

## INFORME N° 38-2018-SUNAT/340000

### I. MATERIA:

Se formula una consulta sobre la procedencia de interponer una impugnación contra el acto administrativo que declara infundada una apelación contra la aplicación de la sanción de suspensión y fundada por retroactividad benigna la solicitud de variación de dicha sanción de suspensión por la de multa.

### II. BASE LEGAL:

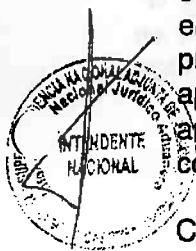
- Decreto Legislativo N° 1053, Ley General de Aduanas, en adelante LGA.
- Decreto Supremo N° 133-2013-EF, aprueba el Texto Único Ordenado del Código Tributario, en adelante Código Tributario.
- Decreto Supremo N° 006-2017-JUS, aprueba el Texto Único Ordenado de la Ley del Procedimiento Administrativo General y sus normas modificatorias, en adelante TUO de la LPAG.

### III. ANÁLISIS:

Es preciso señalar como antecedente, que las hipótesis en consulta se encuentran referidas a infracciones administrativas previstas en la LGA, que en un primer momento se encontraban sancionadas con la suspensión de actividades del operador de comercio exterior, y que producto de una norma modificatoria posterior pasan a ser sancionadas con multa, de lo que se desprende que no varía el tipo infraccional que continúa siendo el mismo, sino más bien el tipo de sanción que le resulta aplicable.

Así tenemos, que en la actualidad, producida la conducta tipificada como infracción corresponderá que, de conformidad con lo señalado en los artículos 146<sup>1</sup> y 205<sup>2</sup> de la LGA, se expida el acto administrativo que aplica la sanción de multa siguiendo las reglas de emisión y notificación previstas en el Código Tributario, pudiendo ser impugnado en el procedimiento contencioso tributario establecido en el mismo Código, el que contempla la apelación ante el Tribunal Fiscal de la resolución de la Administración según precisa el artículo 209 de la LGA<sup>3</sup>; fase recursal del procedimiento en la cual el tema de fondo en controversia sigue siendo el mismo.

Como es obvio, lo sustantivo de someter la resolución de la Administración al procedimiento contencioso tributario previsto en el Código Tributario, es lograr dejar sin efecto la aplicación



<sup>1</sup> **Artículo 146°.- Resoluciones de determinación, multa y órdenes de pago**

Las resoluciones de determinación y de multa, así como las órdenes de pago se regirán por las normas dispuestas en los artículos anteriores, en lo que corresponda.

La emisión y notificación de las resoluciones de multas administrativas de la presente ley están sujetas al Código Tributario.

La SUNAT fijará el monto mínimo a partir del cual podrá formularse resoluciones de determinación o de multa y órdenes de pago." (Énfasis añadido).

<sup>2</sup> **Artículo 205°.- Procedimientos Aduaneros**

El procedimiento contencioso, incluido el proceso contencioso administrativo, el no contencioso y el de cobranza coactiva se rigen por lo establecido en el Código Tributario.

Las multas administrativas de la presente Ley se rigen por las normas que regulan los procedimientos referidos en el párrafo anterior." (Énfasis añadido)

<sup>3</sup> **Artículo 209°.- Sanciones administrativas**

(...)

Las sanciones administrativas de multa del presente Decreto Legislativo que se impongan serán apelables al Tribunal Fiscal.

de la sanción, demostrando que legalmente no se ha configurado la infracción administrativa.

De lo expuesto, se desprende que la secuencia del procedimiento vigente es la siguiente:

- Ocurrencia de conducta tipificada como infracción.
- Resolución de aplicación de la sanción de multa.
- Impugnación de multa mediante recurso de reclamación.
- Resolución que absuelve recurso de reclamación.
- Impugnación de la resolución mediante recurso de apelación ante Tribunal Fiscal.
- Resolución del TF que absuelve recurso de apelación.

A diferencia del tratamiento legal actualmente vigente para estas infracciones, la consulta está referida a las mismas infracciones administrativas pero cuando eran sancionadas con suspensión en virtud del marco legal anterior, respecto de las cuales se habría seguido el procedimiento siguiente:

- Ocurrencia de conducta tipificada como infracción.
- Resolución de aplicación de la sanción de suspensión.
- Impugnación de la suspensión mediante recurso de apelación al amparo de LPAG.
- Resolución que absuelve recurso de apelación.

Sobre el particular cabe señalar, que la Gerencia Jurídica Aduanera<sup>4</sup> ha señalado de manera reiterada<sup>5</sup>, que tratándose de infracciones de naturaleza administrativa sancionadas con suspensión, que posteriormente pasan a ser sancionadas con multa, si estas últimas resultan ser en su consideración integral más favorables al administrado, resultará de aplicación el principio de retroactividad benigna previsto en el numeral 5) del artículo 230' de la Ley N° 27444, el mismo que podrá ser aplicado en cualquier etapa del procedimiento.

Dentro de ese marco legal se formulan las siguientes consultas:

- 1. ¿La resolución que resuelve la apelación administrativa en virtud de la Ley N° 27444 en la que se sustituye la sanción de suspensión por multa, es reclamable en el marco del procedimiento contencioso tributario regulado por el Código Tributario?**

Al respecto, debe apreciarse que el fondo de la apelación planteada fue fundamentalmente contradecir la configuración de la infracción y la aplicación de la sanción de suspensión, por lo que la resolución que absuelve el recurso se pronuncia como cuestión de fondo sobre dichos aspectos, declarando infundada la apelación, con lo que se confirma la comisión de la infracción.

Sin embargo, en el supuesto bajo consulta se plantea una situación en la que la Administración, además de resolver el tema de fondo objeto de apelación, en el mismo acto declara fundada la solicitud presentada por el administrado para sustituir la sanción de suspensión por una de multa en aplicación del principio de retroactividad benigna.

Como se aprecia, en ese supuesto el acto resolutorio contiene el pronunciamiento de la Administración sobre dos asuntos relacionados, pero por su origen de naturaleza distinta. En efecto, cuando declara infundada la apelación se está pronunciando respecto del

<sup>4</sup> Actual Intendencia Nacional Jurídico Aduanera.

<sup>5</sup> Entre otros se pueden citar a los Informes N° 069-2011-SUNAT/2B4000, 097-2011-SUNAT/2B4000, 007-2012-SUNAT2B4000 y 179-2015/SUNAT/5D1000.

recurso planteado por el administrado al amparo de la LPAG en ejercicio del derecho de contradicción que le asiste contra todo acto administrativo.

Por su parte, cuando la resolución declara fundada la sustitución de la sanción de suspensión por una multa, está pronunciándose respecto de una solicitud de acogimiento al beneficio de retroactividad benigna formulada por el administrado en virtud de su derecho de petición.

En consecuencia en el caso propuesto, luego de haberse seguido el procedimiento sancionador de la LPAG que dio lugar a la emisión de la resolución que aplica la sanción de suspensión, se ha emitido el acto resolutorio que se pronuncia sobre el fondo de la materia objeto de apelación contra dicha resolución, con lo que se produce la situación jurídica de agotamiento de la vía administrativa prevista en el numeral 226.2, inciso b) del artículo 226 de la LPAG, según el cual:

*"Artículo 226.- Agotamiento de la vía administrativa*

*(...)*

*226.2 Son actos que agotan la vía administrativa:*

*(...)*

- b) El acto expedido o el silencio administrativo producido con motivo de la interposición de un recurso de apelación en aquellos casos en que se impugne el acto de una autoridad u órgano sometido a subordinación jerárquica;" (Énfasis añadido).*

En consecuencia, la resolución que resuelve la apelación constituye la última actuación prevista legalmente sobre dicho asunto, motivo por el cual se considera agotada la vía. Precisamente por ello, el artículo 222° de la misma LPAG dispone que *"Los recursos administrativos se ejercitarán por una sola vez en cada procedimiento administrativo y nunca simultáneamente"*.

Por lo tanto, no procede legalmente que el administrado pueda recurrir contra la resolución que absuelve el recurso de apelación para contradecir nuevamente la configuración de la infracción y la aplicación de la sanción de suspensión, pues sobre dichos aspectos la vía administrativa se encuentra agotada.

Cabe significar, que distinto es el extremo de la resolución en el que se sustituye la sanción de suspensión por la de multa en aplicación del principio de retroactividad benigna, pues no constituye parte del tema materia de impugnación en el recurso de apelación, sino más bien un asunto accesorio derivado de un petitorio del administrado, por lo que en ese supuesto es a partir de ese pronunciamiento que se daría inicio a la fase recursal.

Al respecto, es preciso aclarar que al emitirse el Informe N° 20-2017-SUNAT/5D1000, la Gerencia Jurídica Aduanera evaluó situaciones en las que la sustitución de la sanción de suspensión por la de multa en aplicación del principio de retroactividad benigna, se produce en momentos distintos a la etapa de apelación, y en las que por tanto la vía recursiva para discutir la comisión de la infracción se encontraba aún abierta, situación distinta a la que se analiza en la presente consulta.

En ese sentido, lo resuelto al absolverse la apelación en relación a la aplicación de la retroactividad benigna, constituye el primer pronunciamiento de la Administración sobre el petitorio del administrado, por lo que en principio podría ser objeto de contradicción en fase recursiva; sin embargo, debe quedar claro que dicha impugnación en modo alguno podría estar referida al tema que constituye el fondo de la apelación en razón a que la vía para la discusión de la comisión de la infracción ya fue agotada, pudiendo circunscribirse únicamente a los aspectos vinculados a la solicitud formulada, como sería por ejemplo, la



procedencia del beneficio de la retroactividad benigna, la identificación de la multa aplicada en sustitución, el monto de la multa o los intereses aplicables.

En consecuencia, estando dichos aspectos vinculados a la multa aplicada en sustitución, conforme a lo ordenado por el artículo 205° de la LGA, la impugnación que correspondería sería la reclamación prevista en el procedimiento contencioso del Código Tributario, siempre en estricta relación con los temas señalados.

**2. ¿Cuál es el tratamiento que se le debe dar a esta nueva impugnación contra la resolución que resuelve la apelación administrativa, con la variación de la sanción de suspensión por multa la cual habría agotado la vía administrativa?**

Como se ha señalado en la anterior consulta, no procede legalmente que el administrado pueda recurrir contra la resolución que absuelve el recurso de apelación para contradecir nuevamente la configuración de la infracción y la aplicación de la sanción de suspensión, pues sobre dichos aspectos la vía administrativa se encuentra agotada.

Por ello, en la medida que una nueva impugnación contra dicha resolución se encuentre referida a los aspectos antes mencionados, no corresponderá su admisibilidad puesto que como ya se ha señalado la vía administrativa se encuentra agotada.


Sin embargo, si dicha impugnación no está referida al tema que constituye el fondo de la apelación y se circunscribe a los aspectos vinculados a la solicitud formulada para el otorgamiento del beneficio de retroactividad benigna, como sería por ejemplo, la procedencia del beneficio de la retroactividad benigna, la identificación de la multa aplicada en sustitución, el monto de la multa o los intereses aplicables, el tratamiento sería el previsto para el recurso de reclamación en el Código Tributario.

**IV. CONCLUSION:**

Por lo expuesto, se concluye lo siguiente:

1. No procede legalmente que el administrado pueda recurrir contra la resolución que absuelve el recurso de apelación para contradecir nuevamente la configuración de la infracción y la aplicación de la sanción de suspensión, pues sobre dichos aspectos la vía administrativa se encuentra agotada.
2. Si la impugnación se circunscribe a los aspectos vinculados a la solicitud formulada para el otorgamiento del beneficio de retroactividad benigna, como sería por ejemplo, la procedencia del beneficio de la retroactividad benigna, la identificación de la multa aplicada en sustitución, el monto de la multa o los intereses aplicables, el tratamiento sería el previsto para el recurso de reclamación en el Código Tributario.

Callao, 22 JUN. 2018

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

SCT/FNM/jtg  
CA0163-2018  
CA0165-2018

**MEMORÁNDUM N° 239 -2018-SUNAT/340000**

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

DE : **NORA SONIA CABRERA TORRIANI**  
Intendente Nacional Jurídico Aduanero

ASUNTO : Impugnación contra resolución de apelación

REFERENCIA : Memorándum N° 42-2018-SUNAT-323000

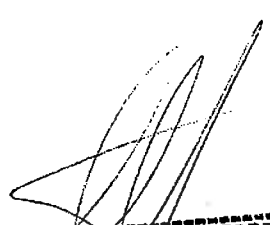
FECHA : Callao, 28 JUN. 2018

---

Me dirijo a usted con relación al documento de la referencia, mediante el cual se consulta sobre la procedencia de interponer una impugnación contra el acto administrativo que declara infundada una apelación contra la aplicación de la sanción de suspensión y fundada por retroactividad benigna la solicitud de variación de dicha sanción de suspensión por la de multa.

Al respecto, adjunto al presente se remite el Informe N° 138-2018-SUNAT-340000 emitido por esta Intendencia mediante el cual se absuelven las consultas formuladas, para las acciones y fines que estime convenientes.

Atentamente,

  
**NORA SONIA CABRERA TORRIANI**  
INTENDENTE NACIONAL  
Intendencia Nacional Jurídico Aduanero  
SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE ADUANAS

SCT/FNM/jtg  
CA0163-2018  
CA0165-2018