

INFORME N° 007-2021-SUNAT/340000

I. MATERIA:

Se formula consulta referida a la determinación de la naturaleza tributaria o administrativa de las infracciones aduaneras de la LGA vigente; la naturaleza de la sanción prevista en el artículo 192, inciso e) numeral 1 del Decreto Legislativo N° 1053 antes de su modificación con Decreto Legislativo N° 1433, y la aplicación de la retroactividad benigna para dicha infracción.

II. BASE LEGAL:

- Constitución Política del Perú de 1993; en adelante Constitución.
- Decreto Legislativo N° 1053, Ley General de Aduanas; en adelante LGA.
- Decreto Supremo N° 010-2009-EF, que aprueba el Reglamento de la LGA; en adelante RLGA.
- Decreto Supremo N° 133-2013-EF, que aprueba el Texto Único Ordenado del Código Tributario; en adelante el Código Tributario.
- Decreto Supremo N° 004-2019-JUS, que aprueba el Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444 – Ley del Procedimiento Administrativo General; en adelante TUO de la LPAG.
- Decreto Legislativo N° 1272, que modifica la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General y deroga la Ley N° 29060, Ley del Silencio Administrativo; en adelante Decreto Legislativo N° 1272.
- Decreto Legislativo N° 1311, que modifica el Código Tributario; en adelante Decreto Legislativo N° 1311.

III. ANÁLISIS:

1. ¿Existe en la LGA infracciones de naturaleza administrativa?, ¿cómo se distinguen de las infracciones con naturaleza tributaria y cuáles son?

Sobre el particular, cabe señalar que de conformidad con lo dispuesto en el artículo 205 de la LGA, 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, disposiciones que según precisa en su segundo párrafo, son también de aplicación a las multas administrativas previstas en la LGA.

Por su parte el artículo 247 del RLGA prevé que la Administración Aduanera aplica las sanciones tributarias y administrativas de la LGA.

Como se puede observar a partir de las disposiciones antes citadas, la LGA tipifica en su texto infracciones que pueden tener naturaleza tributaria o administrativa, extendiéndose para estas últimas las normas de procedimiento previstas en el Código Tributario; sin embargo, no existe disposición que de manera individual distinga las infracciones por su naturaleza.

Asimismo, el Tribunal Fiscal emitió la RTF N° 757-97- Sala de Aduanas, que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria, en la que concluye que son infracciones de naturaleza administrativa aquellas independientes de la obligación tributaria, es decir las "acciones u omisiones que no afectaron a ninguno de los elementos de la obligación tributaria, tales como el nacimiento de ésta; la determinación de los sujetos activo y pasivo y de la obligación tributaria desde su base imponible, tasa alícuota, cálculo de tributos; las exoneraciones; las

inafectaciones; las suspensiones y la garantía aduanera , así como cualquier otro elemento que tenga incidencia en la aplicación de los tributos (...)

De acuerdo a lo señalado en los párrafos anteriores se infiere que la naturaleza jurídica que identifica a las infracciones de la LGA como administrativas o tributarias; viene dada por los elementos y propiedades que las caracterizan, y se determina por su vinculación con aspectos sustantivos de la regulación de la obligación tributaria, tales como el hecho generador, los sujetos pasivos, la base imponible, la transmisión y extinción de la obligación.

En este orden de ideas, las infracciones previstas en la LGA que se vinculan a la obligación tributaria tienen esa naturaleza, en tanto que aquellas que no se relacionan con dicha obligación tienen naturaleza administrativa, por lo que teniendo en cuenta que la sanción que se aplica como correlato a la infracción es accesoria a esta, resulta claro que comparte necesariamente la misma naturaleza del presupuesto que le da origen¹.

Lo señalado en el párrafo que antecede ha sido recogido como criterio por la Gerencia Jurídico Aduanera en el Informe Técnico Electrónico N° 0003-2009-3E0100 y en el Memorandum N° 00106-2011-3B3000².

Por lo expuesto, la determinación de la naturaleza administrativa o tributaria de las infracciones aduaneras previstas en la LGA, así como la aplicación de la retroactividad benigna de corresponder, deberá evaluarse conforme a los criterios expuestos en cada caso particular.

2. ¿Cuál es la naturaleza de la sanción prevista en el artículo 192, inciso e) numeral 1 del Decreto Legislativo N° 1053 antes de la modificación con Decreto Legislativo N° 1433?

El inciso a) del artículo 29 de la LGA³ contemplaba entre las obligaciones específicas del Agente de Carga Internacional la transmisión o entrega a la Administración Aduanera de la información del manifiesto de carga desconsolidado y consolidado, de los otros documentos y de los actos relacionados con el ingreso y salida de las mercancías, conforme a lo establecido en la normativa vigente. En concordancia con los artículos 144⁴

¹ De conformidad con el principio según el cual lo accesorio sigue la suerte de lo principal.

² Publicados en la web de las SUNAT.

³ Artículo derogado por la Única Disposición Complementaria Derogatoria del Decreto Legislativo N° 1433, publicado el 16 septiembre 2018, el mismo que entró en vigencia a partir del 31 de diciembre de 2019.

⁴ Artículo 144.- Plazos para la transmisión de información del manifiesto de carga desconsolidado. El agente de carga internacional transmite la información del manifiesto de carga desconsolidado en los siguientes plazos:

- a) En la vía marítima, hasta cuarenta y ocho (48) horas antes de la llegada de la nave;
- b) En la vía aérea, hasta dos (2) horas antes de la llegada de la aeronave;
- c) En las demás vías, hasta antes de la llegada del medio de transporte.

Cuando la travesía sea menor a los plazos previstos en los literales a) y b) del presente artículo, o cuando se trate de lugares cercanos determinados por la Administración Aduanera, la información del manifiesto de carga desconsolidado debe ser transmitida hasta antes de la llegada del medio de transporte.

El agente de carga internacional puede transmitir la información señalada con posterioridad a los plazos antes previstos, sin perjuicio de la sanción prevista en el numeral 1 del literal e) del artículo 192 de la Ley.

Si en el momento de la transmisión del manifiesto de carga desconsolidado, el agente de carga internacional no cuenta con el número del manifiesto de carga, completa posteriormente dicha información dentro de los siguientes plazos:

- a) En las vías marítima y fluvial, hasta veinticuatro (24) horas después de la transmisión del manifiesto de carga; y
- b) En las demás vías, hasta doce (12) horas después de la transmisión del manifiesto de carga. (*)

(*) De conformidad con el Numeral 1) del Literal b) de la Única Disposición Complementaria Final del Decreto Supremo N° 163-2016-EF, publicado el 22 junio 2016, dispone que el presente artículo entró en vigencia a los noventa (90) días calendario contados a partir del día siguiente de su publicación.

(*) Artículo modificado por el Artículo 2 del Decreto Supremo N° 367-2019-EF, publicado el 09 diciembre 2019, el mismo que entró en vigencia a partir del 31 de diciembre de 2019, cuyo texto es el siguiente:

“Artículo 144. Plazos para la transmisión de la información del manifiesto de carga desconsolidado. El agente de carga internacional transmite la información del manifiesto de carga desconsolidado, en los siguientes plazos:

y 167⁵ del RLGA, que regulaban los plazos para la transmisión del manifiesto de carga desconsolidado y consolidado, respectivamente.

Como correlato a la obligación contenida en la LGA, el numeral 1, inciso e) del artículo 192 de la LGA, antes de la modificación del Decreto Legislativo N° 1433, tipificaba la infracción sancionada con multa en los siguientes términos:

“Artículo 192.- Infracciones sancionables con multa.

Cometen infracciones sancionables con multa:

(...)

e) Los agentes de carga internacional, cuando:

1.- No entreguen a la Administración Aduanera el manifiesto de carga desconsolidado o consolidado o no transmitan la información contenida en éste, según corresponda, dentro del plazo establecido en el Reglamento. (...)”

En este contexto surge la interrogante relativa a la determinación de la naturaleza tributaria o administrativa, de la infracción en consulta. Es así que en aplicación de los criterios expuestos en la interrogante 1, se concluye que la infracción tipificada en el numeral 1, inciso e) del artículo 192 de la LGA, tiene naturaleza tributaria, en razón a que incide en la correcta determinación de la obligación tributaria, ya que el cumplimiento de la obligación en los términos establecidos en el RLGA, permitía a la Administración Aduanera verificar el número de bultos, el peso, la identificación y descripción general de la mercancía que comprende la carga; así como del documento de identificación y nombre o razón social del dueño o consignatario.

En el mismo sentido se pronunció la Gerencia Jurídico Aduanera, en el referido Memorándum Electrónico N° 00106-2011-3B3000.

3. En el caso de la sanción materia de la consulta 2 ¿Corresponde realizar la conmutación de la sanción antes indicada por otra de la misma naturaleza, pero mas favorable?

Al respecto, el artículo 103 de la Constitución prevé que “(...) La Ley, desde su entrada en vigencia, se aplica a las consecuencias de las relaciones situaciones jurídicas existentes y no tiene fuerza ni efecto retroactivo; salvo en ambos supuestos, en materia penal cuando favorece al reo (...)”. Esta disposición se complementa con lo establecido en su artículo 109, donde se dispone que “La ley es obligatoria desde el día siguiente de su publicación en el diario oficial, salvo disposición contraria de la misma ley que posterga su vigencia en todo o en parte”.

a) En la vía marítima, hasta setenta y dos horas antes de la llegada del medio de transporte si es carga contenerizada. Tratándose de medios que transporten exclusivamente carga no contenerizada, la transmisión se realiza hasta veinticuatro horas antes de la llegada del medio de transporte;

b) En la vía aérea, hasta cuatro horas antes de la llegada del medio de transporte;

c) En las demás vías, hasta antes de la llegada del medio de transporte.

Excepcionalmente, cuando se trate de lugares cercanos determinados por la Administración Aduanera o de vuelos no regulares, la información del manifiesto de carga desconsolidado debe ser transmitida hasta antes de la llegada del medio de transporte.

El agente de carga internacional puede transmitir la información señalada, con posterioridad a los plazos antes previstos, sin perjuicio de las sanciones que correspondan.”

⁵ Artículo 167- Plazo para la transmisión de la información por el agente de carga internacional. El agente de carga internacional transmite a la Administración Aduanera la información del manifiesto de carga consolidado dentro del plazo de tres (3) días calendario contados a partir del día siguiente del término del embarque.(*)

(*) De conformidad con el Numeral 1) del Literal b) de la Única Disposición Complementaria Final del Decreto Supremo N° 163-2016-EF, publicado el 22 junio 2016, dispone que el presente artículo entró en vigencia a los noventa (90) días calendario contados a partir del día siguiente de su publicación.

(*) Artículo modificado por el Artículo 2 del Decreto Supremo N° 367-2019-EF, publicado el 09 diciembre 2019, cuyo texto es el siguiente:

“Artículo 167. Plazo para la transmisión de la información por el agente de carga internacional. El agente de carga internacional transmite a la Administración Aduanera la información del manifiesto de carga consolidado hasta tres días calendario contados a partir del día siguiente del término del embarque.”.

Por su parte la excepción a la irretroactividad, prevista en el artículo 103 de la Constitución, también resulta aplicable en materia administrativa y se recoge en el numeral 5 del artículo 248 del TUO de la LPAG como uno de los principios de la potestad sancionadora administrativa, cuya definición, a partir de su modificación por el Decreto Legislativo N° 1272⁶, es la siguiente:

“ **5.- Irretroactividad.-** Son aplicables las disposiciones sancionadoras vigentes en el momento de incurrir el administrado en la conducta a sancionar, salvo que las posteriores le sean mas favorables.

Las disposiciones sancionadoras producen efecto retroactivo en cuanto favorecen al presunto infractor o al infractor, tanto en lo referido a la tipificación de la infracción como a la sanción y a sus plazos de prescripción, incluso respecto de las sanciones en ejecución al entrar en vigor la nueva disposición.”

Por lo que, en virtud de lo previsto en el artículo 248 del TUO de la LPAG se admite la aplicación del principio de retroactividad benigna en el procedimiento administrativo sancionador, siempre que beneficie al administrado.

Es así que la Intendencia Nacional Jurídico Aduanera, ha señalado en reiterados informes⁷, que los principios recogidos en el artículo 248 del TUO de la LPAG en mención, incluido el de retroactividad benigna, regulan la potestad sancionadora de las entidades del Estado para establecer las infracciones y sanciones administrativas y, por tanto, son de aplicación a las infracciones y sanciones de naturaleza administrativas de la LGA.

En lo que respecta a la materia tributaria, cabe precisar que aun cuando la Norma IX del Código Tributario señala que en lo no previsto en dicho código procede la aplicación supletoria de normas distintas a las tributarias, así como de los principios de derecho administrativo, se debe observar lo dispuesto en el segundo párrafo de la Quinta Disposición Complementaria Final del Decreto Legislativo N° 1311, donde se precisa lo siguiente:

“La SUNAT, el Tribunal Fiscal y otras Administraciones Tributarias se sujetarán a los principios de la potestad sancionadora previstos en los artículos 168 y 171 del Código Tributario, no siéndole de aplicación lo dispuesto en el artículo 230 de la Ley N° 27444, Ley de Procedimiento Administrativo General, según modificatoria por el Decreto Legislativo N° 1272.”

En ese orden de ideas, la aplicación del principio de retroactividad benigna que en materia sancionadora reconoce el TUO de la LPAG, no resulta aplicable a las infracciones de naturaleza tributaria por mandato expreso de la Quinta Disposición Complementaria Final del Decreto Legislativo N° 1311, las que se rigen por los principios establecidos en el Código Tributario, que en su artículo 168 prescribe que “Las normas tributarias que supriman o reduzcan sanciones por infracciones tributarias, no extinguirán ni reducirán las que se encuentren en trámite o en ejecución”.

En ese sentido, al haber determinado la naturaleza tributaria de la infracción tipificada en el numeral 1, inciso e) del artículo 192 de la LGA, por aplicación del principio de irretroactividad absoluta contemplado en el artículo 168 del TUO del CT, se concluye que no resulta legalmente posible aplicar la retroactividad benigna a la misma; por lo que no corresponde realizar la conmutación de la sanción antes indicada por otra de la misma naturaleza mas favorable.

⁶ Norma que modifica, por el texto actual, el concepto del principio de irretroactividad recogido en el artículo 230 de la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley N° 27444.

⁷ Como son los Informes N° 120-2020-SUNAT/340000 y N° 175-2019-SUNAT/340000.

IV. CONCLUSIÓN:

Por las consideraciones expuestas se concluye lo siguiente:

1. La determinación de la naturaleza administrativa o tributaria de las infracciones aduaneras previstas en la LGA, así como la aplicación de la retroactividad benigna de corresponder, deberá evaluarse en cada caso por su vinculación con aspectos sustantivos de la regulación de la obligación tributaria, entre estos, el hecho generador, los sujetos pasivos, la base imponible, la transmisión y extinción de la obligación.
2. La infracción tipificada en el numeral 1, inciso e) del artículo 192 de la LGA del Decreto Legislativo N° 1053 antes de la modificación con Decreto Legislativo N° 1433, incide en la correcta determinación de la obligación tributaria, por lo que su naturaleza es tributaria.
3. Al haberse determinado la naturaleza tributaria de la infracción tipificada en el numeral 1, inciso e) del artículo 192 de la LGA, no resulta legalmente posible aplicar la retroactividad benigna a la mencionada infracción, por lo que no corresponde realizar la conmutación de la sanción por otra de la misma naturaleza mas favorable.

Callao, 27 de enero de 2021.



FLOR NUÑEZ MARILUZ
INTENDENTE NACIONAL (e)
Intendencia Nacional Jurídico/Aduanera
SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE ADUANAS

FNM/WUM/aar
CA362-2020
CA010-2021
CA011-2021