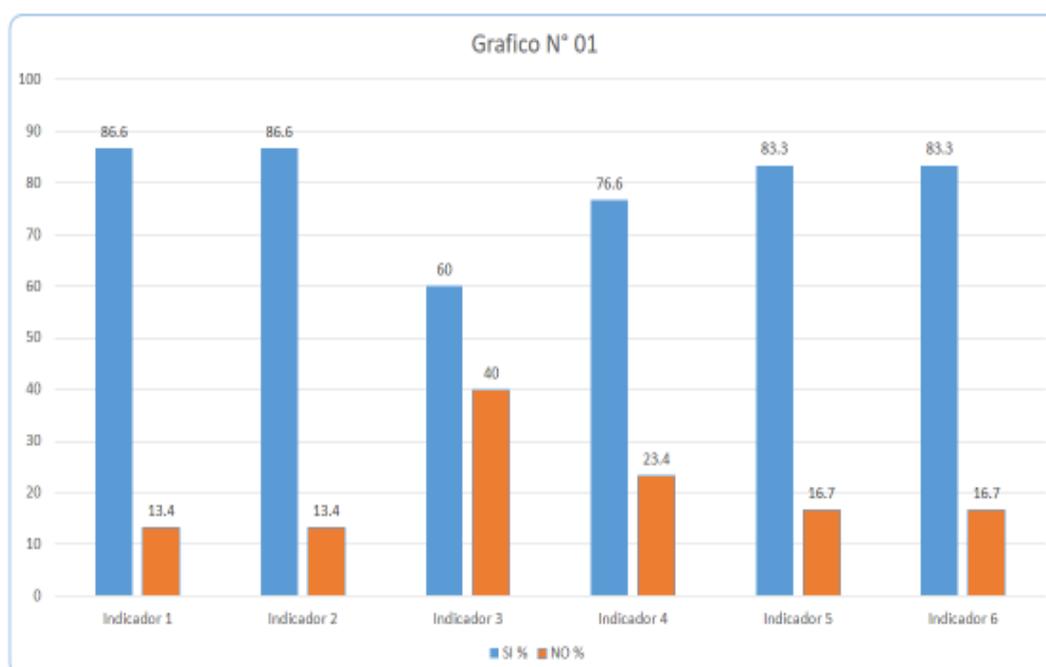
#### 4.1.1.1. Sistemas de Valoración de mercancías de la OMC. Métodos de Valoración.

**Cuadro N° 01**

Resultados del conocimiento de los sistemas de valoración de mercancías de OMC

Indicador	Escala Valorativa				fi	%
	Si		No			
		%		%		
1. Conoce los sistemas de valoración de mercancías que han sido establecidos en el Acuerdo de Valor de la OMC.	26	86.6	4	13.4		
2. Los métodos de valoración del Acuerdo de Valor de la OMC se basan en criterios objetivos e imparciales.	26	86.6	4	13.4		
3. El primer método o valor de transacción, que es el precio pagado o por pagar permite obtener el valor real de las mercancías objeto de valoración.	18	60	12	40		
4. El primer método es el más usado por las Aduanas del mundo.	23	76.6	7	23.4		

5. Los métodos de valoración del Acuerdo de Valor de la OMC hacen predecible el procedimiento para determinar el valor de las mercancías.	25	83.3	5	16.7		
6. Estos métodos de valoración del Acuerdo de Valor de la OMC deberían utilizarse para valorar las mercancías vinculadas con delitos aduaneros.	25	83.3	5	16.7		



Resultados del conocimiento de los sistemas de valoración de mercancías de OMC

### **Análisis e Interpretación**

Si analizamos los predios del derecho aduanero una materia relevante es la valoración de las mercancías que circulan por los países cruzando las fronteras, sea en un trámite aduanero de importación o de exportación, por mencionar los más conocidos. La valoración tiene incidencia en la determinación de los tributos a pagar,

en las multas a pagar; y si desde el ángulo penal, determina si el hecho en cuestión es o no delito; y, si se configura el tipo penal básico o agravado.

En el Perú tiene amparo constitucional el sistema de valor de la OMC, según el cual debe prevalecer el valor de la mercancía acordado en forma libre así como voluntaria, que celebran los centros de imputación, sea el comprador sea el vendedor, conocido como valor de la transacción, debiéndose declarar lo ese valor, también denominado precio que realmente costó la mercancía, dando vigencia así al llamado principio de lo pagado o por pagar, es decir según si la compra venta es al contado o a plazo.

**Conocimiento de los sistemas de valoración de mercancías que han sido establecidos en el Acuerdo de Valor de la OMC;** según las encuestas 26 encuestados, esto es el 86.6%, si conoce de la existencia del sistema de valoración que ha establecido el ordenamiento jurídico nacional, el mismo que concuerda con el sistema de valor de la OMC, y 4 encuestados, esto es el 13.4% no los conocen. De lo que se desprende que la mayor parte de los encuestados tienen conocimiento que existe un sistema de valoración que prioriza una forma objetiva de determinar el valor de las mercancías, como es el método del valor de transacción, y en caso no se den las condiciones para su aplicación se deberá aplicar otros métodos, también regulados en forma concisa, donde se van a analizar valores de mercancías que pueden ser idénticas o en otros casos similares a esas que están valorando, o pueden analizar la invocación de otros métodos en los cuales deducen valores, o los reconstruyen, etc.

**Los métodos de valoración del Acuerdo de Valor de la OMC se basan en criterios objetivos e imparciales;** de los encuestados se tiene que 26 o sea el 86.6 % consideran que dichos métodos de valoración son objetivos y se basan en criterios imparciales, mientras que 4 o sea 13.4 % de los encuestados, consideran que no; con lo cual se aprecia que el Sistema de OMC que desarrolla del uno al seis métodos o formas para la valoración, son una garantía de predictibilidad para determinar el valor de la mercancía, pues al basarse en criterios objetivos, como es el valor de la transacción, se puede conocer anticipadamente cuál es el valor que corresponde a una mercancía. De igual forma se da con relación a los otros métodos, todos regulados en el Acuerdo de Valor de la OMC, recogidos también por la Decisión N° 571 expedida por el organismo internacional, Comunidad Andina de Naciones, de igual forma por la norma reglamentaria, D.S. N°186-99-EF; los cuales son nuestro ya mencionado método de valor de transacción de las mercancías importadas, el método del valor de transacción de mercancías idénticas, el método del valor de transacción de mercancías similares, método del valor deducido, el método del valor reconstruido y el método del último recurso, los cuales se aplican en el orden indicando, cuando no es viable aplicar el método del primer orden para valorar, el segundo método y así sucesivamente. Y cada método tiene su propio procedimiento para determinar el valor de las mercancías objeto de valoración.

**El primer método o valor de transacción, que es el precio pagado o por pagar permite obtener el valor real de las mercancías objeto de valoración;** según los encuestados, se tiene que 18 de ellos consideran que esta método nos llevará a obtener el valor real de las mercancías, esto es el 60%, mientras que 12 de los encuestados o sea 40% consideran que no. La mayor parte de los encuestados están de acuerdo en

considerar que el precio pagado o por pagar, es decir aquel que resulta del acuerdo entre comprador y vendedor, obtenido previa negociación y convenio contractual, representa el valor de las mercancías, y por tanto a partir de ahí se deben determinar tributos dejados de pagar. Por tanto, tenemos que este método debe ser aplicado también para el caso de valorar la mercancía en circunstancias que existan indicios de delito aduanero, pues los importadores a quienes se les imputa dichos indicios están aún premunidos de la presunción de inocencia, y no se les puede dar un trato diferenciado y gravoso.

**El primer método es el más usado por las Aduanas del mundo**, de los encuestados se puede apreciar que 23 encuestados, o sea 76.6% consideran que el método de transacción o primer método es el que regula la determinación del valor de las mercancías en la mayor parte de los países del mundo, pues todos los países que han suscrito el Acuerdo del Valor de la OMC lo aplican, mientras que para 23.4% es decir 7 encuestados, no es el más usado. A nivel mundial existen países tanto del continente Americano, Europeo, Asiático y Africano, así como Oceanía, que han suscrito dicho acuerdo, según la misma OMC dentro de sus miembros tiene a ciento sesenta naciones, la cuales en términos porcentuales llegan al 98% de lo que se conoce como comercio mundial, habiendo a la fecha 20 países que buscan formarte parte de esta organización internacional (OMC, 2021). Perú al formar parte de la OMC ha adoptado este método de valoración y lo aplica diariamente para controlar los precios declarados en las importaciones, para determinar el valor en los casos que surja duda, la que tendrá que ser razonable, y así sustentar la imposición de multas que no estén vinculadas con indicios de delito aduanero, etc.

**Los métodos de valoración del Acuerdo de Valor de la OMC hacen predecible el procedimiento para determinar el valor de las mercancías**, esta postura es afirmativa para 25 de los encuestados que representan el 83.3%, y no lo es para 5 de los encuestados que representa el 16.7%; en razón a que si analizamos las normas de aplicación del valor podemos apreciar que los pasos a seguir para arribar a dicho valor están preestablecidos, así tenemos que nuestra legislación nacional, se remite a las reglas del primer método, valor de transacción, que se regula según los artículos 1, 8 y 15 del Acuerdo del Valor de la OMC, el segundo método, valor de transacción de mercancías idénticas, está definido y normado por los artículos 2 y 15 del Acuerdo del Valor de la OMC, el tercer método, valor de transacción de mercancías similares, está definido y normado por lo dispuesto en los artículos 3 y 15 del Acuerdo del Valor de la OMC y en sus Notas Interpretativas, el cuarto método, del valor deducido, está regulado por el artículo 5 del Acuerdo del Valor de la OMC y su Nota Interpretativa, el quinto método, del valor reconstruido, está regulado por el artículo por lo dispuesto en el artículo 6 del acuerdo del valor de la OMC y su Nota Interpretativa y el sexto método, del último recurso, definido y normado por lo dispuesto en el artículo 7 del Acuerdo del Valor de la OMC y su Nota Interpretativa.

Esta regulación permite que tanto SUNAT y quienes se vinculan con operaciones dentro del comercio exterior, especialmente los importadores, conozcan cuál será ese valor aduanero de las mercancías que deben moverse mediante operaciones comerciales que implican a varios países.

**Estos métodos de valoración del Acuerdo de Valor de la OMC deberían utilizarse para valorar las mercancías vinculadas con delitos aduaneros**, esta

posición es compartida por 25 de los encuestados que equivalen al 83.3%, y 5 que son el 16.7% no la comparten. Siendo mayoritaria esta posición, pues estos métodos de valoración consideran un valor vinculado con la transacción o con datos de valores vinculados a mercancía que deben reunir ciertas características preestablecidas, para tomarlas en cuenta como referencia, en los otros métodos que no sea el valor de transacción, y si bien pueden haber indicios de delito aduanero, se debe considerar la aplicación de los otros métodos, o sea ya no el de transacción, que es el primero; sino el segundo o el tercero y así sucesivamente, siempre en el marco de lo establecido por la OMC.

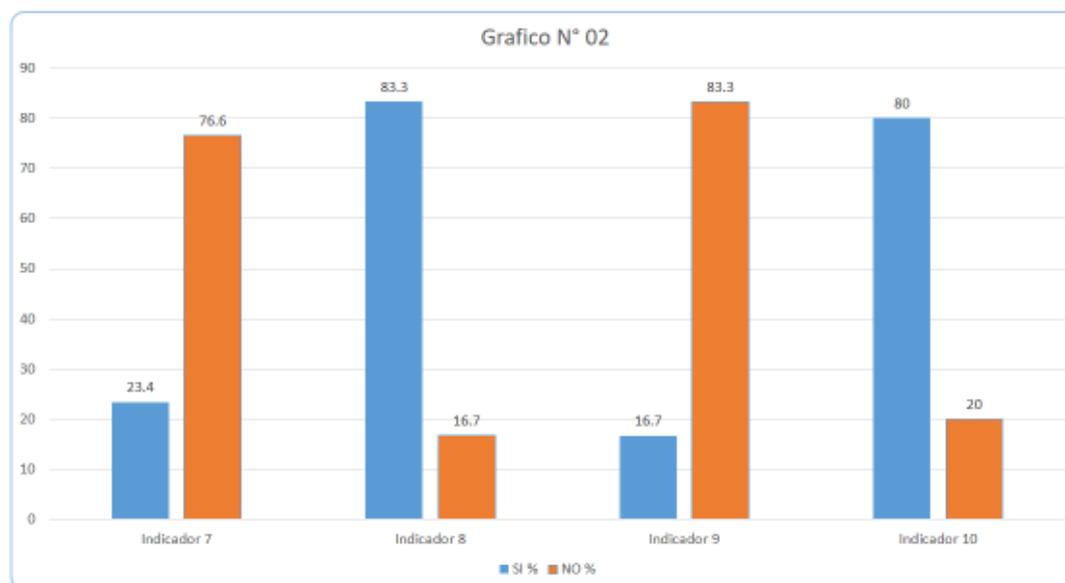
**4.1.1.2. Sistemas de Valoración de mercancías de la Ley de Delitos Aduaneros. El valor más alto.**

**Cuadro N° 02**

Resultados del conocimiento del sistema de valoración de mercancías de la Ley de Delitos Aduaneros

Indicador	Escala Valorativa				f <sub>i</sub>	%
	Si		No			
		%	f	%		
7. El método de valoración de las mercancías vinculadas con delitos aduaneros es predecible y se aproxima al valor real de la mercancía objeto de valoración.	07	23.4	23	76.6		

8. Es conforme al ordenamiento constitucional que las reglas del método de valoración de mercancías vinculadas a delitos aduaneros estén previstas en el Reglamento de la Ley de Delitos Aduaneros, Ley 28008, que es el D.S. N° 121-2003-EF que es una norma con rango inferior al de una Ley.	25	83.3	05	16.7		
9. En países como Argentina, Colombia, Chile y España su legislación penal aduanera prevee un método de valoración de mercancías especial donde se considere como valor el más alto.	05	16.7	25	83.3		
10. El valor de las mercancías vinculadas a delitos aduaneros se utiliza para determinar los tributos dejados de pagar, las multas a imponer.	24	80	06	20		



Resultados del conocimiento del sistema de valoración de mercancías de la Ley de Delitos Aduaneros

### **Análisis e Interpretación de los resultados.**

Si vemos nuestro sistema de valoración de mercancías según Ley 28008, toma en consideración como eje ese valor que sea el más elevado de una mercancía idéntica o en su defecto similar a la que es objeto de valoración registrada en el Sistema de Verificación de Precios, SIVEP, lista de precios, proformas, órdenes de pedido o de compra, confirmaciones del valor por los proveedores u otros organismos oficiales, compañías de seguros, internet, entre otros; por tanto es mecanismo distinto al que regula el Sistema de Valor de la OMC; y se aplica frente a indicios de delito aduanero.

Esta determinación del valor es diferente, y afecta al que denominamos desde la Constitución como principio de igualdad ante la Ley y que alcanza a operadores vinculados al comercio exterior, como son los implicados en ilícitos aduaneros.

**El método de valoración de las mercancías vinculadas con delitos aduaneros es predecible y se aproxima al valor real de la mercancía objeto de valoración,** de los encuestados 7 o sea el 23,4% considera que si es predecible, pero la mayor parte no es de esta opinión, esto es 23 encuestados, o sea el 76.6%. Lo cual permite apreciar que esta forma de valorar establece criterios demasiado amplios y gaseosos, que pueden ser considerados en forma arbitraria, considerando el valor más alto, lo cual es perjudicial para los derechos de las personas involucradas. No se establece a qué se considera según este sistema, mercancía idéntica o qué se entiende como mercancía similar, lo que sí hace el sistema de valor de la OMC. Y el hecho de buscar siempre el valor más alto, restringe cualquier derecho de la persona, que no podrá defenderse, pues en caso contradiga la posición de la Administración Aduanera, asumiendo que exista un valor menor, no será considerado, pues el valor

más alto prevalece.

**Es conforme al ordenamiento constitucional que las reglas del método de valoración de mercancías vinculadas a delitos aduaneros estén previstas en el Reglamento de la Ley de Delitos Aduaneros, Ley 28008, que es el D.S. N° 121-2003-EF que es una norma con rango inferior al de una Ley**, al respecto, se tiene que 25 de los encuestados, o sea 83.3% consideran que sí es conforme; y 5 encuestados, o sea 16.7% consideran que no. La posición de la mayor parte de los encuestados, tiene sustento en que existe un mandato legal que ha sido establecido y prescrito en el dieciséis articulado de la norma legal 28008, de acuerdo a éste es SUNAT la que se encarga en forma exclusiva o si se puede decir, monopólica, de determinar o estimar el valor de las mercancías, y nos remite al reglamento de la referida Ley, donde encontramos dichas reglas, específicamente en el artículo 6 del reglamento citado.

Por tanto, este sistema de valoración de la Ley 28008, sí se tiene un amparo normativo con rango de Ley; lo cual no la exime de estar de acuerdo con la Constitución, como se verá más adelante, pues representa un trato diferenciado o discriminatorio para las personas, entiéndase operadores de comercio exterior vinculados con indicios de delito aduanero.

**En países como Argentina, Colombia, Chile y España su legislación penal aduanera prevee un método de valoración de mercancías especial donde se considere como valor el más alto**; se tiene que solo 5 consideran que sí, o sea el 16.7%, mientras que 25, es decir 83.3% consideran que no; y esto en razón a que la

forma para determinar el valor de las mercancías en base al valor más alto, es algo que solamente lo tiene el derecho penal aduanero peruano; en comparación con los países señalados.

En Argentina, está tipificada la acción que es contrabando en la Ley 22415, Código Aduanero, en cuyo artículo 878 establece, que se debe considerar para proceder con la imposición de penas el valor de la mercancía en determinada plaza, siguiendo lo establecido en el articulado 642, adicionando lo que comprende como gastos de despacho, los tributos que gravan la importación, si el ilícito estuviera vinculado o relacionado con este régimen, mientras que en la exportación se tomarán en cuenta el valor imponible según artículo 735, además de aquellos tributos interiores impuestos en razón a las exportaciones, si el ilícito está relacionado con éstas.

En esa línea se tiene que el artículo 642 del Código Aduanero Argentino, que regula el valor de la mercancía que es materia de importación, cuando la misma es a la vez objeto de contrabando, establece que:

Para la aplicación de derecho de importación ad valorem, el valor en aduana de la mercancía importada para consumo es el precio normal; es decir, el precio que se estima pudiera fijarse para esta mercadería en el momento que determinan para cada supuesto los artículos 637 y 638, como consecuencia de una venta al contado efectuada uno a otro. (Ley 22415, 1981, art. 642)

Como se puede apreciar se hace referencia a un precio normal. En ningún momento al precio mayor o al precio más alto o más elevado.

En el país de Colombia, con la Ley 599/2000 modificada por el artículo 4 de la Ley 1762/2015, Código Penal de esos país, en su articulado con numeración 319 donde está tipificado el delito de contrabando, establece también un valor de las mercancías a partir del cual se configura este delito, siendo una condición que debe darse en forma imprescindible. Y “(...) el precio de las mercancías se determina mediante procedimientos de valorización establecidos en el Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994”. (Peña, Martínez y Peña, 2018, p. 141).

En Chile, el artículo 178 del Texto refundido, coordinado y sistematizado del decreto con fuerza de Ley del Ministerio de Hacienda N° 213 de 1953, sobre Ordenanza de Aduanas, con su última modificatoria del 18 de mayo de 2021 mediante Ley 21336, establece que quienes cometan contrabando se les impondrá como pena una multa, en el caso lo que valgan los objetos del delito sea menor a 10 UTM, que en ese país son Unidades Tributarias del Mes y así se van agravando las penas hasta alcanzar la sanción que implica privar de su libertad al sujeto implicado, si el valor de las mercancías superan las 25 UTM, y con relación a la forma en que fijamos ese valor trascendental para los bienes delictivos está debidamente prescrito en el articulado signado como 172 del referido Texto refundido en su párrafo tercero señala:

Sin perjuicio de lo anterior, en los delitos de contrabando y fraude, cuando se trate de mercancía afecta a tributación especial o adicional, para efectos de determinar la cuantía del contrabando y la multa correspondiente, el

valor de la mercancía objeto del delito estará compuesto por el valor aduanero más los impuestos, derechos, tasas y gravámenes que corresponda pagar conforme al régimen general de importación, a excepción del Impuesto al Valor Agregado establecido en el decreto ley N° 825, de 1974, Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios. (Texto Refundido, D. Ley 213, 1953, art. 178).

Con esto tenemos que en Chile para determinar el valor de las mercancías se considera el valor aduanero, que implica el valor de transacción y los impuestos que gravan la importación de esas mercancías, en ningún lugar se hace referencia a considerar el mayor valor.

En España, según la Ley Orgánica 12/1995 del 12 de diciembre de dicho año, denominada de Represión del Contrabando modificada por la Ley Orgánica 6/2011 del 30 de junio del indicado año, en su artículo 11 señala el siguiente procedimiento a seguir para obtener valores de objetos contrabandeados:

La fijación del valor de los bienes, mercancías, géneros o efectos objeto de contrabando se hará conforme a las siguientes reglas:

1. Si se trata de géneros estancados, por el precio máximo de venta al público. De no estar señalado dicho precio, se adoptará la valoración establecida para la clase más similar. Si no fuera posible la asimilación, el juez fijará la valoración previa tasación pericial.

2. Para la valoración de los bienes, géneros y efectos comprendidos en las letras a) y b) del artículo 2.2 así como para la de los delitos de ilícito comercio, el juez recabará de las Administraciones competentes el asesoramiento y los informes que estime necesarios.
3. Cuando los bienes, géneros o efectos sean objeto de importación o exportación y no se encuentren comprendidos en los apartados 1 y 2 anteriores, su valor será el precio medio declarado a las autoridades aduaneras de los productos semejantes clasificados en la subpartida a nivel de ocho dígitos y, en su defecto, a nivel de seis o cuatro dígitos de la nomenclatura prevista en el Reglamento (CEE) n.º 2658/1987 del Consejo, de 23 de julio de 1987, relativo a la nomenclatura arancelaria y estadística y al arancel aduanero común, y en función de su tipo de operación.
4. En el resto de los casos, su precio oficial o, en su defecto, el precio medio de mercado español de bienes semejantes o el valor de venta, siempre que fuese superior al de compra o al coste de producción incrementados, en su caso, con el índice general de precios al consumo desde la fecha de compra o producción, y siempre que entre ese momento y la realización del delito hubiese transcurrido más de un año natural. El índice aplicable será el correspondiente a cada uno de los años naturales. Se aplicará el valor de compra o el coste de producción con el incremento indicado cuando razonablemente no pueda determinarse el valor de venta.
5. El valor se determinará en relación con la fecha de realización del ilícito o, de no conocerse ésta, en relación con el descubrimiento del ilícito o aprehensión de los bienes, géneros o efectos. A efectos de la determinación

del precio medio, se tomará el mes natural anterior a la fecha fijada en el párrafo anterior”. (Ley Orgánica 6, 2011, art 11)

Y en ninguno de sus artículos, excepto para los bienes estancos, que son aquellos que solo son comercializados por el Estado español en régimen de monopolio, hace referencia a considerar el valor más alto, pues para el resto de las mercancías se considera un valor o precio medio de mercado.

**El valor de las mercancías vinculadas a delitos aduaneros se utiliza para determinar los tributos dejados de pagar, las multas a imponer**, es la posición de 24 encuestados, que equivale al 80% mientras que 06 de los encuestados, que son el 20%, consideran que no. Al respecto debemos precisar que efectivamente el valor de las mercancías que se obtiene de acuerdo al procedimiento previsto mediante Ley 28008 y el reglamento que la desarrolla, viene a emplearse también para determinar cuál es el monto de tributos que no han sido pagados y a partir de ahí también el monto de multas, si es el caso que SUNAT detecta indicios delictivos en despachos o en trámites ejecutados a través de dicha entidad, esto ha sido previsto y estipulado en el artículo 33 del D.S. N° 186-99-EF, que señala, y estos indicios pueden ser detectados cuando hay dudas razonables sobre el valor, en el control concurrente o durante despacho, así como en casos de control posterior, en estas circunstancias ese valor de la mercancía no se sujeta al conocido Acuerdo del Valor de la OMC, correspondiendo para tal efecto aplicar reglas de la disposición legal, Ley 28008 y el Reglamento que la desarrolla.

Esto determina una situación gravosa para el obligado o para el operador de comercio exterior, pues con solo indicios de la Administración Aduanera prácticamente se está sancionando con una sanción administrativa mayor.

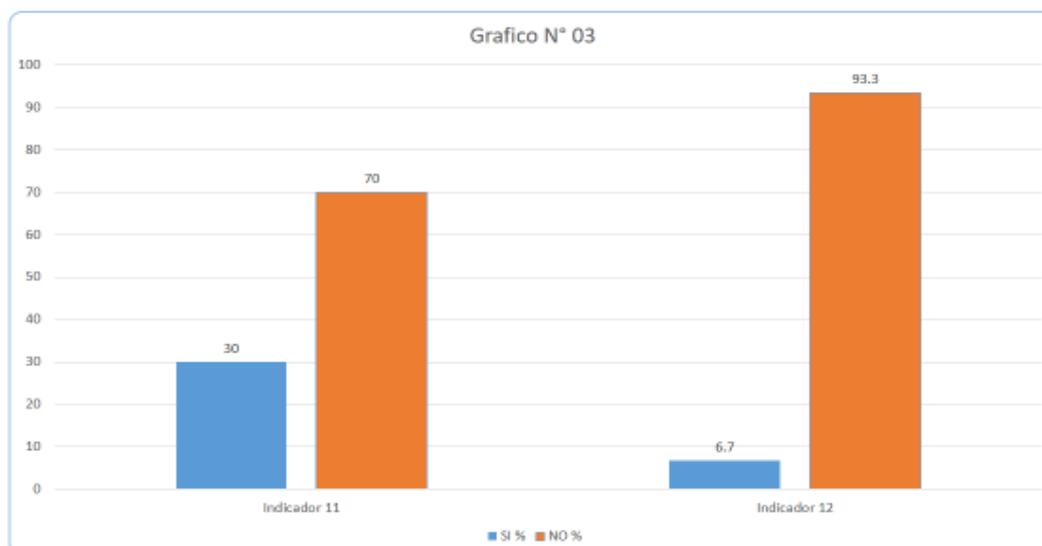
#### 4.1.2. Ley de los Delitos Aduaneros.

##### 4.1.2.1. Contrabando y Receptación Aduanera.

**Cuadro N° 03**

Resultado del conocimiento de la fuente de los valores de referencia por parte de SUNAT

Indicador	Escala Valorativa				fi	%
	Si		No			
		%	f	%		
11. Los valores registrados por SUNAT en su Sistema de Valoración de Precios o SIVEP, las proformas y órdenes de pago usados para determinar el valor de la mercancía vinculada al contrabando, permiten obtener un valor objetivo y ajustado a la verdad.	9	30	21	70		
12. Los valoradores de SUNAT han aplicado en forma excluyente y sucesiva, primero el valor del precio más alto de una mercancía, después el valor del precio de venta más alto en el mercado interno, en algún caso que haya sido de su conocimiento.	2	6.7	28	93.3		



Resultado del conocimiento de la fuente de los valores de referencia por parte de SUNAT

### **Análisis e Interpretación de los resultados.**

El sistema de valoración que establece la Ley de los Delitos Aduaneros, que nos remite a su reglamento, donde lo desarrolla, hace una diferenciación, ya que desarrolla y regula cómo se va determinar el valor según sea el ilícito, así el artículo 6, literal a) del D.S. N° 121-2003-EF señala los siguiente:

Para los Delitos de Contrabando y Receptación Aduanera en los supuestos establecidos en el literal a) del artículo 16° de la Ley, en forma sucesiva y excluyente: i. El valor será el precio más alto de una mercancía idéntica o, en su defecto, similar a la que es objeto de valoración registrada en el Sistema de Verificación de Precios - SIVEP, listas de precios, proformas, órdenes de pedido o de compra, confirmaciones del valor por los proveedores u otros organismos oficiales, compañías de seguros, Internet,

entre otros, obtenidos mediante investigaciones efectuadas por la Administración Aduanera.

ii. El valor será el precio de venta más alto en el mercado interno de una mercancía idéntica o similar.

iii. Los valores determinados por la Administración Aduanera. (D.S. N° 121-2003-EF, 2003, art. 6)

Para estos delitos señala unos pasos a seguir, dejando una ventana a la arbitrariedad, pues no señala la norma la forma cómo es que la Administración Aduanera va determinar esos valores, en los casos que no se tenga mercancía idéntica o similar, pues muchas veces las mercancías objeto del delito de contrabando y en general de cualquier delito aduanero no tiene un precio o valor de comparación en el SIVEP que es una base de datos de precios de importación que tiene SUNAT que se obtiene de declaraciones de importación que se van produciendo a lo largo de los años y meses, quedando registrados.

**Los valores registrados por SUNAT en su Sistema de Valoración de Precios o SIVEP, las proformas y órdenes de pago usados para determinar el valor de la mercancía vinculada al contrabando y la receptación aduanera, permiten obtener un valor objetivo y ajustado a la verdad,** al respecto se tiene que apenas 9 de los encuestados, es decir el 30% consideran que sí, mientras que 21 de los encuestados, o sea el 70% son de la posición que no. Y esto es así, pues de su sola lectura se puede apreciar que no tiene nada de objetivo determinar un valor considerando el valor más alto, pues tanto para mercancías idénticas y similares, sin tener criterios para determinar la similitud o si son idénticas, esta situación se agrava más, cuando de no existir mercancía de referencia la Administración Aduanera lo

determinará, sin que la norma en comento establezca un procedimiento en ese sentido.

**Los valoradores de SUNAT han aplicado en forma excluyente y sucesiva, primero el valor del precio más alto de una mercancía, después el valor del precio de venta más alto en el mercado interno, en algún caso que haya sido de su conocimiento**, para esto solo 2 de los encuestados, o sea el 6.7% señalan que sí, y en su mayor parte, en número de 28 de los encuestados o sea el 93.3% consideran que no. Esto se puede advertir cuando se aprecia que según se tiene de aquellos informes de comunicación de delito vinculado con la especialidad de aduanas, donde no llegan a tener una exposición y precisión de valores que han sido considerados, simplemente se consigna un valor de referencia que se entiende es el valor más alto, pero no se hace una análisis si se trata de un mercancía idéntica o similar, y en caso se utilice el precio más alto en el mercado interno, este valor se obtiene de manera arbitraria, sin ningún procedimiento pre establecido en alguna norma legal.

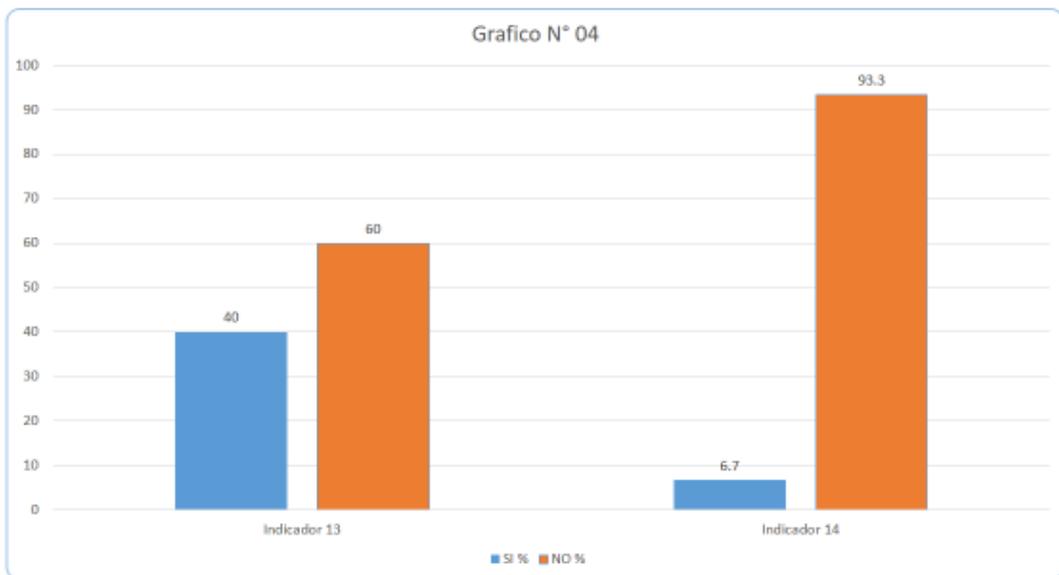
#### 4.1.2.2. Defraudación de Rentas de Aduanas.

**Cuadro N° 04**

Resultado del conocimiento de los valores a considerar en los casos de delito de defraudación de rentas de aduanas.

Indicador	Escala Valorativa				fi	%
	Si		No			
		%	f	%		

<p>13. El monto de los tributos dejados de pagar en el caso de existir indicios de presunto delito de defraudación de rentas de aduanas, se debe determinar considerando el valor más alto consignado en facturas, proformas, documentos de transporte, contratos de seguros, documentos aduaneros del país de procedencia u origen, certificados de origen anotaciones contables, documentos electrónicos, contratos entre otros, cuando la Administración Aduanera detecte la existencia en cualquiera de estos documentos de un mayor valor al consignado en la Declaración Aduanera de Mercancías.</p>	12	40	18	60		
<p>14. Es correcto que se puedan determinar tributos dejados de pagar prorrateando transferencias y pagos adicionales cuando estos no puedan individualizar o vincular con una operación de importación determinada, en los casos de indicios de delito aduanero de defraudación de rentas de aduanas</p>	02	6.7	28	93.3		



Resultado del conocimiento de los valores a considerar en los casos de delito de defraudación de rentas de aduanas.

## **Análisis e Interpretación de los resultados.**

El sistema de valoración que establece la Ley de los Delitos Aduaneros, que nos remite a su reglamento, donde lo desarrolla, hace una diferenciación, ya que regula cómo se va determinar el valor en casos de indicios del delito de defraudación de rentas de aduanas, así el artículo 6, literal b) del D.S. N° 121-2003-EF señala que se considera aquel valor más alto que se tenga consignado en facturas, proformas, y otros documentos que sustenten el transporte, o de ser el caso contratos de seguros, documentos aduaneros del país de procedencia u origen, certificados de origen, anotaciones contables, también pueden ser documentos electrónicos, contratos, entre otros, cuando la SUNAT detecte la existencia en cualquiera de estos documentos de un mayor valor al consignado en la Declaración Aduanera de Mercancías.

También de ser el caso se adicionará al valor declarado, aquellos pagos y/o transferencias de dinero adicionales que debieron formar parte de la base imponible de la mercancía declarada, en los casos en que la Administración Aduanera detecte la existencia de los mismos. Se considerarán como pagos y/o transferencias de dinero adicionales, a los realizados por el propio declarante, su representante u otras personas vinculadas a él, al proveedor, su representante u otras personas vinculadas a él.

En caso que dichos pagos así como las transferencias dinero adicionales no se puedan individualizar, el monto total resultante de estos pagos y/o transferencias adicionales se distribuirán prorrateando en función al valor FOB consignado en las declaraciones de importación numeradas en el periodo anual en el que se realizaron los pagos

adicionales o en otro que determine la Administración Aduanera. La Administración Aduanera deberá optar por una de las reglas antes indicadas tomando el mayor valor determinado. Y para situaciones no previstas en los literales precedentes se aplicarán las siguientes reglas en forma sucesiva y excluyente: a) El valor será el precio más alto de una mercancía idéntica o, en su defecto, similar a la que es objeto de valoración, registrada en el Sistema de Verificación de Precios - SIVEP, listas de precios, proformas, órdenes de pedido o de compra, confirmaciones del valor por los proveedores u otros organismos oficiales, compañías de seguros, Internet, entre otros, obtenidos mediante investigaciones efectuadas por la Administración Aduanera, b) El valor será el precio de venta más alto en el mercado interno de una mercancía idéntica o similar o c) El valor será el determinado en base al costo o valor de las materias primas, materiales y costos de fabricación en el país de origen u otro país proveedor o, en su defecto, en el mercado interno, dentro del año anterior o posterior a la importación de la mercancía a valorar.

Para este delito se tiene unos pasos a seguir con mayores detalles, pero como se viene advirtiendo siempre alejado de la objetividad, pues considera siempre el valor más alto de la mercancía, cuando se entiende que de por medio existe un contrato de compra venta internacional, celebrado entre las partes en el cual como resultado de la negociación han llegado a un valor de transacción, y por más que existan presunto indicios de delito aduanero estos no son suficientes para excluir la aplicación del Acuerdo de Valor de la OMC. Siendo este método una combinación entre un procedimiento que considera el valor más alto de facturas, y adiciona otros valores que debieron considerarse, y de no ser posible este método, se deberá aplicar lo que se establece el parágrafo iii, literal a) de este artículo 6 del reglamento en cuestión.

**El monto de los tributos dejados de pagar en el caso de existir indicios de presunto delito de defraudación de rentas de aduanas, se debe determinar considerando el valor más alto consignado en facturas, proformas, documentos de transporte, contratos de seguros, documentos aduaneros del país de procedencia u origen, certificados de origen anotaciones contables, documentos electrónicos, contratos entre otros, cuando la Administración Aduanera detecte la existencia en cualquiera de estos documentos de un mayor valor al consignado en la Declaración Aduanera de Mercancías.** Dos de los encuestados, o sea el 6.7% consideran que sí, mientras que 28 de los encuestados, es decir 93.3% consideran que no. La determinación de esos tributos cuyo pago no se ha efectuado no se pueden precisar considerando los valores más altos, cuando el único sustento son indicios de delito, como el presunto uso de una factura falsa, los cuales no han sido corroborados ni acreditados, y además se toman en cuenta documentos que están vinculados con otras transacciones comerciales.

**Es correcto que se puedan determinar tributos dejados de pagar prorrateando transferencias y pagos adicionales cuando estos no puedan individualizar o vincular con una operación de importación determinada, en los casos de indicios de delito aduanero de defraudación de rentas de aduanas,** al respecto dos encuestados o sea 6.7% están de acuerdo con lo señalado, mientras que 28 de los encuestados, es decir 93.3% consideran que no es correcto. En este caso se aprecia que según la legislación vigente, los pagos adicionales se pueden prorratear para arribar al valor de dichas mercancías, si fuera el caso que existieran varias importaciones y no se puede determinar de manera objetiva el monto defraudado en cada importación, cuando de acuerdo al artículo 4 de la Ley de los Delitos Aduaneros,

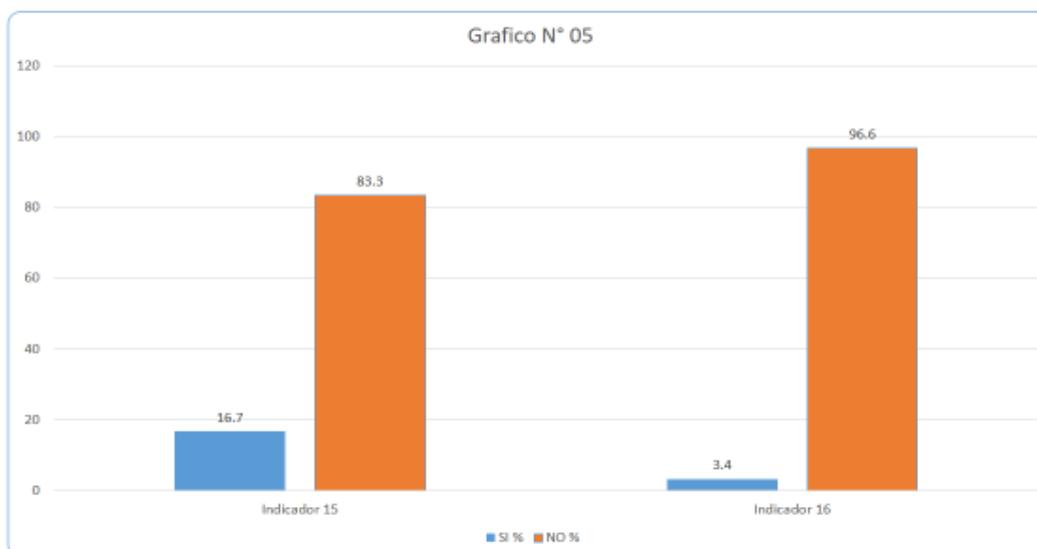
el delito de defraudación de rentas de aduanas se configura en cada trámite aduanero de importación que se cometa fraude o alguna otra forma fraudulenta.

#### 4.1.2.3. Tráfico de mercancías restringidas o prohibidas.

**Cuadro N° 05**

Resultado del conocimiento de los valores a considerar en los casos de delito de tráfico de mercancías restringidas.

Indicador	Escala Valorativa				fi	%
	Si		No			
		%	f	%		
15. Cuando el Reglamento de la Ley de Delitos Aduaneros prescribe que el valor de las mercancías objeto del delito de tráfico de mercancías prohibidas o restringidas será determinado por la Administración y de no ser así se considerará el valor del precio más alto de una mercancía idéntica o en su defecto similar a la que es objeto de valoración registrada en el Sistema de Valoración de Precios, SIVEP; dicho valor lo determinará según las reglas del valor de la OMC.	5	16.7	25	83.3		
16. La Administración Aduanera cuando determina el valor de las mercancías objeto del delito de tráfico de mercancías prohibidas o restringidas aplica algún valor que no sea el valor más alto de una mercancía idéntica o en su defecto similar.	1	3.4	29	96.6		



Resultado del conocimiento de los valores a considerar en los casos de delito de tráfico de mercancías restringidas.

### **Análisis e Interpretación de los resultados.**

En esta Ley de los Delitos Aduaneros, hay un sistema para valorar que nos remite a su reglamento, donde lo desarrolla, hace una diferenciación, ya que desarrolla y regula cómo se va determinar el valor en casos de indicios del delito de tráfico de mercancías restringidas, así el artículo 6, literal c) del D.S. N° 121-2003-EF señala lo siguiente, se considerarán los valores determinados por la Administración Aduanera, el valor será el precio más alto de una mercancía idéntica o, en su defecto, similar a la que es objeto de valoración registrada en el Sistema de Verificación de Precios - SIVEP, listas de precios, proformas, órdenes de pedido o de compra, confirmaciones del valor por los proveedores u otros organismos oficiales, compañías de seguros, Internet, entre otros, obtenidos mediante investigaciones efectuadas por la Administración Aduanera.

El procedimiento para obtener el valor de la mercancía restringida o prohibida, consiste, primero, en obtener el valor, en función a los valores que determine la Administración Aduanera, pero no detalla de qué manera ésta lo va determinar, y de no ser así se empleará el valor más alto, con esto se puede señalar que existe un proceder arbitrario, donde no hay parámetros objetivos.

**Cuando el Reglamento de la Ley de Delitos Aduaneros prescribe que el valor de las mercancías objeto del delito de tráfico de mercancías prohibidas o restringidas será determinado por la Administración y de no ser así se considerará el valor del precio más alto de una mercancía idéntica o en su defecto similar a la que es objeto de valoración registrada en el Sistema de Valoración de Precios, SIVEP; dicho valor lo determinará según las reglas del valor de la OMC,** 5 de los encuestados o sea 16.7% señalan que sí y 25 es decir 83.3% consideran que no. Y es que este aspecto es una incertidumbre y deja un espacio de discrecionalidad absoluta a los valoradores de la Administración Aduanera, pues el artículo 33 del D.S. N° 189-99-EF ha señalado que cuando existen indicios de delito aduanero no es posible aplicar el Acuerdo del Valor de la OMC, quedando un vacío en la norma, afectando así la predictibilidad del procedimiento de valoración.

**La Administración Aduanera cuando determina el valor de las mercancías objeto del delito de tráfico de mercancías prohibidas o restringidas aplica algún valor que no sea el valor más alto de una mercancía idéntica o en su defecto similar.** De los encuestados solo uno considera que sí, que viene a ser el 3.4% y 29 contestaron que no, lo cual equivale a 96.6%. Y esto tiene sentido pues la Administración

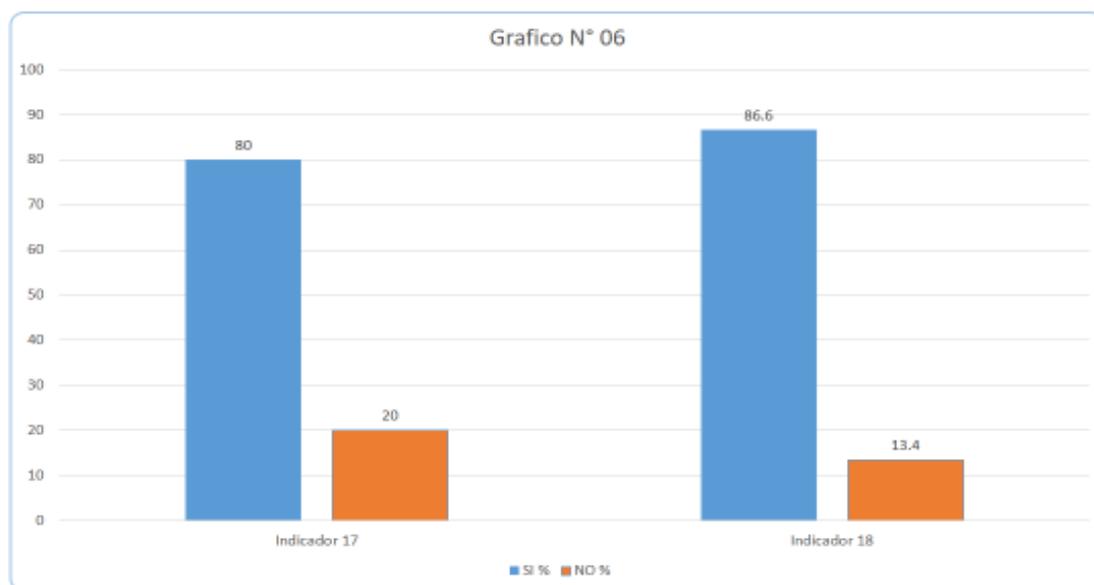
Aduanera tiene un común denominador al momento de determinar el valor de las mercancías, cuál es considerar el valor más alto, pues al analizar que hay un supuesto actuar ilícito se debe agravar la situación de estas personas y se les debe dar un trato discriminatorio, o distinto frente a los que cometen otros ilícitos aduaneros que vienen a ser infracciones al cuerpo legal aduanero.

#### 4.1.2.4. Condición objetiva de punibilidad.

**Cuadro N° 06**

Resulta del conocimiento de la condición objetiva de punibilidad en los delitos aduaneros de contrabando y tráfico de mercancías restringidas.

Indicador	Escala Valorativa				fi	%
	Si		No			
		%	f	%		
17. Considera que el valor de 4 UIT de las mercancías objeto del delito de contrabando, receptación y tráfico de mercancías restringidas se deba determinar considerando el valor de transacción de la mercancía, como primera opción.	24	80	6	20		
18. Los tipos penales de contrabando, tráfico de mercancías restringidas y receptación aduanera sancionan las afectaciones más graves al bien jurídico protegido, control aduanero, cuando el valor de las 4 UIT se determina considerando el valor más alto de las mercancías que son objeto de estos delitos.	26	86.6	4	13.4		



Resulta del conocimiento de la condición objetiva de punibilidad en los delitos aduaneros de contrabando y tráfico de mercancías restringidas.

### **Análisis e Interpretación.**

La condición objetiva de punibilidad es un elemento en los delitos aduaneros de contrabando, tráfico de mercancías restringidas y receptación, pues por cuestiones de política criminal el legislador considera punible con una sanción penal aquellos hechos de mayor gravedad o que considera lesionan con mayor intensidad el bien jurídico protegido y por eso acude al derecho penal; pero esta circunstancia se presenta cuando tenemos que dichas mercancías alcanzan un monto o valor que pasa más de cuatro UIT, y si por su puesto se trata de una conducta dolosa.

En caso el mismo hecho, aun cuando se cometa en forma dolosa, será sancionado solo como ilícito administrativo vinculado a la Ley de Delitos Aduaneros, conforme a las facultades sancionadoras de la Administración Aduanera, si el valor de las

mismas mercancías no superan las 4 UIT, y quién va determinar dicho valor es justamente la misma entidad estatal mencionada.

Esta línea que viene a separar aquello considerado como ilícito penal, con hechos que configuran ilícitos administrativos está en función a los sistemas de valoración que se empleen.

**El valor de 4 UIT de las mercancías objeto del delito de contrabando, receptación y tráfico de mercancías restringidas se deba determinar considerando el valor de transacción de la mercancía, como primera opción.**

Afirmativamente respondieron 24 de los encuestados, o sea el 80%, mientras que 6 respondieron en forma negativa que equivale al 20%, siendo un criterio formado y definido que el sistema de valoración del Acuerdo de la OMC que incluye el método del valor de transacción es más justo, y es el que se debe considerar para la valoración de las mercancías esto en resguardo de los derechos fundamentales de las personas implicadas, quienes no pueden agravar su situación en mérito a un procedimiento que considera valores más altos, y muchas veces según criterios discrecionales como los que venimos precisando.

**Los tipos penales de contrabando, tráfico de mercancías restringidas y receptación aduanera sancionan las afectaciones más graves al bien jurídico protegido, control aduanero, cuando el valor de las 4 UIT se determina considerando el valor más alto de las mercancías que son objeto de estos delitos.**

En número de 26 de los encuestados o sea el 86.6 % consideran que esa es la manera como se viene determinando el valor de las mercancías, y 4 de los encuestados o sea

el 13.4% consideran que no. Lo cual implica que el valor de 4 UIT se alcance con un método que considera valores de manera arbitraria, y siempre son los más altos, y sin dar mayor especificación ni motivación en los informes de indicios de porqué se llegó a dicho monto. Ya que la misma norma en algunos aspectos dice que los valores los determina la Administración, como en el artículo 6, literal a), párrafo iii) y el artículo 6, literal c), párrafo i) de la Ley 28008.

## **4.2. Afectación al derecho a la igualdad en los informes de indicio de delito aduanero de la Administración Aduanera.**

### **4.2.1. Derecho a la igualdad.**

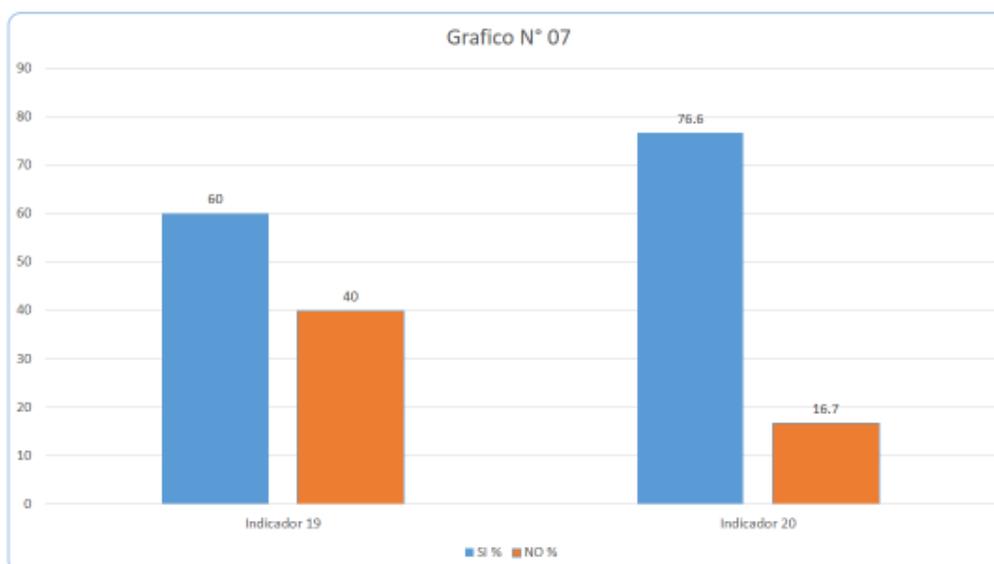
#### **4.2.1.1. Igualdad ante la Ley.**

**Cuadro N° 07**

Resultado del análisis de la afectación del derecho a la igualdad

Indicador	Escala Valorativa				fi	%
	Si		No			
		%	f	%		
19. Las mercancías objeto de delitos aduaneros deben ser valoradas con las reglas del Acuerdo del Valor de la OMC al igual que las mercancías que son objeto de duda razonable.	18	60	12	40		
20. La aplicación de distintas reglas de valoración de mercancías para las que son objeto de delito aduanero, teniendo como fundamento indicios de delito aduanero, afectan el derecho a la igualdad de los investigados, respecto de quienes se presume su inocencia, con relación aquellos que no son investigados, y para quienes también se presume que son	23	76.6	7	16.7		

inocentes.						
------------	--	--	--	--	--	--



Resultado del análisis de la afectación del derecho a la igualdad

### **Análisis e Interpretación.**

El derecho a la igualdad es un derecho constitucional, que tiene relevancia en el análisis de los sistemas de valoración existentes en la legislación peruana actual, pues estos sistemas están consagrados en la legislación, pero la existencia de uno de ellos afecta el derecho a la igualdad ante la Ley, respecto del otro. Esto porque el sistema de valoración de la OMC es más justo, objetivo y predecible, que se debe aplicar por igual a todas las personas vinculadas a mercancías a ser valoradas, ya sea para efectos de determinar tributos a pagar, para determinar la conformación de condiciones objetivas de punibilidad en los casos de delito aduanero, aplicación de multas, etc.

Mientras que el sistema de valoración, digamos penal, representada por ley especial, implica una diferenciación o discriminación en relación a las personas vinculadas

con los indicios de delito aduanero, a quienes se les agrava su situación, ya que este sistema de valoración tiene como eje el mayor valor del producto objeto de valoración, para que a partir de ésta proceder a determinarlo, implicando una afectación al derecho a la igualdad, pues estos indicios no son justificación suficiente para establecer una diferenciación, pues como indicios no comprobados en un proceso penal no tienen entidad suficiente para sustentar un trato diferenciado entre infractores aduaneros.

**Las mercancías objeto de delitos aduaneros deben ser valoradas con las reglas del Acuerdo del Valor de la OMC al igual que las mercancías que son objeto de duda razonable**, para 18 de los encuestados o sea el 60% consideran que sí, mientras que 12 de los encuestados o sea el 40% consideran que no. Debería aplicarse un solo sistema de valoración y así garantizar una aplicación igual para todas las personas cuyas mercancías deben ser valoradas, independientemente si se han evidenciado indicios de presunto delito aduanero, puesto que cuando se aplica dicho método de valoración no han sido acreditados, y a pesar de eso agravan su situación jurídica penal por un hecho, que son los indicios aún no probados con grado de certeza.

**La aplicación de distintas reglas de valoración de mercancías para las que son objeto de delito aduanero, teniendo como fundamento indicios de delito aduanero, afectan el derecho a la igualdad de los investigados, respecto de quienes se presume su inocencia, con relación aquellos que no son investigados, y para quienes también se presume que son inocentes**, al respecto 23 entrevistados, que son el 76.6% consideran que sí, mientras que 7 o sea 16.7% consideran que no. Y esto en razón a que tanto las personas cuyas mercancías están

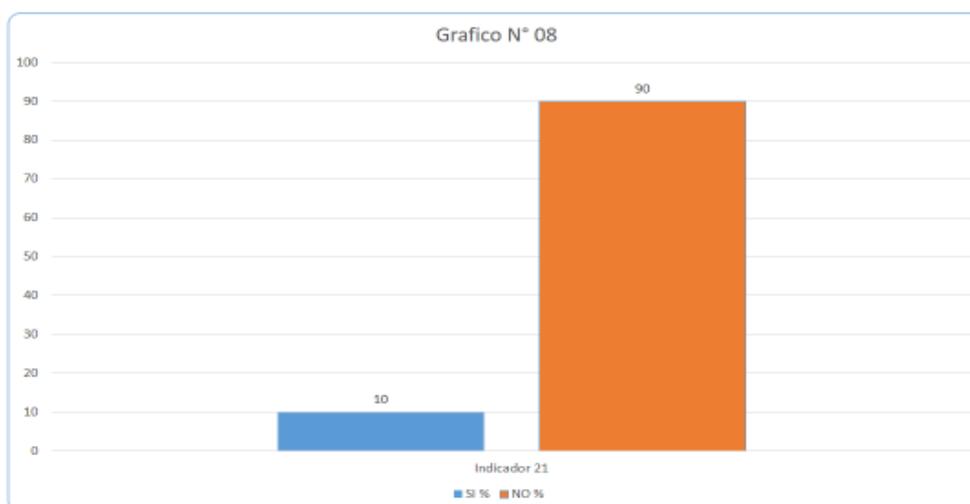
vinculadas con indicios de delito aduanero y aquellas que no lo están, se encuentran en una situación de igualdad, y no deben ser objeto de diferenciación, por tanto no se deben adoptar criterios de desigualdad injustificados.

#### 4.2.1.2. Derecho a la no discriminación.

**Cuadro N° 08**

Resultado del análisis del derecho a la no discriminación

Indicador	Escala Valorativa				fi	%
	Si		No			
		%	f	%		
21. La desigualdad de trato, consistente en la aplicación de reglas de valoración especiales para valorar mercancías objeto de delitos aduaneros en mérito a solo indicios, con relación a la valoración de mercancías no vinculada a delitos aduaneros es razonable y proporcional.	3	10	27	90		



Resultado del análisis del derecho a la no discriminación

### **Análisis e interpretación.**

Debemos indicar que la discriminación no está proscrita del todo, pues su existencia es justificada en la medida que esté sustentada en motivos razonables, que hagan necesaria esa distinción ante determinadas circunstancias, pues como todo derecho fundamental, el derecho a la igualdad no es absoluto. Existe una discriminación negativa que sí atenta y afecta el derecho a la igual, si dicha diferenciación no es lo suficientemente razonable, para que el legislador o el intérprete o el operador del derecho lo consientan.

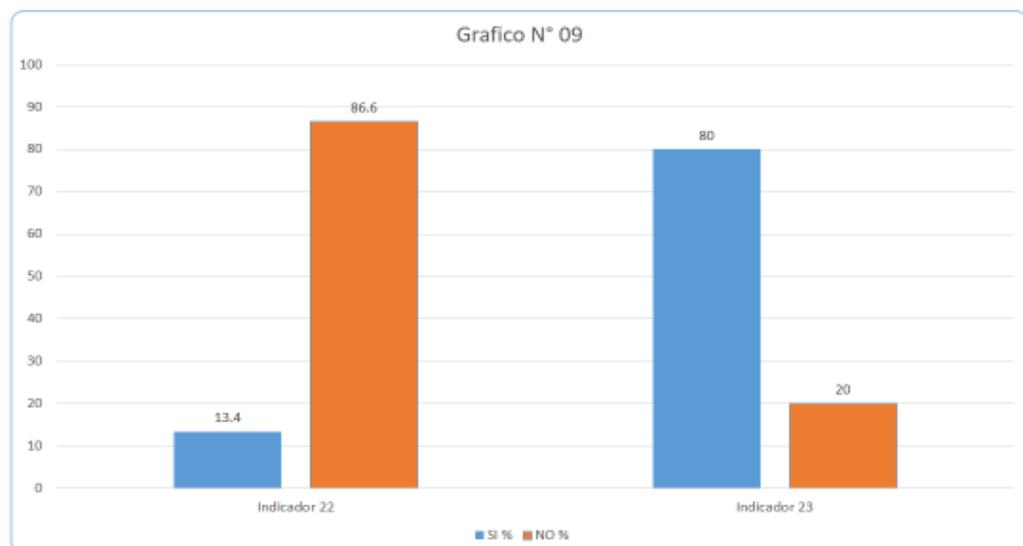
**La desigualdad de trato, consistente en la aplicación de reglas de valoración especiales para valorar mercancías objeto de delitos aduaneros en mérito a solo indicios, con relación a la valoración de mercancías no vinculada a delitos aduaneros es razonable y proporcional.** De los encuestados 3, que equivale al 10% han señalado que sí es razonable, mientras que 27 personas, es decir el 90% han señalado que no es razonable. Esto se debe especialmente a que se está considerando como fundamento para esta aplicación diferente de la Ley la existencia de meros indicios de delito aduanero, que no han sido analizados ni aún investigados en una investigación preliminar, en el desarrollo de la cual se hayan podido corroborar o determinar que justifican una agravación de la situación jurídica de la persona que incluso ponga en riesgo su libertad personal, pues el sistema de valoración de la Ley 28008, al considerar los valores más altos, permite la aplicación y uso de valores de mercancías, sin elementos objetivos que los vinculen directamente a la transacción económica o al hecho económico en el desarrollo del cual se está produciendo el presunto delito aduanero.

### 4.2.1.3. Test de igualdad del Tribunal Constitucional.

**Cuadro N° 09**

Resultado del conocimiento y análisis del test de igualdad

Indicador	Escala Valorativa				fi	%
	Si		No			
		%	f	%		
22. Las normas que regulan el método de valoración de mercancías vinculadas a los delitos aduaneros superan el test de igualdad del Tribunal Constitucional.	4	13.4	26	86.6		
23. En caso no logren superar el test de igualdad dichas normas que regulan el método de valoración de mercancías vinculadas a los delitos aduaneros deberían ser derogadas o ser reemplazadas por el método de valor de la OMC.	24	80	6	20		



Resultado del conocimiento y análisis del test de igualdad

## **Análisis e Interpretación.**

El test de igualdad o el juicio de igualdad ha sido explicado por el Tribunal Constitucional como aquel que consiste en “determinar cuándo estamos frente a un trato desigual con base en justificaciones objetivas y razonables; o cuándo frente a un trato arbitrario, caprichoso o injustificado y, por tanto, discriminatorio” (Exp. N° 02776-2011-PHD/TC, Fj. 11).

Este es desarrollado por dicho tribunal en la Sentencia N° 045-2004-PI/TC, y está estructurado en seis fases que son: 1. Determinación del tratamiento legislativo diferente, 2. El establecimiento de la intensidad de la intervención, la cual puede ser leve, media o grave, 3. Determinación del fin para que se tenga un trato distinto, para lo cual se analiza el objetivo y el fin de ese tratamiento diferenciado, 4. Aplicación del examen de idoneidad, 5. Aplicación del principio de necesidad, y 6. Aplicación del examen de proporcionalidad en sentido estricto o conocido como la ponderación.

Muñoz (2020), señala que el Tribunal Constitucional debería terminar de definir la estructura de dicho test o juicio de igualdad en un precedente vinculante, pues el que actualmente se aplica, tiene elementos de la sentencia mencionada y de la Sentencia 0004-2006-PI/TC, mientras que en otras solo ha aplicado el test de proporcionalidad sin mayores elementos.

**Las normas que regulan el método de valoración de mercancías vinculadas a los delitos aduaneros superan el test de igualdad del Tribunal Constitucional.** De los encuestados, solo 4, o sea el 13.4% considera que sí y 26, o sea el 86.6 consideran que

no. Pues se tiene que el tratamiento legislativo diferente a las personas vinculadas con indicios de delito aduanero, cuyas mercancías no son valoradas con el Sistema de Valor de la OMC, sino con el sistema de valoración de la Ley 28008, afecta con grado de intensidad grave el derecho a la igualdad, pues el motivo o índole de dicha diferenciación es la situación o condición legal de la persona, al vincularla con indicios que no han sido acreditados y a quién le asiste la presunción de inocencia cuando la Administración Aduanera detecta los indicios. El fin para un trato diferenciado, implica un objetivo consistente en establecer un sistema de valoración que considera principalmente valores mayores para mercancías que se van a valorar, implicando se agrave injustificadamente el hecho, el cual será considerado como delito en mérito a valores con los cuales no tiene mayor vinculación, y el fin de este tratamiento es en resguardo del interés resguardado o bien jurídico, que está constituido como control aduanero, para no verse sujeto a burla o elusión, o no se sustraigan a éste las personas, en el entendido que un sistema de valoración de las mercancías más severo y estricto tendrá un efecto disuasivo en los operadores de comercio exterior. Con relación al examen de idoneidad, entendemos que este sistema de valoración de la Ley 28008 sí es un medio para alcanzar el fin, resguardar el control aduanero; y con relación al principio de necesidad, tenemos que existen otros medios alternativos cuya implementación y aplicación no impliquen la restricción de un derecho fundamental como es la igualdad, y el resultado será siempre una protección al control aduanero, como es mejorando los procesos de gestión de riesgos, hacer un mejor estudio de los precios internacionales para así detectar con mayor eficacia presuntos fraudes aduaneros, impulsar una mejora en la cooperación internacional entre aduanas del mundo para que la comunicación entre estas sea más fluida y las respuestas se emitan en un breve espacio de tiempo; por tanto no se justifica el sistema de valoración de la

Ley 28008, desarrollado en su reglamento.

**En caso no logren superar el test de igualdad dichas normas que regulan el método de valoración de mercancías vinculadas a los delitos aduaneros deberían ser derogadas o ser reemplazadas por el método de valor de la OMC.** Al respecto se tiene que 24 de los encuestados, o sea el 80% consideran que sí, mientras que 06 de los encuestados, o sea el 20% consideran que no, siendo lo idóneo que se produzca la derogación de este sistema de valor de la Ley 28008, declarando la inconstitucionalidad de su artículo 16 en lo referido a que el valor se determinará o estimará conforme a las reglas establecidas en el reglamento, y por conexión se declarará inconstitucional la parte del Reglamento, D.S. N°121-2003-EF, conformada por el articulado sexto.

“El control abstracto de constitucionalidad de una norma de jerarquía infralegal y, así, pronunciarse sobre su validez constitucional, cuando ella es también inconstitucional por conexión o consecuencia con la norma de jerarquía infralegal que el Tribunal Constitucional ha declarado inconstitucional” (Sentencia del Exp N° 045-2004-PI/TC, Fj. 74).

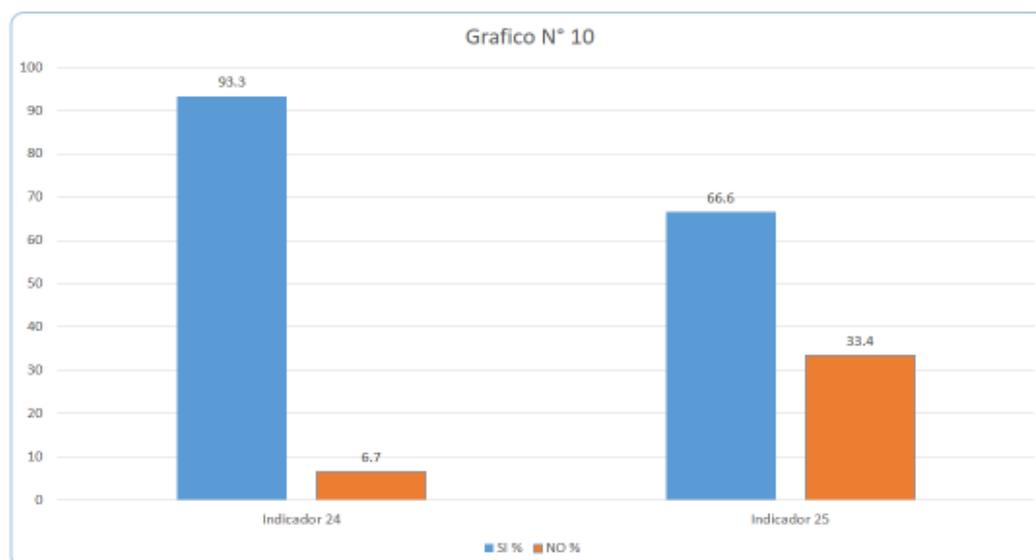
#### **4.2.2. Informes de Indicios de Delito Aduanero.**

##### **4.2.2.1. Definición**

### Cuadro N° 10

Resultado de conocimiento de los informes de indicios de delito aduanero

Indicador	Escala Valorativa				fi	%
	Si		No			
		%	f	%		
24. Los informes de indicios de delito aduanero son actos administrativos que deben ser motivados.	28	93.3	2	6.7		
25. Los informes de indicios de delito aduanero pueden ser considerados como pericias de parte.	20	66.6	10	33.4		



Resultado de conocimiento de los informes de indicios de delito aduanero

#### **Análisis e interpretación.**

La Administración Aduanera a través de los indicios de delito aduanero sostiene y comunica al Ministerio Público, órgano constitucionalmente autónomo, director investigador pues realiza una investigación preliminar que continúa con la

preparatoria, que ha advertido hechos que pueden ser señales o indicios de delito aduanero, como por ejemplo una posible factura falsa, o una falsa declaración aduanera de mercancías, donde se han consignado mercancía que no venían en la cargas intervenidas.

Estos indicios pueden ser advertidos en el desarrollo de un despacho aduanero, o sea en el desarrollo del trámite aduanero durante el cual se ha producido la destinación de una mercancía a un régimen aduanero específico, sea importación, exportación, etc. O en una acción de control extraordinaria, conocida por su siglas ACE, que se puede implementar por los Oficiales de Aduana antes del despacho aduanero, en el desarrollo del mismo, además del control que efectúa el Especialista de Aduanas, o aún después del despacho aduanero, es decir cuando la mercancía ya ha tenido levante.

También, se puede emitir cuando la Administración Aduanera realiza una acción de control posterior al despacho aduanero, lo que se conoce como procesos de fiscalización, que son programados por otras áreas, a cargo de la Intendencia Nacional de Control Aduanero, donde las operaciones comerciales, según determinados periodos de tiempo, o según operaciones específicas, de los operadores de comercio internacional, como los importadores o exportadores, son controlados por auditores de SUNAT.

Estos indicios son recogidos en el desarrollo de acciones de carácter administrativo, y sustentan, de ser el caso las sanciones de tipo administrativas que tengan que aplicarse.

**Los informes de indicios de delito aduanero son actos administrativos que deben ser motivados.** De los encuestados 28, o sea el 93.3% han considerado que sí son actos administrativo que deben ser motivados, mientras que 2 encuestados o sea solo el 6.7% consideran que no. Esta posición tiene que ver con el hecho que los informes de indicios de delito aduanero al ser un pronunciamiento de la Administración Aduanera sería un acto administrativo. Sin embargo consideramos que no lo son, pues no se emiten como resultado de un procedimiento administrativo, no tienen una decisión de la Administración Aduanera, es un acto que solamente comunica un hecho con indicios de delito, además no es materia de notificación a ningún administrado, y no puede ser recurrido o impugnado.

Por ese motivo es que consideramos que se trata de un acto de administración según se rescata del artículo 1, párrafo 1.2. de la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley 27444, pues estos informes son emitidos por un funcionario público que forma parte de la Administración Aduanera, que ha participado en la acción de control aduanero, y es emitido a su superior jerárquico, o sea es un acto interno, que después mediante un oficio es comunicado al Ministerio Público, por eso cumple con ser un acto de administración interna, que permite el funcionamiento de sus propias actividades en el marco de su competencias, y están sujetos a las disposiciones del Título Preliminar de la Ley 27444. Por esta razón, al igual que los actos administrativos deben ser motivados. Dentro de los principios del título preliminar de nuestra Ley 27444, están aquellos del articulado en número romano, IV, párrafo 1.2., el cual está referido a la debida motivación, el cual alcanza a los actos de administración.

**Los informes de indicios de delito aduanero pueden ser considerados como pericias de parte.** De los entrevistados 20 es decir el 66.6% consideran que sí, mientras que 10 es decir el 33.4% consideran que no son pericias de parte. En realidad estos informes son comunicaciones de indicios de delito, propiamente no contienen un análisis pericial o el desarrollo de una experticia, conocimiento científico o conocimiento de un oficio; pero depende mucho del ente de la Administración Aduanera que lo emita.

Así tenemos que si es un informe que el funcionario aduanero lo elabora recopilando informes previos de hechos, de valoración o actas de intervención administrativa, es un relato ordenado explicitando cómo es que se habría dado el hecho delictivo cuya existencia aún solo se presume, pues los sustentan solamente indicios, nada más, y donde se hace una adecuación de un hecho a un presunto delito aduanero. En estos casos, lo que sí sería un pericia es el informe de valoración que es incorporado al informe de indicios, a través del valor de la mercancía que ha sido determinado por el funcionario aduanero valorador, que implica un conocimiento de la valoración aduanera, que es una materia especializada, en estos casos el valorador es un perito.

Distinta es la situación si el informe de indicios que lo elabora un auditor después de desarrollar una acción fiscalizadora, donde sí se hace un desarrollo y análisis de la forma cómo determinó el valor de las mercancías, y a la vez tiene como sustento un informe de fiscalización, siendo este último el que sí se debe considerar una pericia, pues ahí se desarrollan y aplican los sistemas de valoración que correspondan para arribar a un valor de las mercancías que pueden servir para determinar que hay delito

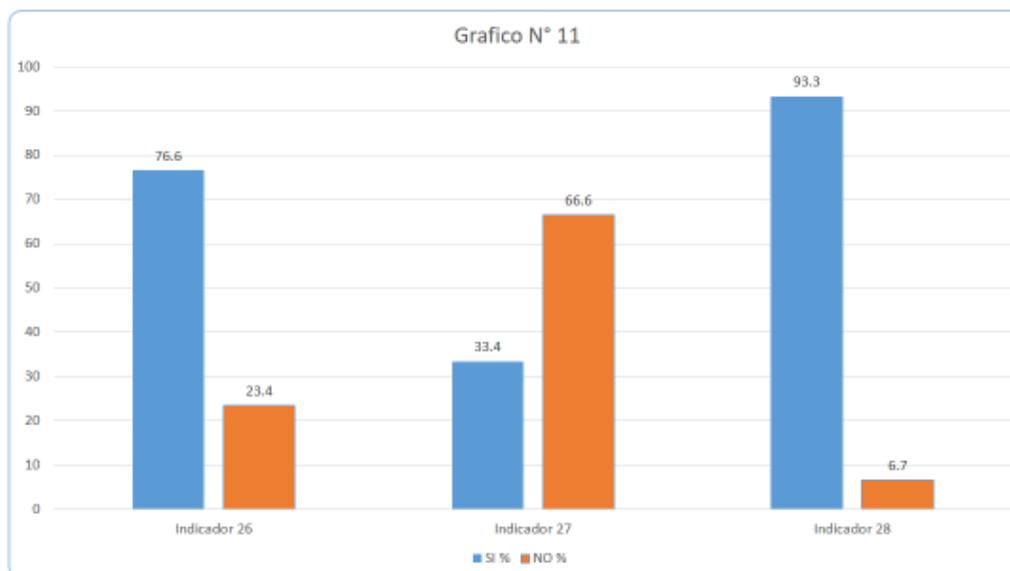
de contrabando o tráfico de mercancías restringidas, o también dicho valor puede servir determinar tributos dejados de pagar.

#### 4.2.2.2. Fundamento Legal.

**Cuadro N° 11**

Resultado del fundamento legal de los informes de indicios de delito aduanero

Indicador	Escala Valorativa				fi	%
	Si		No			
		%	f	%		
26. Los informes de indicios de delito aduanero tiene su fundamento legal en la Ley de los Delitos Aduaneros.	23	76.6	7	23.4		
27. Considera Ud que la Ley los considera como un requisito de procedibilidad para el ejercicio de la acción penal	10	33.4	20	66.6		
28. Estos informes de indicios de delito aduanero consideran la valoración efectuada a las mercancías según las reglas del reglamento de la Ley de los Delitos Aduaneros.	28	93.3	2	6.7		



Resultado del fundamento legal de los informes de indicios de delito aduanero

### **Análisis e Interpretación.**

Estos informes indiciarios sobre delitos aduaneros tienen una importancia gravitante, pues estos son los que muchas veces generan las aperturas de investigación por parte del Ministerio Público, específicamente por parte de los fiscales, esto da la apariencia que dichos informes son imprescindibles para iniciar investigaciones por delito aduanero. Lo que sí es cierto, es que muchas veces los delitos de este tipo son detectados en las actividades aduaneras que se realizan en forma interna en las áreas a las cuales solamente tienen acceso la Autoridad Aduanera, como son las zonas primarias, de acceso restringido, al igual que los terminales portuarios del Callao y al terminal aeroportuarios del aeropuerto internacional Jorge Chávez.

Ahora lo cierto que estos informes de comunicación de indicios de delito son solamente una de los medios para iniciar las investigaciones fiscales, pues los delitos

aduaneros además de ser de persecución pública, o sea perseguibles de oficio, no tienen establecidos en el ordenamiento jurídico un requisito de procedibilidad, sin el cual no se pueda impulsar o iniciar la investigación. Siendo en un momento posterior a la apertura de la investigación cuando se solicita o requiere el informe de valoración.

**Los informes de indicios de delito aduanero tienen su fundamento legal en la Ley de los Delitos Aduaneros.** Así lo consideran 23 de los investigados, que son el 76.6%, mientras que 7, es decir el 23.4% consideran que no. La Ley de los Delitos Aduaneros en su artículo 19 se refiere a la comunicación de indicios al Ministerio Público, que debe entenderse como la comunicación de una noticia criminal.

**La Ley considera a los informes de indicio como un requisito de procedibilidad para el ejercicio de la acción penal.** No lo consideran como tal 20 de los investigados, que son el 66.6% y 10 que son el 33.4 % consideran que sí. En verdad como se ha señalado no se trata de un requisito de procedibilidad, pues no está así establecido en la Ley, y el Ministerio Público puede comenzar a investigar un delito aduanero sin necesidad de informe de indicios. Los que sí requerirán en un momento determinado es el informe donde se expresa el avalúo para tener oficialmente cuál va ser ese valor asignado a mercancías vinculadas a los hechos.

**Estos informes de indicios de delito aduanero consideran la valoración efectuada a las mercancías según las reglas del reglamento de la Ley de los Delitos Aduaneros.** Sí lo consideran señalan 28 de los investigados que son el 93.3% y solos 2, que son el 6.7% consideran que no. Los informes de indicios

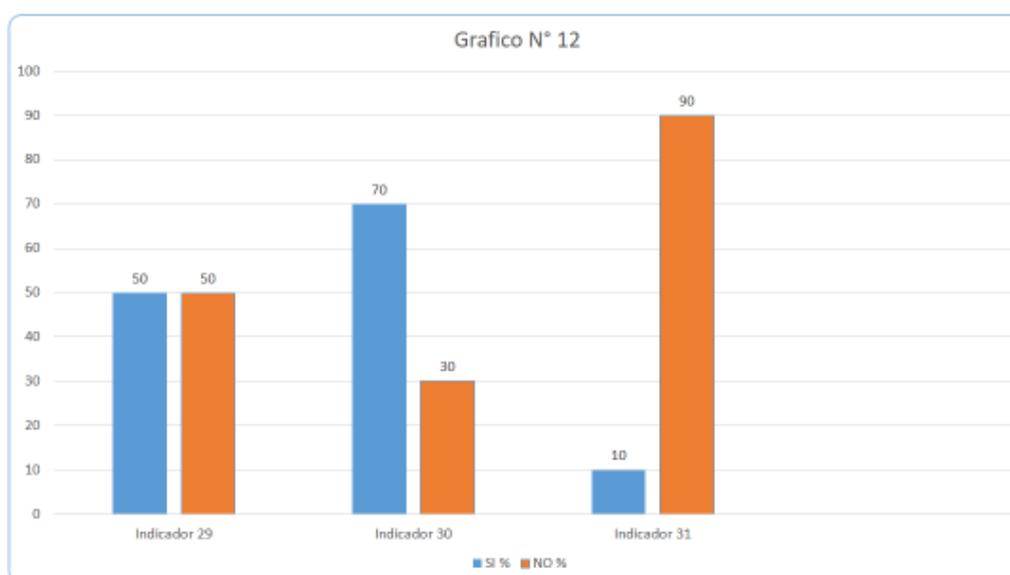
recogen el contenido de los informes de valoración que ha emitido la Administración Aduanera, y estos contienen la forma cómo se ha determinado ese valor.

#### 4.2.2.3. Naturaleza Jurídica.

**Cuadro N° 12**

Resultado del conocimiento de la naturaleza jurídica de los informes de indicios de delito aduanero

Indicador	Escala Valorativa				fi	%
	Si		No			
		%	f	%		
29. Los informes de indicios de delito aduanero tienen la condición de pericia institucional.	15	50	15	50		
30. Se pueden considerar a los informes de indicios de delito aduanero como actos administrativos de la Administración Aduanera.	21	70	9	30		
31. Los informes de indicios de delito aduanero por sí solos acreditan los indicios ahí consignados.	3	10	27	90		



Resultado del conocimiento de la naturaleza jurídica de los informes de indicios de delito aduanero

## **Análisis e Interpretación.**

Estos informes tienen importancia, pues son los que muchas veces generan las aperturas de investigación por parte del Ministerio Público, específicamente por parte de los fiscales, dando la apariencia que dichos informes son imprescindibles para iniciar investigaciones por delito aduanero. Siendo cierto que muchas veces los delitos aduaneros son detectados en las actividades aduaneras que se realizan en forma interna en las áreas a las cuales solamente tienen acceso la Autoridad Aduanera, como son las zonas primarias, de acceso restringido, al igual que los terminales aeroportuarios.

**Los informes de indicios de delito aduanero tienen la condición de pericia institucional.** Para 15 de los encuestados, que son el 50% sí son pericia institucional, y para los otros 15 que son el 50% no lo son, esto evidencia que las posiciones son distintas, aunque en realidad estos informes lo que hacen es consolidar otros informes previos que han elaborado otros funcionarios de la Administración Aduanera, siendo estos informes una comunicación de un hecho presuntamente delictivo y sus indicios que lo sustentan. Pudiéndose entender que una parte de estos evidencian una pericia en lo referido a la valoración de la mercancía, que implica una experticia y conocimiento de la valoración aduanera.

**Se pueden considerar a los informes de indicios de delito aduanero como actos administrativos de la Administración Aduanera.** Para 21 de los encuestados, que son el 70% sí son actos administrativos, y para los otros 9 que son el 30% no lo son; al respecto debemos señalar que según o de acuerdo con el ordenamiento, invocamos ese artículo 1, parágrafo 1.2 de la Ley 27444 como referencia para considerar que

serían actos de administración, pues son actos internos que dirigen funcionarios de SUNAT a sus superiores, o sea dirigido por quién lo elabora a su superior inmediato, y después se comunica al Ministerio Público, no existiendo obligación de notificación alguna al administrado, y no implica una decisión que de manera directa influya en el administrado, pues previo a estos informes no se han emitido resoluciones administrativas que contienen determinaciones de obligaciones o multas.

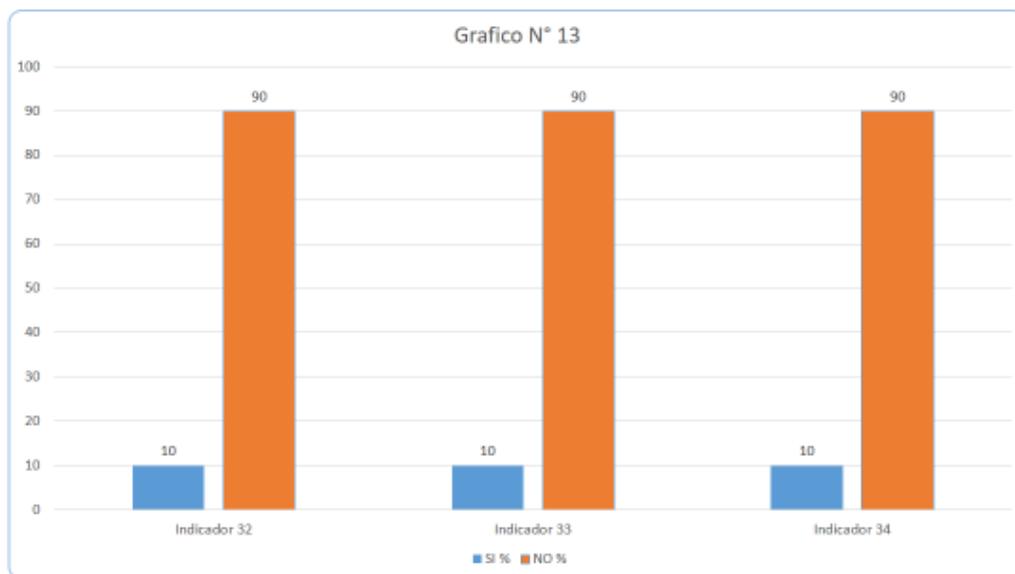
**Los informes de indicios de delito aduanero por sí solos acreditan los indicios ahí consignados.** Con respecto a esta afirmación podemos señalar que 3 de los encuestados, o sea el 10% considera que sí, mientras que 27 encuestados, lo que equivale al 90%, expresan que no, en este extremo corresponde señalar que en los informes en cuestión se expresan y detallan los presuntos indicios, y para sustentarlos la Administración Aduanera adjunta anexos, como los informes de fiscalización, información que es el resultado de levantamientos del secreto de las comunicaciones que la misma SUNAT puede petitionar ante el Organo Jurisdiccional en el desarrollo de su proceso de fiscalización o facturas que ha obtenido como resultado del cruce de información que realiza, esta acreditación es para efectos administrativos sancionadores, más no para efectos penales, los cuales deben ser corroborados.

#### **4.2.2.4. Estructura de los informes de indicio de delito aduanero.**

##### **Cuadro N° 13**

Resultado del conocimiento de la estructura de los informes de indicio de delito aduanero.

Indicador	Escala Valorativa				fi	%
	Si		No			
		%	f	%		
32. La legislación aduanera y/o la legislación vinculada a la Ley de los Delitos Aduaneros regulan la estructura del informe de indicios de delito.	3	10	27	90		
33. Todos los informes de indicios de delito aduanero, en algún extremo consideran los descargos que hayan efectuado las personas a quienes se les imputa estos.	3	10	27	90		
34. Estos informes de indicios son el resultado de una actividad probatoria administrativa de acuerdo a las reglas de la Ley del Procedimiento Administrativo General o alguna norma especial.	3	10	27	90		



Resultado del conocimiento de la estructura de los informes de indicio de delito aduanero.

### **Análisis e Interpretación.**

Los informes de indicios de delito aduanero a la fecha no tienen una normativa, como pudiera ser una directiva interna de SUNAT, donde se especifique que partes deben tener, o cómo es su estructura, para expresar y comunicar los indicios. Sin embargo, de la revisión de estos se puede advertir que sí tienen una estructura que en la práctica se viene aplicando, en el entendido que se debe especificar una parte fáctica, o sea los hechos que han sucedido en el ejercicio del control aduanero por parte de Oficiales de Aduana o Especialistas de Aduana, tienen una importancia gravitante, pues estos son los que muchas veces generan las aperturas de investigación por parte del Ministerio Público.

**La legislación aduanera y/o la legislación vinculada a la Ley de los Delitos Aduaneros regulan la estructura del informe de indicios de delito.** De los entrevistados tenemos que solo 03 es decir el 10% considera que sí, y 27 o sea el 90 considera que no. Y es que el ordenamiento jurídico no ha establecido cuál es la estructura que éste debe tener, como medio para comunicación de un delito o de indicios de la comisión de un delito. Sin embargo, apreciamos que su estructura es la que correspondería a una denuncia penal de parte, pues se trata de hechos, indicios que sustentan dichos hechos, la valoración respectiva en mérito a un sistema de valoración gravoso y el tipo penal aduanero que se habría configurado en su desarrollo, y se adjuntan como anexos documentación sustentatoria que pueden ser declaraciones de importación, actas de incautación etc.

**Todos los informes de indicios de delito aduanero, en algún extremo consideran los descargos que hayan efectuado las personas a quienes se les imputa estos.** De los entrevistados tenemos que solo 03 es decir el 10% considera que sí, y 27 o

sea el 90 considera que no. Y es que estos informes no son actos administrativos en los cuales se haya recabado previamente lo que señala el administrado, por eso es que no es imperativo que en dichos informes se establezca los descargos de los administrados. Sin embargo, muchas veces cuando estamos frente a un trámite o despacho aduanero, que implica presentar documentos vinculados al quehacer aduanero y comercial, para una importación, la cual es observada u objetada por SUNAT, o cuando esta última adopta una medida preventiva, como es la inmovilización o incautación, el operador de comercio exterior, que puede ser un importador, presenta escritos explicando la procedencia de la mercancía, o sustentado su procedencia, el monto dinerario pagado, las transferencias bancarias transferidas, presentado escritos ante la Intendencia de Aduana operativa solicitando el levantamiento de la medida adoptada; en esta documentación y en sus escritos el operador sustenta sus descargos para lograr principalmente la entrega de la mercancía.

Una situación distinta se presenta cuando se da un proceso de fiscalización a una empresa o persona natural, que implica un proceso administrativo en el desarrollo del cual se formulan requerimientos de información y documentación por parte de la Administración Aduanera, e incluso se llega a citar a la persona natural fiscalizada, o si es una persona jurídica se cita a sus representantes legales o empleados que hayan tenido alguna injerencia en el desarrollo de sus actividades de comercio exterior vinculadas con obligaciones aduaneras o con el control aduanero.

**Estos informes de indicios son el resultado de una actividad probatoria administrativa de acuerdo a las reglas de la Ley del Procedimiento**

**Administrativo General o alguna norma especial,** De los entrevistados tenemos que solo 03 es decir el 10% considera que sí, y 27 o sea el 90 considera que no. Al respecto se debe señalar conforme con la mayoría de los encuestados que al ser el informe de indicios una comunicación, puede contener el resultado de actividad probatoria, cuando estos son el resultado de un proceso de fiscalización previa, donde se ha realizado actuaciones administrativas orientadas a probar o acreditar de manera fehaciente, sea la hipótesis de la Administración Aduanera o puede ser para recabar los descargos del fiscalizado y así sustentar la posición del administrado.

En el desarrollo del despacho aduanero, realizado para ejercer el control aduanero se puede pedir información al operador de comercio exterior, para determinar aspectos como partida arancelaria, monto pagado por distintos conceptos, características técnicas o especificaciones de las mercancías para su correcta clasificación y valoración, pero esto aún está sujeto, de ser el caso, a una fiscalización posterior.

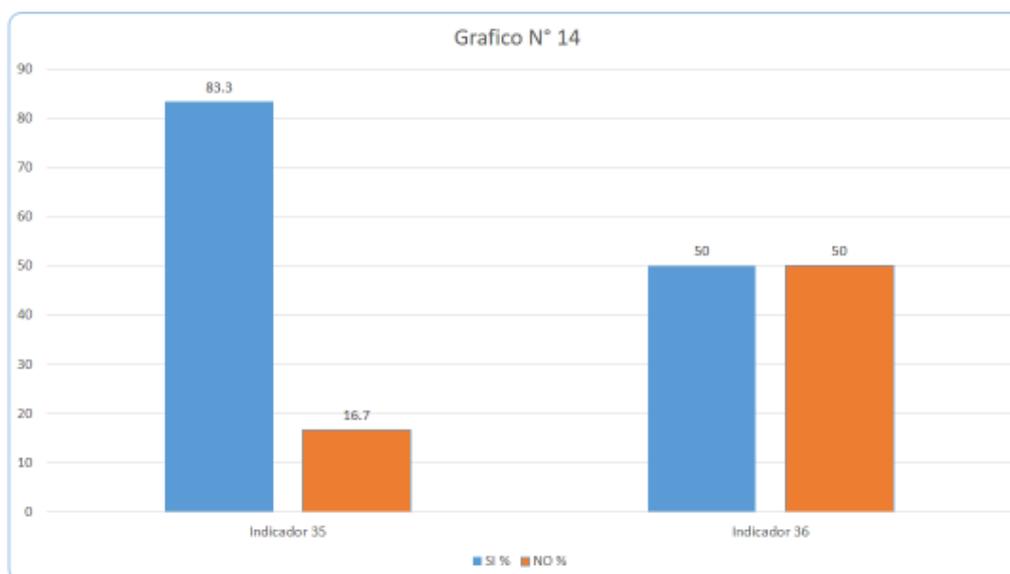
Los informes de indicios de delito que se derivan de procedimientos de fiscalización sí son determinantes para comunicar indicios respecto de los cuales hay actividad indagatoria administrativa, que penalmente debe ser analizada y acreditada, pues el procedimiento administrativo que sustenta dichas actuaciones tiene una naturaleza distinta a la penal.

#### **4.2.2.5. Motivación.**

### **Cuadro N° 14**

Resultado del análisis de la motivación en los informes de indicios de delito aduanero

Indicador	Escala Valorativa				fi	%
	Si		No			
		%	f	%		
35. Los informes de indicios de delito aduanero deben estar motivados tanto fáctica como jurídicamente.	25	83.3	5	16.7		
36. Forman parte de la motivación de los informes de indicios de delito aduanero la valoración de las mercancías objeto del delito y las reglas para determinar su valor.	15	50	15	50		



Resultado del análisis de la motivación en los informes de indicios de delito aduanero

**Análisis e Interpretación.**

La motivación es una garantía de la administración de justicia según el artículo 139 de la Constitución Política del Perú; pero no solo los actos jurisdiccionales deben

ser motivados, sino también los actos administrativos y de la administración, así se desprende del Título Preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley 27444, artículo IV, párrafo 1.2.

Esto con la finalidad de respetar los derechos fundamentales de los administrados, y en el caso aduanero, se trata de quienes la ley aduanera los denomina operadores de comercio, que pueden ser personas morales, o empresas, con sus representantes y también pueden ser personas naturales.

En consecuencia, la Administración Aduanera tiene la obligación de motivar, o sea expresar razones, para sustentar sus decisiones, y así proscribir toda arbitrariedad.

**Los informes de indicios de delito aduanero deben estar motivados tanto fáctica como jurídicamente**, de los entrevistados tenemos que 25 es decir el 83.3% considera que sí, y 5 o sea el 16.7% considera que no. La posición mayoritaria se ajusta al ordenamiento jurídico, pues si bien estos informes son actos de administración, sí es necesario que estén motivados tanto en los hechos que sustentan las imputaciones a nivel de comunicación de indicios, como jurídicamente, lo cual va permitir que cuando se realice la investigación en su primera etapa, llamada preliminar, se pueda concretizar una efectiva defensa técnica para así poder garantizar esta atribución al investigado.

**Forman parte de la motivación de los informes de indicios de delito aduanero la valoración de las mercancías objeto del delito y las reglas para determinar su**

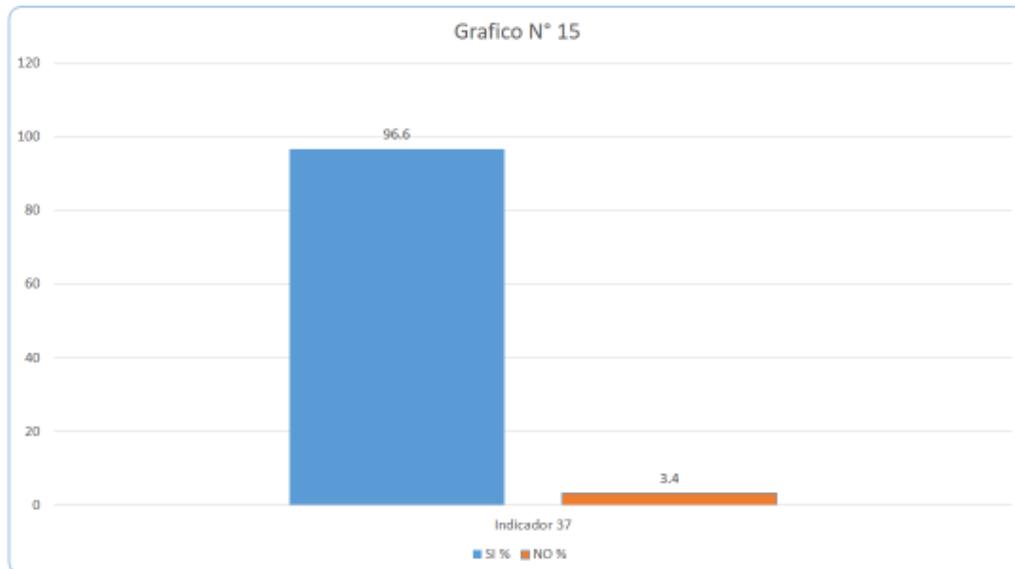
**valor.** De los entrevistados tenemos que 15 es decir el 50% considera que sí, y los otros 15 o sea el otro 50 considera que no. En este aspecto hay posiciones a favor y en contra en forma equitativa, esto en razón a que en los casos que los indicios de delito aduanero se detectan gracias a actuaciones de SUNAT cuando se desarrolla el despacho aduanero, los informes de indicios incorporan los valores que han sido determinados por la misma Administración Aduanera por partes sus funcionarios valoradores, y sustentados en un informe valoración o informe de avalúo. Donde se detallan porque se está considerando que el valor de la mercancía supera las 4 UIT; o existe una agravante por ser el valor de la mercancía mayor a las 20 UIT, o se determina que los tributos dejados de pagar superan las 5 UIT.

#### 4.2.2.6. Tributos dejados de pagar.

**Cuadro N° 15**

Resultado del análisis de los tributos dejados de pagar según los Sistemas de Valor vigentes en el país.

Indicador	Escala Valorativa				fi	%
	Si		No			
		%	f	%		
37. Existe alguna diferencia en el monto de los tributos dejados de pagar si estos se determinan según el Acuerdo del Valor de la OMC o según las reglas de valoración especial del Reglamento de la Ley de Delitos Aduaneros.	29	96.6	1	3.4		



Resultado del análisis de los tributos dejados de pagar según los Sistemas de Valor vigentes en el país.

### **Análisis e Interpretación.**

El pago de tributos está vinculado con importaciones que se enmarcan en el comercio internacional, a través de las cuales ingresan mercancías a un país debiéndose someter al control aduanero, que va controlar su ingreso y consecuente pago de tributos de ser el caso.

Los tributos que se pagan en forma obligatoria en una importación y que pueden ser cobrados o exigidos en forma coactiva por la Administración Aduanera tienen su sustento en una norma con rango de Ley, y el Estado Peruano los establece al llevar a la práctica y ejecutar las atribuciones conocidas como potestad tributaria y aduanera que a su vez tiene su sustento en el carácter soberano del Estado.

De no producirse este pago se estaría incurriendo en una infracción, y si el importador actúa en forma dolosa con el propósito deliberado de no pagar o dejar de pagar los impuestos, estamos ante un delito aduanero que es la defraudación de rentas de aduanas.

Estos tributos se determinan a partir de una base imponible, o monto dinerario al cual se le aplica la tasa correspondiente, y dicha base imponible es un valor o precio de la mercancía, que se puede obtener de dos maneras, a través del sistema de valor de la OMC o según las reglas para determinar el valor de las mercancía que se establecen en el reglamento de la Ley de los Delitos Aduaneros.

**Existe alguna diferencia en el monto de los tributos dejados de pagar si estos se determinan según el Acuerdo del Valor de la OMC o según las reglas de valoración especial del Reglamento de la Ley de Delitos Aduaneros,** de los entrevistados tenemos que 29 es decir el 96.6% considera que sí, y 1 o sea el 3.4% considera que no; esto se evidencia de una comparación en los pasos a seguir en cada uno de los sistemas referidos para arribar a dicho valor; pues el primero tiene como fundamento el valor de transacción, o sea el precio de la mercancía acordado entre comprador y vendedor según la relación contractual, compraventa internacional, donde ambos negocian el precio, y transan en un punto determinado en que coinciden en el valor de venta y de compra.

Sin embargo, el otro método, es decir cuando hay indicios de delito aduanero, lo que tenemos es que existen una diferencia, pues toman en consideración, principalmente el valor más alto de una mercancía idéntica a la que es materia de valoración o el de

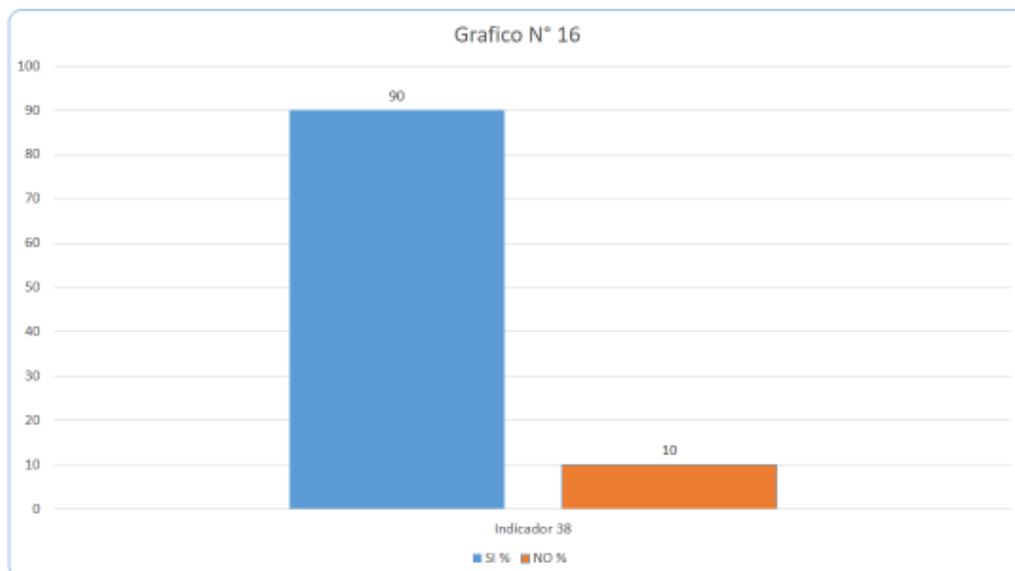
una similar, advirtiéndose que de esta manera no se considera el valor transado, sino aquel correspondiente a otra transacción, donde no siempre es de una mercancía idéntica, sino de una similar, donde puede ser de otra marca, otro tamaño, etc, incrementándose así el valor.

#### 4.2.2.7. Agravación de la situación jurídica de la persona.

**Cuadro N° 16**

Resultado del conocimiento y análisis de la agravación de la situación jurídica de la persona

Indicador	Escala Valorativa					
	Si		No		fi	%
		%	f	%		
38. Cuando se valoran las mercancías vinculadas a los delitos aduaneros, considerando el valor más alto, se agrava la situación jurídica de los investigados, en razón a incrementarse el valor según este criterio, muchos hechos llegarán a ser considerados como delito.	27	90	3	10		



Resultado del conocimiento y análisis de la agravación de la situación jurídica de la persona

## **Análisis e Interpretación.**

Es una realidad que lo que conocemos como situación legal o también jurídica del sujeto imputable, tienen como causa a las relaciones jurídicas de las cuales forma parte, y pueden ser relaciones reguladas por el derecho público o por el derecho privado. En el ámbito aduanero al ser una rama del derecho público, pues es el Estado Peruano el que establece la regulación jurídica que configura legamente el control aduanero, además, el derecho penal también es parte del derecho público, al establecer los tipos penales que van a ser materia de persecución, y a través de estos los bienes jurídicos más relevantes para su protección mediante sanciones que afectan un derecho humano de gravitante importancia, la libertad personal.

**Cuando se valoran las mercancías vinculadas a los delitos aduaneros, considerando el valor más alto, se agrava la situación jurídica de los investigados, en razón a incrementarse el valor según este criterio, muchos hechos llegarán a ser considerados como delito,** al respecto 27 encuestados es decir el 90% considera que sí, y 3 o sea el 10% considera que no, es evidente que según los valores de referencia para determinar el valor de las mercancías objeto de los delitos aduaneros, el sistema de valoración autorizado por la Ley 28008 y desarrollado en su reglamento sin duda, agrava la situación jurídica de la persona implicada, pues al considerar valores más altos muchas veces, de forma objetiva no tienen relación o vinculación con el hecho concreto que se va investigar, y lo terminan agravando, primero porque es el valor de la mercancía el que va determinar si el hecho va ser delito o no; y si lo es va implicar una persecución penal, y consiguiente restricciones de derechos.

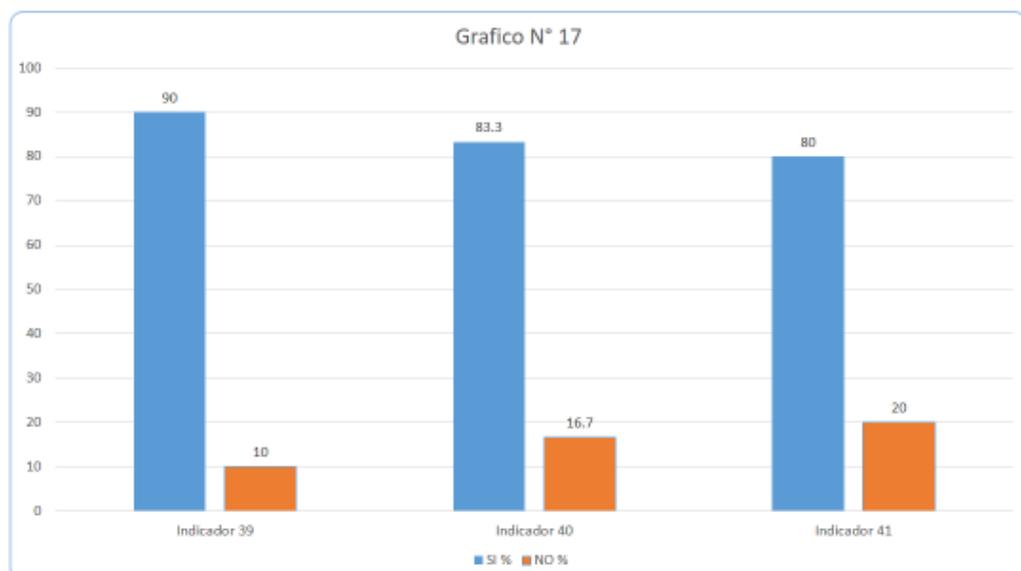
### 4.2.3. Administración Aduanera.

#### 4.2.3.1. Recaudación.

**Cuadro N° 17**

Resultado del conocimiento de la función de recaudación de la Administración Aduanera

Indicador	Escala Valorativa				fi	%
	Si		No			
		%	f	%		
39. Es función de la Administración Aduanera la recaudación de tributos que gravan las operaciones aduaneras.	27	90	3	10		
40. La recaudación debe realizarse conforme a los mandatos de la Constitución, respetando los principios de legalidad e igualdad ante la Ley.	25	83.3	5	16.7		
41. La valoración de las mercancías según las reglas de valoración del Reglamento de la Ley de los Delitos Aduaneros, al considerar los valores más altos implican un mayor monto de tributos a recaudar, considerando solamente indicios aún no probados.	24	80	6	20		



Resultado del conocimiento de la función de recaudación de la Administración Aduanera

## **Análisis e Interpretación.**

Con esta atribución la Administración Aduanera está en la posibilidad de exigir con amparo legal la cancelación de adeudos aduaneros o tributarios aduaneros, generados principalmente por los impuestos que gravan la importación de mercancías al país, pues la exportación, que también es un régimen previsto en la legislación aduanera, no ha sido gravada o afectada al pago de impuestos. Por tanto, tenemos que esa facultad recaudadora implica cobrar una deuda cuyo pago puede llegar a ser exigible en forma coactiva, pudiéndose incluso adoptar medidas cautelares, embargos y remates. Los tributos que se recaudan pueden ser determinados por el mismo importador cuando formula la declaración aduanera de mercancías, cuando se autoliquida o también pueden ser determinados según SUNAT una vez culminado un proceso de fiscalización, emitiendo esa correspondiente resolución de determinación. Para llegar a determinar la deuda que implica el pago de tributos, se aplican los sistemas de valor de la legislación vigente.

**Es función de la Administración Aduanera la recaudación de tributos que gravan las operaciones aduaneras.** De los encuestados 27 consideran que sí, o sea el 90% y solo 3 es decir el 10% consideran que no. Lo cual permite apreciar que la mayor parte de ellos tienen conocimiento de esta facultad de la Administración Aduanera, pues se ejerce diariamente como parte de sus competencias vinculadas con el control aduanero. Y estos tributos van directamente al erario público, para satisfacer intereses colectivos.

**La recaudación debe realizarse conforme a los mandatos de la Constitución, respetando los principios de legalidad e igualdad ante la Ley.** Se tienen que 25 de los encuestados es decir el 83.3% son de la posición que sí, y solo 5 que equivalen al 16.7% son de una posición negativa, lo cual permite evidenciar que la potestad tributaria permite crear, modificar así como derogar tributos, dentro de los que están aquellos vinculados con las operaciones de comercio exterior, compra venta internacional por ejemplo, en cuyo ámbito se generan obligaciones tributarias.

Ahora, esta recaudación se debe hacer de acuerdo a la Constitución y de acuerdo a Ley, sin transgredir la primera, y esto implica que las deudas deben tener como fundamento un hecho impositivo previsto en la Ley con anticipación, y a la vez respetando el principio de igualdad ante la Ley, y efectuar diferenciaciones que están justificadas, además de ser razonables.

**La valoración de las mercancías según las reglas de valoración del Reglamento de la Ley de los Delitos Aduaneros, al considerar los valores más altos implican un mayor monto de tributos a recaudar, considerando solamente indicios aún no probados.** De los encuestados se tiene que 24 que son el 80% consideran que sí, mientras que 6 que son el 20% consideran que no. Eso se entiende pues es el mismo cuerpo normativo, el artículo 33 del D.S. N° 189-99-EF es el que establece dicha forma de valorar, ahora esto va significar mayor precio o mayor valor de las mercancías, y a partir de ese momento una mayor recaudación, pues el valor es la base imponible, sin embargo lo que motiva ese mayor precio es el sistema de valoración del Reglamento de la Ley de Delitos Aduaneros, que tiene su sustento en indicios de delito que recién van a ser materia de probanza en un proceso penal, para

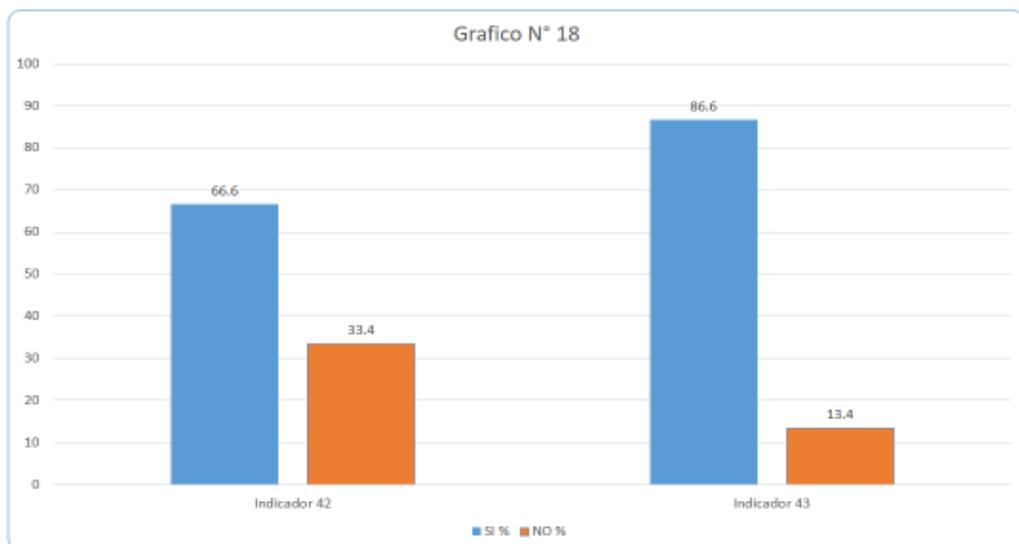
probar su existencia.

#### 4.2.3.2. Fiscalización.

**Cuadro N° 18**

Resultado del conocimiento de la función de fiscalización de la Administración Aduanera

Indicador	Escala Valorativa				fi	%
	Si		No			
		%	f	%		
42. En las fiscalizaciones que realiza SUNAT a los operadores de comercio exterior aplica las reglas de valoración del Acuerdo de Valor de la OMC.	20	66.6	10	33.4		
43. Cuando SUNAT advierte presuntos indicios de delito aduanero en el proceso de fiscalización deja de aplicar las reglas de valoración del Acuerdo de Valor de la OMC y procede aplicar las reglas de valoración del reglamento de la Ley de Delitos Aduaneros para determinar el valor de las mercancías y los tributos dejados de pagar.	26	86.6	4	13.4		



Resultado del conocimiento de la función de fiscalización de la Administración Aduanera

## **Análisis e Interpretación.**

La Administración Aduanera ejerce esta función de control, después que se ha efectuado el despacho aduanero sea de importación o exportación, o cualquier régimen aduanero. La fiscalización se realiza por determinados periodos de tiempo o espacios de tiempo, o también pueden ser fiscalizadas algunas actuaciones comerciales internacionales o vinculadas con distintos países, para indagar de ser el caso, si se han incumplido o no esas obligaciones legales aduaneras, de cumplimiento obligatorio, a cargo de un deudor fiscalizado, estando facultada de pedir o solicitar la documentación que convenga a sus pretensiones.

En el desarrollo del proceso fiscalizador, la Administración Aduanera puede encontrar indicios de delito aduanero, los cuales son plasmados en el informe de fiscalización, y de ser el caso aplicará las multas que corresponda, además exigirá el pago de la deuda aduanera que se pueda determinar.

**En las fiscalizaciones que realiza SUNAT a los operadores de comercio exterior aplica las reglas de valoración del Acuerdo de la OMC.** De acuerdo a los encuestados se tiene que 20 de ellos, o sea el 66.6% considera que sí; y 10 de ellos, o sea el 33.4% consideran que no. Los fiscalizadores, efectivamente, valoran las mercancías y determinan los tributos de acuerdo al acuerdo del valor de la OMC que rige en nuestro país, y se fundamenta en el primer método o valor de transacción; sin embargo, si llegan a detectar o advertir indicios de delito aduanero aplican esas reglas que prevén una forma distinta de valorar, de acuerdo al Reglamento que desarrolla la Ley Penal Aduanera.

**Cuando SUNAT advierte presuntos indicios de delito aduanero en el proceso de fiscalización deja de aplicar las reglas de valoración del Acuerdo de Valor de la OMC y procede aplicar las reglas de valoración del reglamento de la Ley de Delitos Aduaneros para determinar el valor de las mercancías y los tributos dejados de pagar.** Según los encuestados tenemos que 26 de ellos o sea el 86.6% consideran que sí y 4 de ellos es decir el 13.4% consideran que no. Esto hace ver que es la Administración Aduanera la cual actuando dentro de sus competencias como ente fiscalizador procede aplicar un sistema de valor con reglas que no son predictibles ni objetivas frente a indicios de delito, para aplicar una sanción administrativa, con lo cual se agrava la situación económica del fiscalizado, en razón a que la deuda tributaria será mayor y la multa que se imponga también, esto frente a un hecho que no está aún probado o acreditado que sea delito. Con el añadido que de no llegarse acreditar la responsabilidad de carácter penal la obligación de pago determinado por la Administración Aduanera mantiene su exigibilidad.

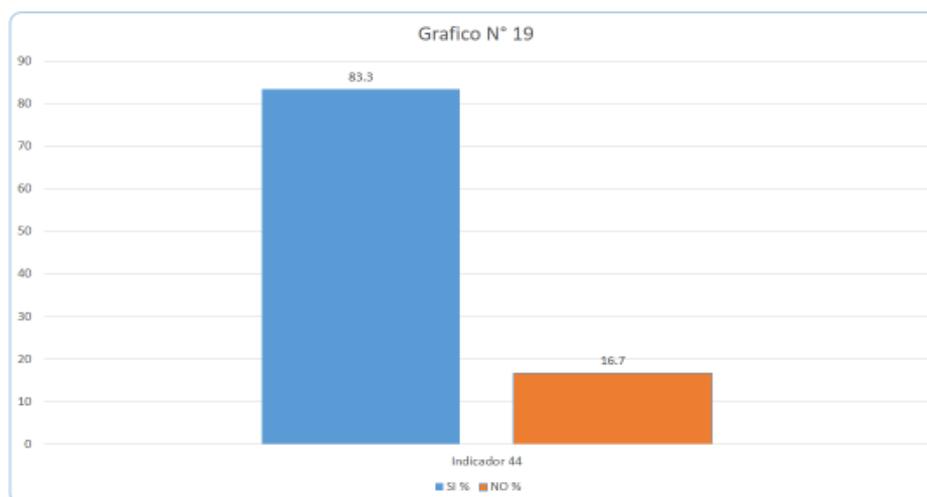
#### 4.2.3.3. Sancionadoras.

**Cuadro N° 19**

Resultado del conocimiento de la función sancionadora de la Administración Aduanera

Indicador	Escala Valorativa					
	Si		No		fi	%
		%	f	%		

<p>44. Cuando SUNAT advierte indicios de delito aduanero además de formular el informe respectivo, por los mismos hechos y de ser el caso, aplica sanción de multa por infracciones administrativas, determinando el monto de estas según las reglas de valoración de mercancías previstas en el Reglamento de la Ley de los Delitos Aduaneros.</p>	25	83.3	5	16.7		
---	----	------	---	------	--	--



Resultado del conocimiento de la función sancionadora de la Administración Aduanera

### **Análisis e Interpretación.**

SUNAT ejerce esta función que de igual forma implica previamente controlar acciones de los operadores, estas acciones serán importaciones u otras. De no darse según se puede advertir, el cumplimiento de esas obligaciones que la Ley establece se impondrán las consecuencias que son sanciones.

De tipo administrativo, multa, otra puede ser el comiso, etc.

**Cuando SUNAT advierte indicios de delito aduanero además de formular el informe respectivo, por los mismos hechos y de ser el caso, aplica sanción de multa por infracciones administrativas, determinando el monto de estas según las reglas de valoración de mercancías previstas en el Reglamento de la Ley de los Delitos Aduaneros.** Al respecto se tiene que 25 de los encuestados señalan que sí, es decir el 83.3% de los encuestados, mientras que 5 es decir 16.7% consideran que no. En ese sentido se tiene que la SUNAT, de la cual forma parte Aduanas, como consecuencia de su facultad recaudadora y fiscalizadora, está facultada sancionar a los operadores de comercio exterior que en su comportamiento han incurrido en infracción aduanera, o que además de advertir estas se puede desprender la existencia de indicios de delito aduanero.

Estas sanciones administrativas se aplican independientemente del cobro de los adeudos, e independientemente de las acciones destinadas a impulsar la persecución penal. Es decir se puede advertir sanciones administrativas y penales, la primera vinculada con obligaciones aduaneras y la segunda con un proceder delictivo, doloso como puede ser un actuar fraudulento

Y en caso se adviertan indicios de delito aduanero, estos mismos sustentan la valoración para la aplicación de multas como para determinar la condición objetiva de punibilidad que es el valor de la mercancía objeto del presunto delito aduanero. Y muchas veces estos indicios no están debidamente sustentados ni acreditados a nivel administrativo, donde la sanción de este tipo puede ser recurrida y llegar hasta el Tribunal Fiscal, que la puede dejar sin efecto o considerar que los indicios que sustentan los hechos no están acreditados ni siquiera en el ámbito administrativo, o

puede resolver declarando la nulidad de la resolución administrativa.

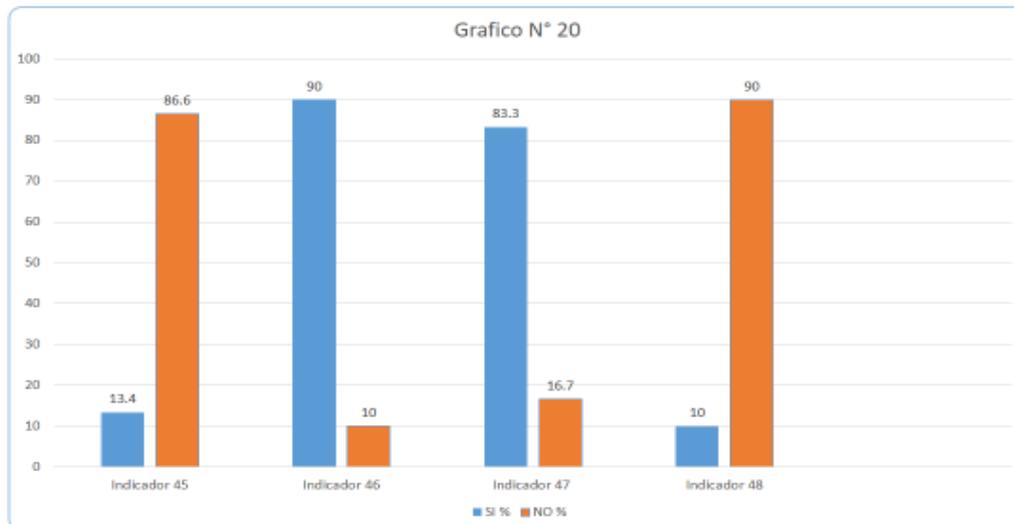
#### 4.2.4. Indicios de Delitos.

##### 4.2.4.1. Actividad probatoria para la acreditación de los indicios.

**Cuadro N° 20**

Resultado del conocimiento de la actividad probatoria para la acreditación de indicios

Indicador	Escala Valorativa				fi	%
	Si		No			
		%	f	%		
45. Los indicios advertidos por SUNAT, y que son plasmados en sus informes de indicios, están probados en forma fehacientes cuando se inicia la investigación preliminar.	4	13.4	26	86.6		
46. Los indicios de delito aduanero son probados en el desarrollo del proceso penal.	27	90	3	10		
47. Mientras más es el valor determinado por SUNAT más grave son los hechos.	25	83.3	5	16.7		
48. Los indicios de delito aduanero son suficientes para condenar a una persona.	3	10	27	90		



Resultado del conocimiento de la actividad probatoria para la acreditación de indicios

### **Análisis e Interpretación.**

Los hechos que son materia de un caso penal o administrativo sancionador deben estar acreditados y sustentados en pruebas, que pueden ser directas o indirectas, dentro de estas últimas se consideran a la prueba por indicios, pues estando acreditados determinados hechos se puede concluir que el hecho típico o el ilícito administrativo está acreditado en forma fehaciente. Pero cuando nos referimos a los informes de indicios, más que referirnos a prueba indiciaria, estamos considerando aquellos actos, señales, documentación o pericias de los cuales se desprenden elementos acreditativos de los hechos del pasado que se busca reconstruir para aplicar la consiguiente consecuencia, que puede ser una multa administrativa o una pena.

Los indicios entendidos en este contexto, sirven para fundamentar una apertura de investigación preliminar, que por sí solos no son suficientes para lograr una condena, pues se requiere actos de investigación efectuados por la agencia encargada de la

persecución del delito con la colaboración de la Policía Nacional del Perú, y ser demostrados durante la etapa final del proceso que es el juicio .

**Los indicios advertidos por SUNAT, y que son plasmados en sus informes de indicios, están probados en forma fehacientes cuando se inicia la investigación preliminar.** Al respecto se tiene que solo 4 encuestados, es decir 13.4% consideran que sí, mientras que 26, o sea 86.6% consideran que no. Esto en razón a que los entrevistados entienden que la información proporcionada por SUNAT es una noticia criminal, que recién debe ser analizada y por tanto debe efectuarse la investigación respectiva para con ello proceder a su acreditación; pues las actuaciones que ha realizado la Administración Aduanera, por sí solas no demuestran o acreditan fehacientemente con grado de certeza que el hecho que sustenta el indicio efectivamente ha sucedido, por eso incluso los informes de SUNAT son sometidos a contradictorio en un proceso penal.

**Los indicios de delito aduanero son probados en el desarrollo del proceso penal.**

Al respecto se tiene que 27 encuestados, es decir el 90 % consideran que sí, mientras que 3, o sea 10% consideran que no. Debido a que el proceso penal es el medio natural donde recién se van acreditar los hechos que sustentan los indicios de delito aduanero, porque ahí es donde existirán actos de investigación, los cuales a su vez sustentarán los actos de prueba que serán actuados y debatidos en el juicio oral, para llegar alcanzar, de ser el caso, grado de certeza; mientras tanto también se tiene que le asiste al procesado la presunción de inocencia.

**Mientras más es el valor determinado por SUNAT más grave son los hechos.** Al

respecto se tiene que 25 encuestados, es decir 83.3% consideran que sí, mientras que 5, o sea el 16.7% consideran que no. Ahora, al tener en cuenta que la determinación de si estamos ante un delito aduanero o ante una infracción aduanera vinculada al contrabando o al tráfico de mercancías restringidas, depende del valor de las mercancías que es determinado por SUNAT, y este valor es el que se va comparar con el límite de las 4 UIT, a ver si lo supera o no; entonces concluimos que a mayor valor más graves, jurídicamente, resultan los hechos, pues definitivamente un delito es un hecho más gravoso ya que se pueden imponer penas que limitan o privan a las personas de su libertad.

Si dicho valor supera las 20 UIT estamos ante un tipo penal aduanero agravado, según el artículo 10, literal j) de la Ley 28008.

**Los indicios de delito aduanero son suficientes para condenar a una persona.** Al respecto se tiene que 3 encuestados, es decir 10% consideran que sí, mientras que 27, o sea 90% consideran que no. Los indicios de delito aduanero como tales, no tienen entidad suficiente para la imposición de una condena penal, en la medida que no hayan sido acreditados con un grado de certeza previo debate y prueba en una causa penal. Recién ahí es cuando se puede considerar que para el proceso penal estos han sido probados porque se acreditaron en un juicio oral.

#### **4.3. La desigualdad en los informes de indicios de delito aduanero.**

## Cuadro N° 21

Informes de indicios de delito aduanero recibidos por el Segundo Despacho de la Fiscalía Provincial Penal Corporativa Especializada en Delitos Aduaneros y contra la Propiedad Intelectual del Callao, analizados por delito aduanero, método de valoración, número de indicios, valor de las mercancías.

N°	Delitos			Método de Valoración		Indicios		Tipo Base	Agravantes	
	Contra bando	Defraudación de Rentas de Aduanas	Tráfico de Mercancías Restringida y Prohibidas	Valor más alto	Otro Valor	Un Indicio	Dos o más	Valor de mercancía mayor a 4 UIT	Valor de tributos mayor a 5 UIT	Valor de mercancía mayor a 20 UIT
0033-2020-SUNAT/322200			X	X		X		X		
055-2020-SUNAT/3D8220-3D8223	X			X		X				X
0068-2020-SUNAT/3D8220-8D8223		X		X		X				
165-2020-SUNAT/3D6320-3D6323		X		X					X	
278-2020-SUNAT/3D6320-3D6323			X	X		X		X		
295-2020-SUNAT/3D6320-3D6323	X			X		X				X
419-2020-SUNAT/3Z5110		X		X		X				
789-2020-SUNAT/3Z5110		X		X		X				
806-2020-SUNAT/3D6320-3D6323	X			X		X				X
896-2020-SUNAT/3D6320-3D6323			X	X		X		X		
1000-2020-SUNAT/3D6320-3D6323		X		X		X				
1011-2020-SUNAT/3D6320-3D6323			X	X		X				X
1012-2020-SUNAT/3D6320-3D6323			X	X		X				X

**Cuadro N° 22**

Informes de delitos aduaneros analizados por delito

N°	Delitos Aduaneros					
	Contrabando		Defraudación de Rentas de Aduanas		Tráfico de Mercancías Restringida y Prohibidas	
	Casos	%	Casos	%	Casos	%
13	3	23.	5	38.5	5	38.5

**Cuadro 23**

Informes de delito aduanero analizados por método de valoración

°	Método de Valoración			
	Valormás alto		Otro Valor	
	Casos	%	Casos	%
13	13	100	0	0

**Cuadro 24**

Informes de delito aduanero analizados por número de indicios

N°	Indicios			
	Un Indicio		Dos o más	
	Casos	%	Casos	%
13	13	100	0	0

**Cuadro 25**

Informes de delito aduanero analizados por valor de las mercancías y por valor de los tributos

N°	TipoBase		Agravantes			
	Valor de mercancía mayor a 4 UIT		Valor de tributos mayor a 5 UIT		Valor de mercancía mayor a 20 UIT	
	Casos	%	Casos	%	Casos	%
9	3	33.3	1	11.1	5	55.6

## **Análisis e Interpretación.**

Analizando los informes de indicios de delito aduanero, que la Administración ha remitido a la Fiscalía Provincial Corporativa Especializada en Delitos Aduaneros y contra la Propiedad Intelectual del Callao, en el año 2020, se tiene que se recibieron trece informes de indicios de delito aduanero durante dicho año, considerando que de los doce meses, cuatro estuvieron suspendidas las actividades debido a la pandemia del COVID 19, ver Cuadro 21.

De estos informes se aprecian que se trata de distintos ilícitos, como contrabando, tráfico de mercancías restringidas y defraudación de rentas de aduanas, en distintas cantidades según cómo fueron ingresando, ver Cuadro 22.

Y en cada uno de estos informes SUNAT, dentro de su competencia, ha valorado la mercancía considerando el mayor valor de mercancías, sean idénticas o similares, o sea agravando la situación de los investigados, ver Cuadro 23; teniendo como sustento en su totalidad solamente un indicio de delito aduanero, que puede variar, desde mercancía no declarada, mercancía con marcas tapadas, etc, ver Cuadro 24.

Además, en cada informe se ha recogido la información del informe de valoración o avalúo de las mercancías, que es sustento de estos informes de comunicación de indicios. Así se puede apreciar que la mayor parte de ellos han sido considerados con la agravante debido a que el valor de las mercancías superaban las 20 UIT. Con respecto a los delitos de defraudación de rentas de aduanas, estos en el año 2020 no requerían que de monto mínimo de tributos impagos como condición, pero sí dicho

monto superaba las 5 UIT, se consideraba como un delito agravado, habiéndose recibido en el año 2020, solo un informe con esta figura agravada ver Cuadro 25.

#### **4.4. Discusión de resultados.**

El estudio que se ha efectuado de la doctrina y parte teórica referida a valoración de mercancías y sistemas para la valoración existentes, así como el principio derecho a la igualdad, los informes de indicios de delito aduanero y la persecución de los delitos aduaneros, así como su gravedad en función a la valoración de las mercancías vinculados con estos como objeto del delito en el caso del delito de contrabando y tráfico de mercancías restringidas, y como elemento que va determinar los tributos dejados de pagar como producto del proceder fraudulento; deben ser discutidos o confrontados con la información que se ha obtenido del trabajo de campo.

Los sistemas de valoración tienen una importancia gravitante en el derecho aduanero, pues están vinculados con las mercancías que van a ser objeto del tráfico comercial internacional, las cuales van a cruzar fronteras de los Estados, donde cada uno de ellos en mérito a su soberanía, ha establecido su sistema de normas legales para controlar el ingreso de estas mercancías.

Por eso resulta importante su conocimiento y entendimiento, y adecuación al ordenamiento jurídico constitucional de cada país, siendo idóneo un sistema de valoración que establezca un procedimiento basado en criterios objetivos e imparciales, y este sea predecible, de tal manera que los usuarios aduaneros y los operadores de comercio exterior puedan saber cuáles van a ser sus obligaciones

aduaneras cuando sus mercancías crucen las fronteras, garantizando así sus derechos fundamentales, como la libertad personal, pues en el desarrollo del comercio exterior es posible incurrir en conductas ilícitas, sean administrativas o penales.

Cada Estado es autónomo para establecer los sistemas de valoración que considere conveniente para su aplicación dentro de su territorio a las personas sean naturales o jurídicos, nacionales o extranjeras; el Estado Peruano ha considerado que cuando existan indicios o sospecha de delito aduanero se deba aplicar un sistema de valoración de mercancías que tiene como criterio de determinación del valor de las mercancías el valor más alto que pueda encontrar la Administración Aduanera, en sus sistema de valoración de precios, en facturas, proformas de ventas, e incluso en valores que pueda encontrar en internet. Esto implica que en la práctica se considere cualquier valor que esté vinculado con mercancías que sean idénticas o de lo contrario similares o cualquier otro, adoptando como criterio el valor más alto y sin fundamentar cuál de los criterios es el que se consideró para adoptar una referencia de valor.

Situación muy distinta se presenta en el sistema que también es referido a valoración según el Acuerdo del Valor de la OMC, el cual sí es objetivo, preciso y predecible, además que tiene amparo constitucional y legal, donde el criterio fundamental es el valor de la mercancía como resultado de la transacción entre comprador y vendedor, es decir está vinculado con la compra venta misma que generó la transferencia de propiedad, para su posterior ingreso al país.

El Estado Peruano ha establecido un sistema de valoración que se debe aplicar cuando en el tráfico de mercancías objeto del comercio exterior se hayan detectado hechos que podrían configurar un delito aduanero, pero la norma la Ley 28008, los denomina indicios de delito aduanero; con esto lo que se pretende es que se sancione con mayor severidad aquellas conductas presuntamente ilícitas, porque el operador de comercio exterior se habría valido de un actuar al margen de la Ley, que en calidad de sospecha aún, ha sido detectado por SUNAT.

Este trato diferenciado por parte del sistema valorador aplicado cuando no existen dicho indicios de delito no tiene mayor justificación, pues a todas las personas se les debe aplicar la ley por igual, y la presencia de un hecho que puede configurar un delito no puede justificar un trato diferenciado, pues la garantía que representa esa presunción denominada de inocencia sigue incólume al momento de la detección de los indicios delictivos aduaneros y al momento de aplicar este sistema de valoración estaba incólume, en otras palabras no se había desvirtuado, ergo, no se entiende porque estos indicios que aún deben ser materia de probanza en un juicio oral son el sustento para este trato diferenciado.

Los informes de indicios comunicados y por sí solos no son prueba de nada en materia penal, tampoco tienen la calidad de prueba pre constituida, pues en su elaboración y en su sustento solo se tienen actos de la Administración Aduanera, y pueden hacer referencia o mencionar actas fiscales de constatación y de incautación que sí pueden ser prueba pre constituida, pero debe ser materia de debate, y dichas actas tienen una entidad propia, obedeciendo a que antes de la participación del

Ministerio Público la Administración Aduanera comunicó presuntos indicios detectados en un despacho aduanero de mercancías.

Los hechos que sustentan estos informes deben ser acreditados en la investigación preliminar, por eso se deben realizar actos de investigación, y después ir a un juicio oral para actuar las pruebas tanto conducentes como pertinentes además de útiles, mientras tanto de acuerdo al sistema valorador según Ley 28008, ya se ha agravado la situación del investigado.

En ese sentido tenemos que esta diferenciación no tiene justificación y afecta el derecho a la igualdad, al no superar el test de igualdad, siendo muy distinto si esta diferenciación la Administración Aduanera la aplica en el ámbito de su procedimiento administrativo sancionador por infracciones aduaneras en las cuales advierta que existen documentos falsos, adulterados, etc., si esto lo ha acreditado dentro de la actividad probatoria en el procedimiento administrativo que tiene un naturaleza distinta a la penal, y si la aplica cuando hay indicios de delito aduanero que aún no han sido acreditados.

#### **4.5. Contratación de Hipótesis.**

En la presente investigación después de aplicar los métodos y los instrumentos como las técnicas de investigación, se tiene información suficiente para contrastar o validar la hipótesis planteada que tiene dos variables, una independiente o preexistente y una variable dependiente, que se desprende de la primera.

La hipótesis de la investigación considera que el sistema de valoración de mercancías en la Ley de los Delitos Aduaneros, afecta el derecho a la igualdad cuando la Administración Aduanera emite los informes de indicios de presunto delito aduanero porque sin prueba directa o indirecta considera los valores más altos, agravando así la situación jurídica que tiene una persona que es investigada, sea en la etapa preliminar, o en la etapa preparatoria y procesada según el código de naturaleza adjetiva.

Con relación a la variable independiente, se tiene que el 86.6% de los encuestados conoce que nuestro ordenamiento jurídico recoge el sistema de valoración previsto en el Acuerdo del Valor de la OMC, el cual según el de acuerdo al 86.6% establece métodos de valoración que se basan en criterios objetivos e imparciales, y 83.3% señalan que estos métodos del sistema de valoración de la OMC son predictibles para saber y determinar el valor aduanero; y por tanto el 83.3% de los encuestados son de la opinión que este acuerdo del valor de la OMC que tiene como primer método a aplicar, el valor de transacción, debería utilizarse para valorar las mercancías vinculadas con los delitos aduaneros.

Así se ha llegado a comprobar que el sistema de valoración previsto en el Acuerdo del Valor de la OMC es el más idóneo para que se determine el valor de las mercancías objeto de los delitos aduaneros o que estén vinculados con estos.

El 76.6 % de los encuestados expresan que la manera de valorar bienes el ámbito de lo penal y aduanero, según la legislación punitiva, no es predictable y no se aproxima a lo que es valor transado por bienes transferidos; el 83.3% señalan que este sistema

de valoración está desarrollado en una norma legal que no es una Ley en sentido formal, sino un Decreto Supremo, es decir inferior a una Ley, lo cual no sucede con el sistema de valoración de la OMC. Además, 83.3% señalan que en otros países de la región como Argentina, Chile y Colombia; y en España, no tienen dentro de su legislación aduanera un sistema de valoración que contenga un método que considere el valor más alto de otra mercancía de referencia para determinar el valor de las mercancías vinculadas con los delitos aduaneros. Y el 80% indican que el sistema de valor de la Ley 28008, empleado para determinar el valor de las mercancías vinculadas a delitos aduaneros se utiliza para determinar los tributos dejados de pagar, así como las multas a imponer.

El sistema de valoración de la Ley 28008, tiene aspectos negativos, no son predictibles, no están desarrollados en una norma con rango legal, como son las reglas del Acuerdo de la OMC pues es un tratado con rango de Ley que forma parte de nuestro ordenamiento jurídico. Y no tiene referentes en países de la región. Estando así evidenciada su poca conveniencia para su aplicación.

El 70% de los encuestados consideran que en los hechos que representan el presunto delito de contrabando y receptación aduanera, cuando se usan valores del SIVEP, o de proformas y órdenes de pago y demás, buscando el valor más alto, no permite obtener un valor objetivo y ajustado a la verdad; el 93.3% consideran que los valoradores de la Administración Aduanera no hacen un análisis para determinar el valor más alto en los casos de indicios de delito aduanero; y con relación al fraude dentro del ámbito de lo aduanero el 60% de encuestados son del parecer y están de acuerdo que Perú no debe considerar como referente a lo que viene a ser un mayor

valor de la mercancía que puede ser idéntica o según la circunstancia similar para determinar dicho valor, y 93.3% no están de acuerdo en que se aplique el prorrateo de los tributos dejados de pagar en caso de pagos adicionales a los proveedores, cuando no se pueda determinar el monto de los tributos dejados de pagar por importación al país. El 83.3% considera que la Ley de los Delitos Aduaneros no recoge para su aplicación las reglas establecidas a nivel mundial por OMC, para situaciones vinculadas con mercancías restringidas de la misma manera que prohibidas, con similitud a las que son objeto de valoración.

Por esto es que el 80% de los entrevistados tienen la posición que para determinar si el valor de las mercancías superan las 4 UIT, en casos que sean presuntos delitos aduaneros, se debe aplicar justamente el primer método de valoración de la OMC que es el valor de transacción.

Con esto se evidencia que, el valor de las mercancías vinculadas con los delitos aduaneros, no se determina según el Acuerdo del Valor de OMC y el que se aplica es otro, que tiene como principio la consideración del valor más alto, y este último criterio va servir en consecuencia para determinar si en el caso concreto se trata de delito o infracción si supero o no las 4 UIT.

Así apreciamos que está contrastado y corroborado que el sistema de valoración de mercancías aplicable a los casos en que existan indicios de delito aduanero, está previsto en nuestro ordenamiento jurídico, tiene aspectos negativos, ya indicados, como falta de objetividad y predictibilidad principalmente, y que considera para su

determinación como regla principal ese valor más alto o de mayor monto para bienes que pueden tenerse como iguales y según se pueda aplicar, que tengan similitud.

Para ese análisis de lo que viene a ser, variable dependiente, se tiene que el 60% considera que las mercancía objeto de delitos aduaneros, se deben valorar según como está prescrito y consignado en los métodos para valorar mercancía consagrado por OMC, que también se aplican para las mercancías que son objeto del proceso de duda razonable; mientras que el 76.6% considera que la aplicación de distintos sistemas de valoración afectan ese principio de que todos deben ser iguales frente a normas legales, pues tenemos a la llamada presunción, para las personas vinculadas con indicios de delito aduaneros, para ser consideradas aún inocente, impidiéndose así un trato diferenciado. En esta línea, se tiene que 90% de los encuestados consideran que este trato desigual no es razonable ni proporcional; y, 86.6% señalan que este sistema diferenciado de valoración según Ley 28008 alcanza a cumplir con lo que consagra nuestro test establecido por el Tribunal Constitucional para determina si se cumple con el tratamiento igualitario, así 80% de los encuestados asumen que debe ser derogado.

Evidenciándose así que existe un tratamiento desigual e injustificado, que no tiene amparo constitucional, pues no es razonable que se establezca un sistema de valoración distinto como el de la Ley 28008, que tienen en cuenta valores mayores, teniendo como fundamento solamente indicios de delito aduanero, que no amparan un trato diferenciado con otras personas respecto de las cuales también se duda de su valor declarado, pues a los primeros les ampara y asiste el derecho constitucional a la presunción de inocencia.

El 93.3% señalan que los informes de indicios de delito aduanero son actos administrativos que deben ser motivados, mientras que para 66.6% son pericias de parte; el 76.6% consideran que estos informes tienen fundamento legal según Ley 28008, 66% refieren en forma negativa, al no tenerlos como requisito exigible para proceder a una indagación, y 93.3% señalan que la valoración de las mercancías que en estos se consignan se establece conforme a las reglas de valoración del reglamento de la Ley de los Delitos Aduaneros. Mientras que 50% señalan que son pericias institucionales, un 90% son de la posición que estos informes por sí solos no acreditan los indicios ahí consignados, y por tanto deben ser objeto de actos de investigación y de la actividad probatoria en un proceso penal.

Con lo cual se evidencia, que los informes de indicios de delito aduanero tienen su sustento legal en la Ley 28008, Ley de los Delitos Aduaneros, donde se refiere a estos, y dentro de su contenido está la valoración que se hace de las mercancías objeto del delito aduanero, que se establece según el sistema de valoración previsto en el Reglamento de la Ley de los Delitos Aduaneros; según el artículo 21° de la Ley 28008, los informes técnicos emitidos por la Administración Aduanera tienen valor probatorio, y según el artículo 11° de la Ley 28008, los informes emitidos por los funcionarios de la Administración Aduanera se sustentan en las acciones administrativas realizadas sobre la base de las facultades conferidas por la legislación aduanera y el Código Tributario tienen valor probatorio de un pericia institucional; así los informes de comunicación de indicios de delito aduanero cuando tengan carácter técnico, es decir no sean una mera comunicación de hechos, pueden ser una pericia de parte, y tiene valor probatorio de una pericia institucional si se sustentan en acciones administrativas de SUNAT, realizadas según sus atribuciones pero con

aspectos que no estén referidos únicamente a aspectos jurídicos, pero de igual forma su contenido tiene que ser acreditado fehacientemente con actos de prueba en un juicio oral.

El 90% de los encuestados señalan que la numerada como Ley 28008 no ha desarrollado ni prescrito cómo será la estructura y partes que deban contener los informes indiciarios sobre ilícitos aduanero; además, el 90% señalan que estos en ningún extremo consideran los descargos que hayan efectuado las personas a quienes se les imputa estos, y 90% señalan que estos informes de indicios son el resultado de una actividad probatoria administrativa de acuerdo a la Ley del Procedimiento Administrativo General. Un 83.3% de los encuestados afirman que los informes de indicios de delito aduanero deben estar motivados, y 50% señalan que parte de la motivación es la forma y modo cómo se determinó la valoración de las mercancías y las reglas aplicadas, así como el procedimiento seguido.

Con esto queda corroborado y contrastado que los informes de indicios de delito aduanero no tienen una estructura determinada, no contienen descargos de los implicados, pues es solo una comunicación de hechos que tienen carácter presuntamente delictivo, el cual está dirigido internamente entre funcionarios de la Administración Aduanera, que finalmente es enviado al Ministerio Público, pero si deben ser motivados pues exigen un sustento legal y fáctico propio de una silogismo deductivo o de una operación lógica de subsunción; así como un desarrollo fundamentado del procedimiento de valoración de las mercancías, donde se explique en forma razonada cómo se llegó a determinar el valor de la mercancía.

El 96.6 % de los encuestados señalan que si existen diferencias entre el monto de los tributos dejados de pagar determinados conforme a la Ley de los Delitos Aduaneros y el Acuerdo del Valor de la OMC; 90% señalan que cuando se valoran las mercancías según la Ley de los Delitos Aduaneros, esto es considerando el valor más alto de estas, se agrava la situación jurídica de los investigados, en razón al incremento del valor según este criterio o método, y así muchos hechos llegarán a ser considerados delitos aduaneros.

El 90% de los encuestados señalan que es función de la Administración Aduanera la recaudación de tributos que gravan las operaciones aduaneras, el 83.3% señalan que la recaudación es una facultad que se ejerce según mandatos constitucionales, respetando los principios de legalidad e igualdad ante la Ley; el 80% señalan que la valoración de las mercancías considerando solamente las reglas de valoración del Reglamento de la Ley de los Delitos Aduaneros, al considerar los valores más altos implican un mayor monto de tributos a recaudar, pues toma en cuenta solamente indicios aún no probados. El 86.6% de los encuestados considera que cuando SUNAT advierte presuntos indicios de delito aduanero en el proceso de fiscalización deja de aplicar las reglas de valoración del Acuerdo de Valor de la OMC y procede aplicar las reglas de valoración del reglamento de la Ley de los Delitos Aduaneros para determinar el valor de las mercancías y los tributos dejados de pagar; mientras que 83.3% considera que cuando SUNAT advierte indicios de delito aduanero además de formular el informe respectivo, por los mismos hechos y de ser el caso, aplica sanción de multa por infracciones administrativas, determinando el monto de éstas según las reglas de valoración de mercancías previstas en el Reglamento de la Ley de los Delitos Aduaneros.

El 86.6 % señalan que los indicios advertidos por SUNAT, y que son plasmados en sus informes de indicios, no están probados en forma fehaciente al inicio de la investigación preliminar, el 90% se acreditan plenamente durante el rito procesal penal; para 83.3% de encuestados, mientras más elevado es el valor determinado por SUNAT, más graves son los hechos, y el 90% considera que los indicios de delito aduanero no son suficientes para condenar a una persona.

Finalmente se ha corroborado que los informes de indicios de delito al considerar los valores más altos, sí agravan la situación jurídica de los investigados, pues a mayor valor de la mercancía, el hechos puede llegar a ser delito y/o puede llegar a ser considerado como agravado, o sea con mayor pena; y estos indicios no son asumidos como acreditados con su sola exposición en los informes de indicios, sino que son objetos de actos de investigación, y se debe lograr el convencimiento judicial con actos de prueba para considerarlos como hechos probados según el supuesto de hecho del tipo penal, y así poder generar la consecuencia del mismo, o sea la pena privativa de la libertad y la pena de multa.

Esto se complementa con la información obtenida de los informes de comunicación de indicios de delito aduanero analizados, donde se aprecia que en todos ellos se ha considerado el valor más alto de las mercancías, que todos tienen un solo indicio de delito, que esto se puede apreciar en casos de contrabando, casos como tráfico ilícito de las mercancías que tienen la condición legal de restringidas y en situaciones de fraude aduanero.

## CONCLUSIONES

1. La valoración aduanera de las mercancías permite determinar su valor aduanero, valga la redundancia, o sea aquel que debe o debió declararse al ingresar una mercancías al país, y es importante por las consecuencias que el mismo tiene en la situación jurídica de las personas naturales o jurídicas involucradas; para esta investigación, hemos analizado cómo este valor es perjudicial para los investigados que son seres humanos; pues el valor aduanero al constituirse en base sobre la cual se imponen las tasas, permiten determinar el pago de tributos a favor del Estado, la imposición de multas al importador, si un hecho es delito aduanero o no lo es, pues el valor debe superara las 4 UIT para serlo, y para determinar si este hecho delictivo es agravado o no, si llega a superar las 20 UIT, en situación relacionadas con contrabando y tráfico mercante de productos que son legalmente restringidos o pueden ser prohibidos; y, si supera las 5 UIT para fraude aduanero.
2. Perú aplica dos sistemas o procedimientos para valorar, uno regulado según el mundialmente conocido, Acuerdo del Valor de la OMC, que tiene sustento legal, así como amparo constitucional, y rige para determinar el valor aduanero de mercancías vinculadas con operaciones de comercio exterior, específicamente importaciones, respecto de estas SUNAT ha considerado que existe duda sobre su veracidad, que deberá ser razonable, motivada y fundamentada, o sea que los valores declarados en las Declaraciones Aduaneras de Importación, o DAM de Importación, no son los que corresponden a ese tipo de mercancías, o que esos valores deben ser mayores.

3. El otro sistema de valoración está regulado legamente, según, Ley 28008, aplicada e invocada para determinar el valor de las mercancías que están vinculadas con indicios de delito aduanero, aplicándose en los supuestos de ilícitos administrativos y penales según lo regulado en la Ley 28008 mencionada. Siendo la razón o el porqué de la existencia de este último sistema de valoración, la existencia de indicios de delito aduanero, y por tanto merecen un reproche severo, que se traduce en un agravación de la situación jurídica de la persona natural involucrada, pues para los delitos aduaneros se han establecidos penas privativas de libertad efectivas, mayores de 4 años, y penas de multa.
4. La Administración Aduanera tiene distintas funciones establecidas por el ordenamiento jurídico, siendo la principal el control aduanero, alrededor del cual tienen sentido la función de recaudación, fiscalización y de recaudación; en ese contexto de cumplimiento funcional es que detecta indicios de delito aduanero que los comunica al Ministerio Público mediante informes de comunicación de indicios, para lo cual debe previamente proceder a efectuar una valoración de la mercancía según el sistema de valoración de la Ley 28008, el cual considera el valor más alto de las mercancías idénticas o similares a las que son objeto de valoración.
5. Este sistema de valoración distinto, tiene como parámetro principal la determinación del valor de las mercancías considerando el mayor valor de la mercancía idéntica o similar a la que es objeto de valoración, mientras que el otro

sistema de OMC tiene como parámetro principal ese valor transado o fijado entre las partes para mercancías .

6. Esta diferenciación no se justifica, porque los indicios de delito aduanero no están acreditados y serán objeto de averiguación por el Ministerio Público de forma preliminar, ya son meras noticias criminales, que deben ser materia indagatoria, y en la medida que no implican por si solos responsabilidad penal alguna a menos que se llegue a la etapa de juicio oral y se alcance certeza sobre su comisión, a la persona vinculada le sigue amparando la presunción de inocencia, según la cual no se puede presumir culpable a una persona, y quién tiene que demostrar esa culpabilidad y consiguiente responsabilidad penal es el Ministerio Público y ser sancionada por el Juez Penal, donde la Administración Aduanera ya no tiene competencia alguna en la decisión penal, pero sí en la decisión civil, para obtener una reparación civil, pues son actores civiles, consecuentemente estos indicios no pueden agravar la situación jurídica de la persona al aplicarse un sistema de valoración diferente y gravoso.
  
7. Los informes de indicios al contener la valoración que se ha efectuado a la mercancía, considerando los valores más altos, agravan significativamente la situación jurídica de la persona que puede ser comprendida en un proceso penal por un hecho que bien puede ser incluso investigado y sancionado administrativamente, pues es una condición objetiva de punibilidad el que el valor de la mercancía supere las 4 UIT para el contrabando y el tráfico de mercancías restringidas. Pero este sistema de valoración de la Ley 28008 no es objetivo, pues muchas veces es impredecible ya que hace referencia a los valores determinados por la Administración Aduanera, y al buscar siempre el valor más

alto, sin que exista una certeza suficiente con entidad capaz de generar convicción para una condena penal, este valor determinado termina siendo el derrotero para llevar el hecho a un proceso penal, con las restricciones que este implica, y con la posibilidad que la persona termine absuelta, pero estigmatizada por haber sido sometida a un proceso penal, peor aún si fue privado de libertad preventivamente, o fue condenado en primera instancia y después absuelto.

8. Con la legislación vigente que establece las reglas de valoración de mercancías vinculadas con hechos que son presuntos delitos aduaneros, respecto de los cuales solo hay indicios no probados, se afecta el derecho a la igualdad que tienen todos los ciudadanos ante la Ley, no teniendo amparo constitucional las diferenciaciones o discriminaciones injustificadas; y en este extremo se concluye que tal como está regulado el sistema de valoración en la Ley 28008, implica un trato discriminatorio para quienes terminan comprendidos en un hecho que pasará a ser considerado como delito, cuando dichos hechos indiciados no están acreditados, y por tanto debería aplicarse un sistema de valoración objetivo para todos los casos, como sería el del Acuerdo de Valor de la OMC.

## SUGERENCIAS.

1. En el ordenamiento jurídico peruano debe tener vigencia solamente un sistema de valoración aduanera de mercancías, que se aplique para todos los casos en que la Administración Aduanera deba determinar el valor de las mercancías.
2. El sistema de valoración que debe prevalecer y aplicarse de manera uniforme es el sistema de valor de la OMC, por ser más objetivo y predecible.
3. Tenemos que para una igualdad legal y constitucional se exige derogar el sistema de valoración de mercancías que autorizó la Ley 28008 en su artículo 16, al igual lo regulado por el articulado sexto de su Reglamento, restableciendo así el derecho a la igualdad en la aplicación de la Ley.
4. De no darse esta derogatoria, correspondería que cumpliendo los requisitos establecidos por nuestro cuerpo adjetivo constitucional, Ley 31307, se instaure un proceso de inconstitucionalidad con la finalidad de lograr dichas derogatorias.
5. La Administración Aduanera debería emitir una directiva aprobada mediante la correspondiente Resolución de Superintendencia Adjunta donde se establezca la naturaleza jurídica del informe de indicios de delito aduanero, su estructura y su contenido, así como el sistema de valor de mercancía que debe considerar, y contenga el desarrollo de los procedimientos seguidos y reglas aplicadas para llegar al valor de la mercancía.

## REFERENCIAS

- Aguilar, L. (2000). Nuevas reglas de valoración aduanera para la importación de mercancías. *THEMIS Revista De Derecho*, (41), 205-210. Recuperado a partir de <http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/themis/article/view/11663>.
- Alexy, R (2011) Los derechos fundamentales y el principio de proporcionalidad. En *Revista Española de Derecho Constitucional*. ISSN: 0211-5743, núm. 91, pag. 11– 29.
- Alonso, L. y otros (2010). *Temas prácticos de derecho tributario*. Barcelona: Atelier.
- Alpaca, A (2015) *Delitos tributarios y aduaneros*. Ed. Ubilex, Lima 2015.
- Alva y De los Ríos (2014). Valoración aduanera: Diferencias sustanciales entre el procedimiento de duda razonable y el procedimiento de fiscalización tributaria y aduanera en el Perú. *Ensayos de Valoración Aduanera*. 400-432. Recuperado de [https://www.mef.gob.pe/es/?option=com\\_wrapper&language=es-ES&Itemid=102071&lang=es-ES&view=wrapper](https://www.mef.gob.pe/es/?option=com_wrapper&language=es-ES&Itemid=102071&lang=es-ES&view=wrapper) el 26 de noviembre de 2022.
- Arteta, R. (2016) *Herramientas técnicas de valoración aduanera, para una óptima gestión en el comercio internacional caso: Empresas de la ciudad de Tacna. En el periodo 2013-2017*. Universidad Nacional Jorge Basadre Grohmann – Tacna. Escuela de Posgrado Maestría en Contabilidad: Auditoría. Tacna.
- Avendaño, F. (2020) *Clases de bienes*. En *Código Civil Comentado*. Tomo V. Lima.
- Bajo, M y Bacigalupo, S (2010) *Derecho Penal Económico*. Ed. Univeristaria, 2da Ed. Madrid.

- Basaldúa, R. (2007), La Aduana: concepto y funciones esenciales y contingentes. Revista de estudios aduaneros, 18 (1), 37-54.
- Biondi, B. (1961) Los bienes. Bosch Casa Editorial, Barcelona.
- Borrillo, D (2013) Elementos para una teoría general de la igualdad y la no-discriminación a partir de la experiencia del derecho europeo. Revista Derecho PUCP, p. 543-546. Número 71. Noviembre 2013. ISSN: 0251-3412.
- Bustos, C. (2010) DIÁLOGOS DE LA COMUNICACIÓN, N°79, ENERO – JUNIO 2010. ISSN: 1995–6630. Recuperado de <https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/3718910.pdf>.
- Caro, C. (2016) Derecho penal económico. Parte General. Tomo I. Jurista. Lima.
- Castillo, J (2013). La motivación de la valoración de la prueba en materia penal. Ed. Grijley. Lima.
- Climent, C (2005), La Prueba Penal, Tomo I, Tirant lo Blanch, 2 Ed. Valencia.
- Código Aduanero Argentino (1981). Aprobado mediante Ley 22415. Recuperado de [http://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/15000-19999/16536/Ley22415\\_Titulo\\_preliminar.htm](http://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/15000-19999/16536/Ley22415_Titulo_preliminar.htm) el 13 de noviembre de 2022.
- Comité Técnico de Valoración Aduanera (2010). Una mirada al pasado una mirada al futuro. Brouchure por los 30 años de creación del Acuerdo GATT/OMC sobre Valoración en Aduanas. [http://www.wcoomd.org/media/wco/public/es/pdf/topics/valuation/resource/brochures/omd\\_valeur\\_30ans\\_brochure\\_es\\_v5.pdf?la=fr#:~:text=15%20de%20diciembre%20de%201950,un%20vendedor%20independientes%20entre%20s%C3%AD%20%80%9D](http://www.wcoomd.org/media/wco/public/es/pdf/topics/valuation/resource/brochures/omd_valeur_30ans_brochure_es_v5.pdf?la=fr#:~:text=15%20de%20diciembre%20de%201950,un%20vendedor%20independientes%20entre%20s%C3%AD%20%80%9D).

Comunidad Andina de Naciones, CAN (2003). Valor en Aduana de las Mercancías Importadas. DECISIÓN 571. Recuperada de <http://www.comunidadandina.org/StaticFiles/DocOf/DEC571.pdf>

Corte Suprema de Justicia (2019). Casación N°901-2019/Cañete. Recuperado de <https://cdn.www.gob.pe/uploads/document/file/3052559/CAS%20%20901-2019%20CA%C3%91ETE.pdf.pdf?v=1651244947> el 16 de noviembre de 2022.

Corte Suprema de Justicia (2016). Casación N°760-2016/La Libertad. Recuperado [https://www.pj.gob.pe/wps/wcm/connect/9bea2100440ac4eca15de78857548753/CAS\\_760-2016\\_La\\_Libertad.pdf?MOD=AJPERES&CACHEID=9bea2100440ac4eca15de78857548753](https://www.pj.gob.pe/wps/wcm/connect/9bea2100440ac4eca15de78857548753/CAS_760-2016_La_Libertad.pdf?MOD=AJPERES&CACHEID=9bea2100440ac4eca15de78857548753) el 16 de noviembre de 2022.

Cosio, F (2012) Comentarios a la Ley General de Aduanas. Jurista Editores. Lima.

Cosio, F (2017) Curso de derecho aduanero. Jurista Editores. Lima.

Cotter, P (2013) La valoración aduanera. Su impacto en la tributación interna y en los aspectos cambiarios Revista 22. Segundo Semestre del 2013. Pág. 125 a 146. <http://www.iaea.org.ar/global/img/2020/04/J.P.Cotter-La-valoraci%C3%B3n-aduanera.-Su-impacto-en-la-tributaci%C3%B3n-interna-y-aspectos-cambiaros.pdf>

Decreto Ley N° 213 (1953), Texto refundido coordinado y sistematizado del decreto con fuerza de Ley del Ministerio de Hacienda N° 213 de 1953, sobre Ordenanza de Aduanas, con su última modificatoria del 18 de mayo de 2021 mediante Ley 21336. Recuperado de <https://www.bcn.cl/leychile/navegar?idNorma=1159843> el 28 de octubre de 2022.

Díaz Revoredo, F (2017). Las dimensiones constitucionales de la igualdad. Pensamiento Constitucional. Vol. 22. Num 22. Escuela de Postgrado. Maestría en Derecho Constitucional. ISSN: **1027-6769** - ISSN: **2223-0262** Recuperado de <http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/pensamientoconstitucional/article/view/19938> el 2 de setiembre de 2022.

Dromi, R. (2001) Derecho Administrativo, Ed. Ciudad Argentina, 9na Ed. Buenos Aires.

Eguiguren Praeli, F. J. (1997). Principio de igualdad y derecho a la no discriminación. *IUS ET VERITAS*, 8(15), 63-72. Recuperado a partir de <http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/iusetveritas/article/view/15730>

Eimone, E y Silva, A. La noción de derecho económico. En Revista de Derecho de la Pontificia Universidad Católica de Valparaíso XLIV (Valparaíso, Chile, 1er semestre de 2015) [pp. 387 - 420]. Recuperado de <https://scielo.conicyt.cl/pdf/rdpucv/n44/a12.pdf>

Falconí, A (2019) “EL SISTEMA DE CONTROL ADUANERO Y LA DEFRAUDACIÓN DE RENTAS DE ADUANAS” Tesis para optar grado de doctor en Derecho. Universidad Inca Garcilazo de la Vega. Recuperado de [http://repositorio.uigv.edu.pe/bitstream/handle/20.500.11818/5319/TESIS\\_FA\\_LCONI%20GRILLO.pdf?sequence=1&isAllowed=y](http://repositorio.uigv.edu.pe/bitstream/handle/20.500.11818/5319/TESIS_FA_LCONI%20GRILLO.pdf?sequence=1&isAllowed=y).

Ferrajoli, L (2006). Sobre los derechos fundamentales. En **Cuestiones Constitucionales Revista Mexicana de Derecho Constitucional**, Num. 15. ISSN 2448-4881. Disponible en: [constitucionales/article/view/5772/7599](https://revistas.juridicas.unam.mx/index.php/cuestiones-constitucionales/article/view/5772/7599)>. Fecha de acceso: 28 may 2021 doi:<http://dx.doi.org/10.22201/ijj.24484881e.2006.15.5772>.

Ferreya (2006) Derecho penal especial. Tomo II Bogotá: Temis.

Fuentes, A. (2008) Contexto histórico y avances de la integración en la Comunidad

Figueroa, A (2021). Aproximaciones teóricas de la igualdad en la normativa constitucional española. **Cuestiones Constitucionales Revista Mexicana de Derecho Constitucional**, Num. 26. 2012. ISSN 2448-4881. Disponible en: <<https://revistas.juridicas.unam.mx/index.php/cuestiones-constitucionales/article/view/5988/7929>>. Fecha de acceso: 28 may 2021 doi:<http://dx.doi.org/10.22201/ijj.24484881e.2012.26.5988>.

García, P (2016). Derecho penal económico. Parte especial. Volumen III. Instituto Pacífico, Lima.

García, V (2008) El derecho a la igualdad. En Revista Institucional N° 8.

Artículos y Ensayos en torno a la Reforma del Sistema Procesal Penal y

Apuntes sobre la Justicia Constitucional. Lima. Pag. 109 a

127. Recuperado de

<http://repositorio.amag.edu.pe/bitstream/handle/123456789/260/el-derecho-a-la-igualdad.pdf?sequence=1&isAllowed=y>

Gallardo, J (2006) Los Delitos Aduaneros. Ed. Rodhas. Lima.

Gildemeister, A. (1985). Exención y Exoneración. *THEMIS Revista De Derecho*,

(2), 49-50. Recuperado de

<http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/themis/article/view/10497> el 29 de agosto de 2022.

Guadalupe, J. (2011). Aceptabilidad de descuentos en materia de valoración

- aduanera. *IUS ET VERITAS*, 21(43), 302-313. Recuperado a partir de <http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/iusetveritas/article/view/12067>
- Gutiérrez, H. (2013). La contaduría forense en la investigación de delitos aduaneros. Trabajo de grado para optar el título de Abogado. Universidad Católica de Colombia. Recuperado de <https://repository.ucatolica.edu.co/bitstream/10983/2107/1/CONTADURIA%20FORENSE%20EN%20LA%20INVESTIGACION%20DE%20DELITOS%20ADUANEROS.pdf> el 14 de setiembre de 2022.
- Herrera, R (1986) Valoración de mercancías a efectos aduaneros. Madrid: Ministerio de Economía y Hacienda, 8.
- Hidalgo, J. (2008) Análisis comparativo entre el Acuerdo de Valoración de la OMC y las nuevas normas andinas de valoración aduanera en Venezuela. Mérida. Setiembre del 2008. Universidad de los Andes. Facultad de Ciencias Económicas y Sociales Postgrado. Recuperado el el 25.05.2021 en <http://pcc.faces.ula.ve/Tesis/Especialidad/Julio%20Hidalgo/Tesis.pdf>.
- Jauchen, E. (2017). Tratado de la Prueba en el Sistema Acusatorio Adversarial. Rubinzal Culzoni Editores, Buenos Aires.
- Labandera, P. (2018). La potestad sancionatoria de la administración aduanera: el debido equilibrio entre el deber de control y las garantías de los administrados. *Reflexiones sobre el régimen de infracciones y sanciones aduaneras en el Perú*. 15-43.
- Landa, C (2017) Los derechos fundamentales. Fondo Editorial PUCP. Lima.
- León, J (2021). Derechos a la igualdad y no discriminación. Fondo Editorial PUCP y Palestra. Lima.

Ley Orgánica 6 (2011). Ley Orgánica 12/1995, de 12 de diciembre, de represión del contrabando. Recuperado de <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2011-11264> el 02 de octubre de 2022

Mancera, A (2008). Consideraciones durante el proceso comparativo. *Boletín mexicano de derecho comparado*, 41(121), 213-243. Recuperado en 31 de mayo de 2021, de [http://www.scielo.org.mx/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S0041-86332008000100007&lng=es&tlng=es](http://www.scielo.org.mx/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0041-86332008000100007&lng=es&tlng=es).

Mixan, F. (2008) Indicios elementos de convicción de carácter indiciario prueba indiciaria. Ediciones BLG. Trujillo.

Muñoz, A. (1992) El delito de contrabando, Aranzadi, Pamplona.

Muñoz, W. (2020) El test de igualdad según la jurisprudencia del Tribunal Constitucional: reflexiones sobre la sentencia recaída en el Expediente N.º 00045-2004-PI/TC y 00004-2006-PI/TC. *Revista de Derecho* ISSN: 2313-6944 ; ISSN-e: 2707-9651 2020 - Vol. 5(2), 27–36. Recuperado de <https://doi.org/10.47712/rd.2020.v5i2.92>. el 29 de noviembre de 2022.

Navarro, M (2010) Reflexiones jurídicas sobre el derecho a la igualdad y no discriminación. *Revista electrónica Derecho y Cambio Social*. Número 20, Año VII, 2010. Recuperado de <https://www.derechoycambiosocial.com/revista020/derecho%20a%20la%20igualdad.htm>

Organización Mundial del Comercio (2021). Composición : Miembros y Observadores. Recuperado de [https://www.wto.org/spanish/thewto\\_s/thewto\\_s.htm](https://www.wto.org/spanish/thewto_s/thewto_s.htm) el 30.11.2022.

- Pazo, O (2014) Los derechos fundamentales y el Tribunal Constitucional. Gaceta Jurídica. Lima.
- Pazo, O (2014). Las medidas afirmativas como forma de manifestación del principio de igualdad. En Alcances del principio de igualdad. Trabajo de Investigación del Instituto de Investigación Jurídica del Centro de Investigación en Derecho Constitucional de la Facultad de Derecho de la USMP. Recuperado de: [https://derecho.usmp.edu.pe/instituto/inv\\_centros/2014/ALCANCES\\_DEL PRINCIPIO DE IGUALDAD.pdf](https://derecho.usmp.edu.pe/instituto/inv_centros/2014/ALCANCES_DEL PRINCIPIO DE IGUALDAD.pdf) el 31 de julio de 2022.
- Peña Cabrera, A (2014) Derecho Penal. Parte Especial. Tomo VII. Idemsa, Lima.
- Peña, J, Martínez, L y Peña, L. (2018). El delito aduanero de contrabando: Identificación de los elementos de su tipo penal en Colombia. En Revista Prolegómenos- Derechos y Valores. Pp. 131-147. 2018, I. Recuperado de <http://dx.doi.org/10.18359/prole.2944>
- Ponce, A. R. (2005), Derecho Aduanero Mexicano. Fundamentos y Regulaciones de la Actividad Aduanera. T/I (Vol. 2). Ediciones Fiscales ISEF. Recuperado de [https://books.google.es/books?hl=es&lr=&id=5Prefy\\_UlrYC&oi=fnd&pg=PA5&dq=Rohde+Aduanero&ots=0wTbFMrS81&sig=TL48JeeHb9Wn0fP9LS1MGbcAQF4#v=onepage&q=Rohde%20Aduanero&f=false](https://books.google.es/books?hl=es&lr=&id=5Prefy_UlrYC&oi=fnd&pg=PA5&dq=Rohde+Aduanero&ots=0wTbFMrS81&sig=TL48JeeHb9Wn0fP9LS1MGbcAQF4#v=onepage&q=Rohde%20Aduanero&f=false) el 12 de noviembre de 2022.
- Ramos, C. (2011) Cómo hacer una tesis de derecho. Grijley. Lima.
- Ramos, J. (2004) Elabore su tesis en derecho. Ed. San Marcos, Lima.
- Reaño, R ( 2010). Tributación Aduanera. Palestra. Lima.
- Ruiz de Castilla, F. (2013). Inmunidad, Inafectación, Exoneración, Beneficios e Incentivos Tributarios. *Foro Jurídico*, (12), 136-148. Recuperado a partir de <http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/forojuridico/article/view/13808>

Ruiz de Castilla, F. (2021). Derecho Tributario Peruano. Principios y Fundamentos. Volumen I. Palestra. Lima.

Salcedo, y Pardo, (2009). Negocios internacionales de mercancías. Los derechos de aduana en la normatividad colombiana. Revista de Derecho Privado, 42, 3-36. Recuperado de <https://www.redalyc.org/pdf/3600/360033191007.pdf> el 28 de octubre de 2022.

Salinas, R. (2013) Derecho penal. Parte Especial. 5ta. Ed. Grijley. Lima.

San Martín, C. (2014) Las condiciones objetivas de punibilidad y su tratamiento procesal en el Perú. Recuperado de [https://perso.unifr.ch/derechopenal/assets/files/articulos/a\\_20140108\\_01.pdf](https://perso.unifr.ch/derechopenal/assets/files/articulos/a_20140108_01.pdf) el 15 de noviembre de 2022.

Sevillano, S. (2014). Lecciones de Derecho Tributario principios generales y código tributario. 2da Ed. PUCP. Lima.

Sorogastúa y Aliaga (2014). La duda razonable como mecanismo de control del valor en aduanas declarado y la queja como medio de defensa a favor de los administrados. Ensayos de Valoración Aduanera. 400-432. Recuperado de [https://www.mef.gob.pe/es/?option=com\\_wrapper&language=es-ES&Itemid=102071&lang=es-ES&view=wrapper](https://www.mef.gob.pe/es/?option=com_wrapper&language=es-ES&Itemid=102071&lang=es-ES&view=wrapper) el 26 de noviembre de 2022.

Sumcheski (2019) La prueba en el procedimiento aduanero. Revista de Estudios Aduaneros. 24, p. 71-98.

Talledo Mazú, César (2013). Manual de Código Tributario. Lima: Economía y Finanzas.

Torres, A (2007). Principios fundamentales del estatuto jurídico de los derechos. En Los Derechos fundamentales y su protección constitucional. Madrid.

Colex.

Tribunal Constitucional (2004). Sentencia del Expediente N° 0048-2004-PIITC. Recuperado de <https://tc.gob.pe/jurisprudencia/2005/00048-2004-AI.pdf>

Vargas Acuache, C. (2014). La Duda Razonable en Aduanas y los Límites a su Ejercicio:

¿Cómo y Cuándo Aplicarla?. *Derecho & Sociedad*, (43), 309-323.

Recuperado apartir de

<http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/derechoysociedad/article/view/12578>

Velasco, D. (2012). *Los actos administrativos tributarios como fundamentos suficientes de indicios de responsabilidad penal*. Universidad Andina Simón Bolívar. Quito, 2012. Pag 80-81. Recuperado de <https://repositorio.uasb.edu.ec/bitstream/10644/3116/1/T1152-MDE-Velasco-Los%20actos.pdf> el 14 de setiembre de 2022.

Villavicencio, F (2010). Derecho penal. Parte General. 1ed. 3ra Reimp. Grijley, Lima. Zelayarán, M. (1997) Metodología de la investigación jurídica. Ed. Jurídicas.

Lima.

## ANEXOS

### Anexo 1

#### Matriz de Consistencia

#### “El sistema de valoración de mercancías en la Ley de Delitos Aduaneros y la afectación del derecho a la igualdad en los informes de indicios de presunto delito aduanero, Distrito Fiscal del Callao 2020”

Problema de Investigación	Objetivos de Investigación	Hipótesis	Variables	Dimensiones	Indicadores	Sub Indicadores
<p style="text-align: center;"><b>Problema General</b></p> <p>¿El sistema de valoración de mercancías en la Ley de los Delitos Aduaneros, afecta el derecho a la igualdad en los informes de presunto delito aduanero ingresados por la Administración Aduanera en el Segundo Despacho de la Fiscalía Provincial Corporativa Especializada en Delitos Aduaneros y contra la Propiedad Intelectual del Callao, periodo 2020?</p>	<p style="text-align: center;"><b>Objetivo General</b></p> <p>Conocer de qué manera el sistema de valoración de mercancías en la Ley de los Delitos Aduaneros, afecta el derecho a la igualdad en los informes de presunto delito aduanero ingresados por la Administración Aduanera en el Segundo Despacho de la Fiscalía Provincial Corporativa Especializada en Delitos Aduaneros y contra la Propiedad Intelectual del Callao, periodo 2020.</p>	<p>El sistema de valoración de mercancías en la Ley de los Delitos Aduaneros, afecta el derecho a la igualdad cuando la Administración Aduanera emite los informes de indicios de presunto delito aduanero porque sin prueba directa o indirecta considera los valores más altos, agravando la situación jurídica de la persona durante la investigación preliminar, la investigación preparatoria y el</p>	<p style="text-align: center;"><b>Variable Independiente.</b></p> <p>El sistema de valoración de mercancías en la Ley de los Delitos Aduaneros.</p>	<p>1. Sistema de valoración de mercancías.</p> <p>2. Ley de los delitos aduaneros</p>	<p>1.1. Sistemas de Valoración de mercancías de la OMC. Métodos de Valoración.</p> <p>1.2. Sistemas de Valoración de mercancías de la Ley de Delitos Aduaneros. El valor más alto.</p> <p>2.1. Contrabando.</p> <p>2.2. Defraudación de rentas de aduanas.</p> <p>2.3. Tráfico de mercancías restringidas o prohibidas.</p> <p>2.4. Receptación Aduanera.</p> <p>2.5. Condición objetiva de punibilidad</p>	<p style="text-align: center;">Encuesta</p> <p style="text-align: center;">Guía de Documentos</p>

		proceso penal.	<p style="text-align: center;"><b>Variable Dependiente</b> Afectación al derecho a la igualdad en los informes de indicio de delito aduanero de la Administración Aduanera.</p>	<p>1. Derecho a la igualdad</p> <p>2. Informes de indicios de delito aduanero.</p> <p>3. Administración Aduanera.</p> <p>4. Indicios de delito.</p>	<p>1.1. Igualdad ante la Ley.</p> <p>1.2. Derecho a la no discriminación.</p> <p>1.3. Test de igualdad del Tribunal Constitucional</p> <p>2.1. Definición.</p> <p>2.2. Fundamento legal</p> <p>2.3. Naturaleza jurídica.</p> <p>2.4. Estructura de los informes de indicio.</p> <p>2.5. Motivación.</p> <p>2.6. Tributos dejados de pagar</p> <p>2.7. Agravación de la situación jurídica de la persona.</p> <p>3.1. Recaudación.</p> <p>3.2. Fiscalización.</p> <p>3.3. Sancionadoras.</p> <p>4.1. Definición.</p> <p>4.2. Actividad probatoria de los indicios.</p>	
--	--	----------------	---	---	---	--

## Anexo 2

### Encuesta

#### **El sistema de valoración de mercancías en la Ley de Delitos Aduaneros y la afectación del derecho a la igualdad en los informes de indicios de presunto delito aduanero, Distrito Fiscal del Callao 2020**

Expreso mi cordial saludo y a la vez reitero el interés profesional de conocer la apreciación que Ud. tiene relacionado con el sistema de valoración de mercancías en la Ley de Delitos Aduaneros y la afectación del derecho a la igualdad en los informes de indicios de presunto delito aduanero, Distrito Fiscal del Callao, 2020. Preciso que la información será para uso exclusivo de la investigación que vengo realizando como aspirante a obtener el grado de doctor en Derecho y Ciencias Políticas; por lo que les sugiero responder con objetividad.

#### **Recomendación:**

Responda con objetividad y sinceridad, solo de esta manera contribuye con el objetivo de: Conocer de qué manera el sistema de valoración de mercancías en la Ley de los Delitos Aduaneros, afecta el derecho a la igualdad en los informes de presunto delito aduanero ingresados por la Administración Aduanera en el Segundo Despacho de la Fiscalía Provincial Corporativa Especializada en Delitos Aduaneros y contra la Propiedad Intelectual del Callao, periodo 2020.

#### **Orientación:**

Lea, de manera analítica, el contenido de cada pregunta y escriba una equis (X) en la columna que corresponda: Sí, No, Poco. Usted es:

**Juez (     )    Fiscal (     )    Funcionario (     )    Abogado (     )**

Nº	Sub Indicadores	Escala valorativa		
		Sí	No	Poco
1	Conoce Ud. los sistemas de valoración de mercancías que han sido establecidos en el Acuerdo de Valor de la OMC?.			
2	Considera que los métodos de valoración del Acuerdo de Valor de la OMC se basan en criterios objetivos e imparciales?.			
3	Desde su punto de vista el primer método o valor de transacción, que es el precio pagado o por pagar permite obtener el valor real de las mercancías objeto de valoración?.			

4	A su parecer el primer método es el más usado por las Aduanas del mundo?.			
5	Considera Ud. que los métodos de valoración del Acuerdo de Valor de la OMC hacen predecible el procedimiento para determinar el valor de las mercancías.			
6	Considera adecuado que los métodos de valoración del Acuerdo de Valor de la OMC deberían utilizarse para valorar las mercancías vinculadas con delitos aduaneros?.			
7	El método de valoración de las mercancías vinculadas con delitos aduaneros de la Ley 28008 es predecible y se aproxima al valor real de la mercancía objeto de valoración?.			
8	Es conforme al ordenamiento constitucional que las reglas del método de valoración de mercancías vinculadas a delitos aduaneros estén previstas en el Reglamento de la Ley de Delitos Aduaneros, Ley 28008, que es el D.S. N° 121-2003-EF que es una norma con rango inferior al de una Ley?			
9	En países como Argentina, Colombia, Chile y España su legislación penal aduanera prevee un método de valoración de mercancías especial donde se considere como valor el más alto?.			
10	El valor de las mercancías vinculadas a delitos aduaneros se utiliza también para determinar los tributos dejados de pagar, así como las multas a imponer.			
11	Los valores registrados por SUNAT en su Sistema de Valoración de Precios o SIVEP, las proformas y órdenes de pago usados para determinar el valor de la mercancía vinculada al contrabando, permiten obtener un valor objetivo y ajustado a la verdad?.			
12	En algún caso que haya sido de su conocimiento, SUNAT ha aplicado en forma excluyente y sucesiva, primero el valor del precio más alto de una mercancía y después el valor del precio de venta más alto en el mercado interno?.			
13	El monto de los tributos dejados de pagar en el caso de existir indicios de presunto delito de defraudación de rentas de aduanas, se debe determinar considerando el valor más alto consignado en facturas, proformas, documentos de transporte, contratos de seguros, documentos aduaneros del país de procedencia u origen, certificados de origen anotaciones contables, documentos electrónicos, contratos entre otros, cuando la Administración Aduanera detecte la existencia en cualquiera de estos documentos de un mayor valor al consignado en la Declaración Aduanera de Mercancías?			

14	Es correcto que se puedan determinar tributos dejados de pagar prorrateando transferencias y pagos adicionales cuando estos no puedan individualizar o vincular con una operación de importación determinada, en los casos de indicios de delito aduanero de defraudación de rentas de aduanas?.			
15	Cuando el Reglamento de la Ley de Delitos Aduaneros prescribe que el valor de las mercancías objeto del delito de tráfico de mercancías prohibidas o restringidas será determinado por la Administración y de no ser así se considerará el valor del precio más alto de una mercancía idéntica o en su defecto similar a la que es objeto de valoración registrada en el Sistema de Valoración de Precios, SIVEP; dicho valor lo debe determinar según las reglas del valor de la OMC.			
16	Cuando la Administración Aduanera determina el valor de las mercancías objeto del delito de tráfico de mercancías prohibidas o restringidas aplica algún valor que no sea el valor más alto de una mercancía idéntica o en su defecto similar?.			
17	Considera que el valor de 4 UIT de las mercancías objeto del delito de contrabando, receptación y tráfico de mercancías restringidas y/o prohibidas se deba determinar considerando el valor de transacción de la mercancía, como primera opción?.			
18	Los tipos penales de contrabando, tráfico de mercancías restringidas y receptación aduanera sancionan las afectaciones más graves al bien jurídico protegido, control aduanero, cuando el valor de las 4 UIT se determina considerando el valor más alto de las mercancías que son objeto de estos delitos según la Ley 28008?.			
19	Las mercancías objeto de delitos aduaneros deben ser valoradas con las reglas del Acuerdo del Valor de la OMC al igual que las mercancías que son objeto de duda razonable?			
20	La aplicación de distintas reglas de valoración de mercancías para las que son objeto de delito aduanero, teniendo como fundamento indicios de delito aduanero, afectan el derecho a la igualdad de los investigados, respecto de quienes se presume su inocencia, con relación aquellos que no son investigados, y para quienes también se presume que son inocentes?.			
21	La desigualdad de trato, consistente en la aplicación de reglas de valoración especiales para valorar mercancías objeto de delitos aduaneros en mérito a solo indicios, con relación a la valoración de mercancías no vinculada a delitos aduaneros es razonable y proporcional?.			

22	Considera Ud. que las normas que regulan el método de valoración de mercancías vinculadas a los delitos aduaneros superan el test de igualdad del Tribunal Constitucional?.			
23	En caso no logren superar el test de igualdad dichas normas que regulan el método de valoración de mercancías vinculadas a los delitos aduaneros deberían ser derogadas o ser reemplazadas por el método de valor de la OMC?.			
24	Los informes de indicios de delito aduanero son actos administrativos que deben ser motivados?.			
25	Los informes de indicios de delito aduanero pueden ser considerados como pericias de parte?			
26	Los informes de indicios de delito aduanero tienen su fundamento legal en la Ley de los Delitos Aduaneros?.			
27	Considera Ud que la Ley de Delitos Aduaneros considera a los informes de indicios de delito aduanero como un requisito de procedibilidad para el ejercicio de la acción penal?.			
28	Los informes de indicios de delito aduanero consideran la valoración efectuada a las mercancías según las reglas del reglamento de la Ley de los Delitos Aduaneros?			
29	Los informes de indicios de delito aduanero tienen la condición de pericia institucional?.			
30	Se pueden considerar a los informes de indicios de delito aduanero como actos administrativos de la Administración Aduanera?			
31	Los informes de indicios de delito aduanero por sí solos acreditan los indicios ahí consignados, o deben ser corroborados y objeto de la actividad probatoria en un proceso penal?.			
32	La legislación aduanera y/o la legislación vinculada a la Ley de los Delitos Aduaneros regulan la estructura del informe de indicios de delito?.			
33	Todos los informes de indicios de delito aduanero, en algún extremo consideran los descargos que hayan efectuado las personas a quienes se les imputa estos?.			
34	Estos informes de indicios son el resultado de una actividad probatoria administrativa de acuerdo a las reglas de la Ley del Procedimiento Administrativo General o alguna norma especial?.			
35	Los informes de indicios de delito aduanero deben estar motivados tanto fáctica como jurídicamente.?			
36	Forman parte de la motivación de los informes de indicios de delito aduanero la valoración de las mercancías objeto del delito y las reglas para determinar su valor?.			

37	Existe alguna diferencia en el monto de los tributos dejados de pagar si estos se determinan según el Acuerdo del Valor de la OMC o según las reglas de valoración especial del Reglamento de la Ley de Delitos Aduaneros?.			
38	Cuando se valoran las mercancías vinculadas a los delitos aduaneros, considerando el valor más alto, se agrava la situación jurídica de los investigados, porque se incrementa el valor según este criterio, y muchos hechos llegarán a ser considerados como delito?			
39	Es función de la Administración Aduanera la recaudación de tributos que gravan las operaciones aduaneras?.			
40	La recaudación debe realizarse conforme a los mandatos de la Constitución, respetando los principios de legalidad e igualdad ante la Ley?.			
41	La valoración de las mercancías según las reglas de valoración del Reglamento de la Ley de los Delitos Aduaneros, al considerar los valores más altos implican un mayor monto de tributos a recaudar, considerando solamente indicios aún no probados?.			
42	En las fiscalizaciones que realiza SUNAT a los operadores de comercio exterior aplica las reglas de valoración del Acuerdo de Valor de la OMC, y dentro de estas principalmente, lo que viene a ser el primer método de valoración?.			
43	Cuando SUNAT advierte presuntos indicios de delito aduanero en el proceso de fiscalización deja de aplicar las reglas de valoración del Acuerdo de Valor de la OMC y procede aplicar las reglas de valoración del reglamento de la Ley de Delitos Aduaneros para determinar el valor de las mercancías y los tributos dejados de pagar?.			
44	Cuando SUNAT advierte indicios de delito aduanero además de formular el informe respectivo, por los mismo hechos y de ser el caso, aplica sanción de multa por infracciones administrativas, determinando el monto de estas según las reglas de valoración de mercancías previstas en el Reglamento de la Ley de los Delitos Aduaneros?.			
45	Los indicios advertidos por SUNAT, y que son plasmados en sus informes de indicios, están probados en forma fehacientes cuando se inicia la investigación preliminar por el Ministerio Público?.			
46	Los indicios de delito aduanero son probados en el desarrollo del proceso penal?			
47	Mientras mayor es el valor determinado por SUNAT más graves son los hechos denunciados?.			

48	Son los indicios de delito aduanero, por sí solos suficientes para condenar a una persona?.			
----	---	--	--	--

Observaciones

-----

-----

-----

-----

-----

-----

-----

-----

Gracias.

**Anexo 3**  
**Guía de Documentos**

**El sistema de valoración de mercancías en la Ley de Delitos Aduaneros y la afectación del derecho a la igualdad en los informes de indicios de presunto delito aduanero, Distrito Fiscal del Callao 2020.**

En este cuadro se plasmará la información que se obtendrá de los informes de indicios que se analizar

N°	Delitos			Método de Valoración		Indicios		TipoBase	Agravantes		
	Informes de Indicios	Contrabando	Defraudación de Rentas de Aduanas	Tráfico de Mercancías Restringidas y Prohibidas	Valor más alto	Otro Valor	Un Indicio	Dos o más	Valor de mercancía mayor a 4 UIT	Valor de tributos mayor a 5 UIT	Valor de mercancías mayor a 20 UIT
0033-2020-SUNAT/322200				X	X		X		X		
055-2020-SUNAT/3D8220-3D8223	X				X		X				X
0068-2020-SUNAT/3D8220-8D8223			X		X		X				
165-2020-SUNAT/3D6320-3D6323			X		X					X	
278-2020-SUNAT/3D6320-3D6323				X	X		X		X		
295-2020-SUNAT/3D6320-3D6323	X				X		X				X
419-2020-SUNAT/3Z5110			X		X		X				
789-2020-SUNAT/3Z5110			X		X		X				
806-2020-SUNAT/3D6320-3D6323	X				X		X				X
896-2020-SUNAT/3D6320-3D6323				X	X		X		X		
1000-2020-SUNAT/3D6320-3D6323			X		X		X				
1011-2020-SUNAT/3D6320-3D6323				X	X		X				X
1012-2020-SUNAT/3D6320-3D6323				X	X		X				X

 <b>UNPRG</b> UNIVERSIDAD NACIONAL PEDRO RUIZ GALLO	<b>ESCUELA DE POSGRADO</b> <i>M. Sc. Francis Villena Rodríguez</i>	Versión:	01
		Fecha de Aprobación	07-03-2023
UNIDAD DE INVESTIGACION	<u>FORMATO DE ACTA DE SUSTENTACIÓN VIRTUAL DE TESIS</u>	Pág. 1 de 3	

## ACTA DE SUSTENTACIÓN VIRTUAL DE TESIS

Siendo las 6:20 p.m. del martes 07 de marzo de 2023, se dio inicio a la Sustentación Virtual de Tesis soportado por el sistema Google Meet, preparado y controlado por la Unidad de Tele Educación de la Escuela de Posgrado de la Universidad Nacional Pedro Ruiz Gallo de Lambayeque, con la participación en la Video Conferencia de los miembros del Jurado, nombrados con Resolución N°627-2021-EPG, de fecha 13 de agosto de 2021, conformado por:

Dr. RAFAEL HERNANDEZ CANELO	Presidente
Dr. WALTHER JAIME RAMOS MANAY	Secretario
Dr. CARLOS ALFONSO SILVA MUÑOZ	Vocal
Dr. VICTOR RUPERTO ANACLETO GUERRERO	Asesor

Para evaluar el informe de tesis del tesista MIGUEL AUGUSTO BRICEÑO RAMIREZ, candidato a optar el grado de *DOCTOR EN DERECHO Y CIENCIA POLÍTICA*, con la tesis titulada "*EL SISTEMA DE VALORACIÓN DE MERCANCÍAS EN LA LEY DE DELITOS ADUANEROS Y LA AFECTACIÓN DEL DERECHO A LA IGUALDAD EN LOS INFORMES DE INDICIOS DE PRESUNTO DELITO ADUANERO, DISTRITO FISCAL DEL CALLAO 2020.*".

El Sr. Presidente, después de transmitir el saludo a todos los participantes en la Video Conferencia de la Sustentación Virtual ordenó la lectura de la Resolución N°218-2023-EPG de fecha 03 de marzo de 2023, que autoriza la Sustentación Virtual del Informe de tesis correspondiente, luego de lo cual autorizó al candidato a efectuar la Sustentación Virtual, otorgándole 30 minutos de tiempo y autorizando también compartir su pantalla.

Culminada la exposición del candidato, se procedió a la intervención de los miembros del jurado, exponiendo sus opiniones y observaciones correspondientes, posteriormente se realizaron las preguntas al candidato.

Culminadas las preguntas y respuestas, el Sr. Presidente, autorizó el pase de los miembros del Jurado a la sala de video conferencia reservada para el debate sobre la Sustentación Virtual del Informe de tesis realizada por el candidato, evaluando en base a la rúbrica de sustentación y determinando el resultado total de la tesis con 17 puntos, equivalente a bueno,

Formato : Físico/Digital	Ubicación : UI- EPG - UNPRG	Actualización:
--------------------------	-----------------------------	----------------

 <b>UNPRG</b> <small>UNIVERSIDAD NACIONAL PEDRO RUIZ GALLO</small>	<b>ESCUELA DE POSGRADO</b> <i>M. Sc. Francis Villena Rodriguez</i>	Versión:	01
		Fecha de Aprobación	07-03-2023
UNIDAD DE INVESTIGACION	<u>FORMATO DE ACTA DE SUSTENTACIÓN VIRTUAL DE TESIS</u>	Pág. 2 de 3	

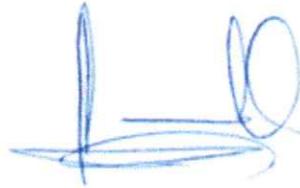
quedando el candidato apto para optar el Grado de **DOCTOR EN DERECHO Y CIENCIA POLÍTICA**.

Se retornó a la Video Conferencia de Sustentación Virtual, se dio a conocer el resultado, dando lectura del acta y se culminó con los actos finales en la Video Conferencia de Sustentación Virtual.

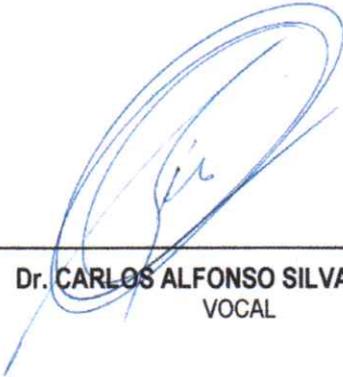
Siendo las 7:45 p.m. se dio por concluido el acto de Sustentación Virtual.



Dr. RAFAEL HERNANDEZ CANELO  
PRESIDENTE



Dr. WALTHER JAIME RAMOS MANAY  
SECRETARIO



Dr. CARLOS ALFONSO SILVA MUÑOZ  
VOCAL

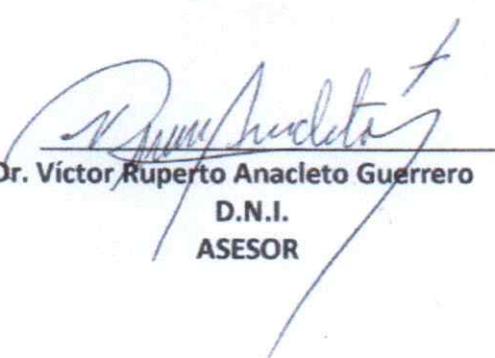
Dr. VICTOR RUPERTO ANACLETO GUERRERO  
ASESOR

## CONSTANCIA DE APROBACIÓN DE ORIGINALIDAD DE TESIS

Yo, Dr. Víctor Ruperto Anacleto Guerrero, Asesor de Tesis del Mag. Miguel Augusto Briceño Rodríguez, titulada "El sistema de valoración de mercancías en la Ley de Delitos Aduaneros y la afectación del derecho a la igualdad en los informes de indicios de presunto delito aduanero, Distrito Fiscal del Callao 2020", luego de la revisión exhaustiva del documento, constató que la misma tiene un índice de similitud de 20% verificable en el reporte de similitud del programa Turnitin.

El suscrito analizo dicho reporte y concluyo que cada uno de las coincidencias detectadas no constituyen plagio. A mi leal saber y entender la tesis cumple con todas las normas para el uso de citas y referencias establecidas por la Universidad Nacional Pedro Ruiz Gallo.

Lambayeque, 21 de diciembre de 2022

  
Dr. Víctor Ruperto Anacleto Guerrero  
D.N.I.  
ASESOR

# "El sistema de valoración de mercancías en la Ley de Delitos Aduaneros y la afectación del derecho a la igualdad en los informes de indicios de presunto delito aduanero, Distrito Fiscal del Callao 20

## INFORME DE ORIGINALIDAD

<b>20%</b>	<b>20%</b>	<b>2%</b>	<b>10%</b>
INDICE DE SIMILITUD	FUENTES DE INTERNET	PUBLICACIONES	TRABAJOS DEL ESTUDIANTE

## FUENTES PRIMARIAS

<b>1</b>	<b>derechoperu.wordpress.com</b> Fuente de Internet	<b>1%</b>
<b>2</b>	<b>Submitted to Pontificia Universidad Catolica del Peru</b> Trabajo del estudiante	<b>1%</b>
<b>3</b>	<b>asm-formacion.es</b> Fuente de Internet	<b>1%</b>
<b>4</b>	<b>www.elperulegal.com</b> Fuente de Internet	<b>1%</b>
<b>5</b>	<b>vsip.info</b> Fuente de Internet	<b>1%</b>
<b>6</b>	<b>biblio.upmx.mx</b> Fuente de Internet	<b>1%</b>
<b>7</b>	<b>www.ausa.com.pe</b> Fuente de Internet	<b>1%</b>

repositorio.ucv.edu.pe

*Victor Raposo Arandeta*  
Dr Victor Raposo Arandeta  
DNI 16 417 133



## Recibo digital

Este recibo confirma que su trabajo ha sido recibido por Turnitin. A continuación podrá ver la información del recibo con respecto a su entrega.

La primera página de tus entregas se muestra abajo.

Autor de la entrega: Miguel Augusto Briceño Ramírez  
Título del ejercicio: REVISION DE TESIS  
Título de la entrega: "El sistema de valoración de mercancías en la Ley de Delitos ...  
Nombre del archivo: Informe\_Final\_de\_Tesis\_Miguel\_Brice\_o\_R.pdf  
Tamaño del archivo: 2.43M  
Total páginas: 201  
Total de palabras: 46,137  
Total de caracteres: 241,002  
Fecha de entrega: 20-dic.-2022 05:21p. m. (UTC-0500)  
Identificador de la entrega... 1985231751

UNIVERSIDAD NACIONAL PEDRO RUIZ GALLO  
ESCUELA DE POSGRADO  
DOCTORADO EN DERECHO Y CIENCIA POLÍTICA



"El sistema de valoración de mercancías en la Ley de Delitos Aduaneros y la afectación del derecho a la igualdad en los informes de indicios de presunto delito aduanero, Distrito Fiscal del Callao 2020"

Tesis  
Presentada para optar el Grado Académico de Doctor en Derecho y Ciencia Política

Autor:  
Mag. Miguel Augusto Briceño Ramírez

Asesor:  
Dr. Victor Ruperto Anacleto Guerrero.

Lambayeque - Perú  
2022