

Mediante Memorandum Electrónico N.º 00002-2012-3D0100 de la División de Asesoría Legal de la I.A. Marítima del Callao, se consulta cuáles de las infracciones sancionables con multa previstas en el artículo 192º de la Ley General de Aduanas, aprobada mediante el Decreto legislativo N.º 1053 (en adelante LGA), tienen naturaleza tributaria y cuáles son de naturaleza administrativa.

Del marco legal establecido por la LGA apreciamos que el artículo 205º de la LGA señala como **procedimientos aduaneros** al procedimiento contencioso, incluido el proceso contencioso administrativo, el no contencioso y el de cobranza coactiva, señalando que se rigen por lo establecido en el Código Tributario.

Asimismo, la misma LGA distingue en su artículo 209º el **procedimiento aplicable en el caso de sanciones administrativas**, señalando que serán apelables en última instancia ante el Superintendente Nacional Adjunto de Aduanas, cuya resolución agotará la vía administrativa.

De las normas reseñadas, se determina que en ambos casos estamos tratando de regulaciones distintas, establecidas para normar casos y procedimientos distintos, pues de lo contrario no se explicaría que las normas hayan incidido en diferenciar ambas situaciones; en ese sentido, los casos comprendidos dentro del alcance del artículo 205º no son los mismos que los comprendidos dentro del artículo 209º, desprendiéndose claramente el distingo que la LGA ha querido realizar, específicamente en el caso de la aplicación de las sanciones que contiene.

Ahora bien, claramente Danós Ordoñez, ha comentado que *“...la especificidad de lo tributario se circunscribe principalmente a los aspectos sustantivos de la regulación de la obligación tributaria (el hecho generador, los sujetos pasivos, la base imponible, la transmisión y extinción de la obligación), porque las reglas referidas a las facultades y obligaciones de la administración tributaria, los procedimientos y en general, la determinación y recaudación de las deudas tributarias están directamente vinculados a los conceptos del derecho Administrativo.”*¹ Así, entonces, el procedimiento contencioso, y otros regulados por el Código Tributario, no puede ser aplicado a actos que no tengan naturaleza administrativo-tributaria; o, específicamente para el caso de la LGA, que no versen sobre materia de tributación aduanera; es decir, que no guarden relación con los aspectos sustantivos de la regulación de la obligación tributaria.

En ese sentido, en cuanto al caso específico de las sanciones de multa, si bien están mencionadas en el citado artículo 135º del Código Tributario dentro de los actos susceptibles de ser reclamados sin distinguirse expresamente por su naturaleza administrativa o tributaria, debe entenderse que sólo podría estar referida dicha norma a aquellas multas derivadas de infracciones que se relacionan con los aspectos sustantivos de la regulación de la obligación tributaria.

Es más, el artículo 164º del Código Tributario establece como infracción tributaria toda acción u omisión que importe violación de normas tributarias, siempre que se encuentre **tipificada como tal** en dicho Código o en otras leyes o decretos legislativos. Es decir, se entiende claramente que la norma expresamente debe calificar la acción u omisión como infracción **tributaria**, encontrándose para el caso del Código Tributario, establecida dicha calificación taxativa en su artículo 172º, no correspondiendo aplicarla analógicamente para el caso de la LGA.

En ese orden, la determinación de las infracciones administrativas y tributarias en la LGA debe entenderse de acuerdo con la naturaleza jurídica que las identifica; es decir, a los

elementos y propiedades que las caracterizan, y que específicamente para el caso de aquéllas de naturaleza tributaria debe determinarse su vinculación con los aspectos sustantivos de la regulación de la obligación tributaria, como son el hecho generador, los sujetos pasivos, la base imponible, la transmisión y extinción de la obligación. Aquéllas infracciones que no cumplan este requisito serán consideradas de naturaleza administrativa; y, en ambos tipos de infracción, las sanciones que resultan aplicables como correlato, tendrán necesariamente la misma naturaleza del presupuesto que les da origen. Es decir, si la infracción es administrativa, la sanción tendrá necesariamente la misma naturaleza.

Por tanto, teniendo en cuenta el criterio jurídico de que la naturaleza de las cosas es la que determina lo que son y no la simple denominación que tengan, aquellas infracciones que en las LGA anteriores tenían naturaleza administrativa, y que en la LGA vigente se encuentran nuevamente establecidas, mantienen la misma naturaleza jurídica, es decir son de naturaleza administrativa, pues son la misma cosa, salvo que por norma expresa se hubiera dispuesto algo distinto.

Atentamente,

¹ Danós Ordoñez. Incidencia de la nueva Ley N° 27444 de Procedimiento Administrativo General en los procedimientos tributarios. Revista Derecho & Sociedad N° 18 de la Facultad de Derecho de la Pontificia Universidad Católica del Perú, Lima, 2002, p.197.