

INFORME N° 48-2015-SUNAT/5D1000

I. MATERIA:

Se formulan consultas vinculadas a la comisión de la infracción aduanera prevista en el numeral 8, inciso b), artículo 194° de la Ley General de Aduanas, por parte de las empresas de servicio de envíos de entrega rápida (ESER), en el proceso de adecuación e implementación del régimen aduanero especial de envíos de entrega rápida, durante el periodo comprendido entre el 01 de Febrero de 2011 y 02 de Mayo de 2011.

II. BASE LEGAL:

- Decreto Legislativo N° 1053, Ley General de Aduanas y sus modificatorias; en adelante LGA.
- Decreto Supremo N° 010-2009-EF, que aprueba el Reglamento de la LGA y sus modificatorias; en adelante RLGA.
- Decreto Supremo N° 031-2009-EF, que aprueba la Tabla de Sanciones aplicables a las infracciones previstas en la Ley General de Aduanas y sus modificatorias; en adelante Tabla de Sanciones.
- Decreto Supremo N° 133-2013-EF, que aprueba el Texto Único Ordenado del Código Tributario; en adelante Código Tributario.
- Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General; en adelante Ley N° 27444.
- Resolución de Superintendencia Nacional Adjunta de Aduanas N° 696-2010, que aprobó el Procedimiento "Autorización de Empresas de Servicio de Entrega Rápida y Depósitos Temporales para envíos de entrega rápida" INTA-PE.24.03; en adelante RSNA N° 696-2010.

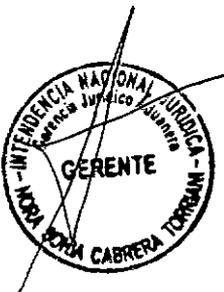
III. ANÁLISIS:

Las consultas materia del presente informe, se circunscriben a los casos en los que las ESER habrían presentado declaraciones simplificadas de salida de envíos de entrega rápida, cuyos formatos físicos consignaron un código de operador (concesionario postal), distinto al transmitido electrónicamente (ESER), como consecuencia de un error en su respectivo software. Estos supuestos habrían acaecido en el periodo comprendido entre el 01 de Febrero de 2011 y el 02 de Mayo de 2011, durante el cual se llevó a cabo parte de la adecuación e implementación del régimen aduanero especial de envíos de entrega rápida regulado por el Decreto Supremo N° 011-2009-EF.

Es oportuno mencionar que, con arreglo a la Sexta Disposición Complementaria Transitoria del RLGA y el artículo 4° de la RSNA N° 696-2010¹, los concesionarios postales se encontraban habilitados para gestionar el despacho de los envíos postales almacenados en los recintos de los terminales de almacenamiento postal, hasta por un plazo de noventa (90) días calendarios posteriores a la vigencia del Reglamento del Régimen Aduanero Especial de Envíos de entrega Rápida aprobado por Decreto Supremo N° 011-2009-EF²; lo que generó que respecto de un mismo operador de comercio exterior, coexista la habilitación de dos códigos para operar por ese periodo, tanto como concesionario postal, como por ESER; siendo pertinente indicar que ésta información operativa, ha sido ratificada por la División de Operadores y Liberaciones de la Intendencia Nacional de Técnica Aduanera, encargada de emitir las mencionadas autorizaciones.

¹ Publicada el 31.12.2010

² Publicada el 16.01.2009



Al respecto, se plantean las siguientes consultas:

1. ¿Resulta aplicable la facultad discrecional de la Administración para no determinar ni sancionar la infracción aduanera prevista en el numeral 8, inciso b) del artículo 194° de la LGA, en la que incurrieron las empresas de servicio de envíos de entrega rápida (ESER) durante el proceso de adecuación e implementación del régimen aduanero especial de envíos de entrega rápida llevado a cabo en fecha posterior al 01 de Febrero de 2011?

En principio debemos mencionar que, conforme lo señaló esta Gerencia Jurídico Aduanera mediante los Informes N° 29-2013-SUNAT/4B4000 y N° 094-2013-SUNAT/4B4000, la LGA no contiene disposición alguna que expresamente establezca la naturaleza jurídica de sus infracciones, por lo que en razón de su carácter accesorio al principal, su calificación como infracciones administrativas o tributarias está dada por la naturaleza jurídica de las obligaciones que las originan, las cuales además identifican la naturaleza de las infracciones que se tipifican por su incumplimiento y de sus correspondientes sanciones, puesto que suponer lo contrario importaría su desvinculación de su infracción y de la obligación generadora prevista legalmente.

Complementando lo expuesto, la naturaleza jurídica de las infracciones aduaneras debe entenderse de acuerdo con los elementos y propiedades que las caracterizan; así tenemos que, una infracción aduanera será de naturaleza tributaria sólo cuando aquellos elementos y propiedades estén vinculados a los aspectos sustantivos que regulan la obligación tributaria, tales como el hecho generador, el sujeto pasivo, la base imponible, la transmisión y la extinción de la obligación; mientras que aquellas infracciones que no tengan correlato con la obligación tributaria serán consideradas como de naturaleza administrativa, en mérito a lo cual, la sanción que acarrea su tipificación tendrá la misma naturaleza.

En relación al caso específico de la infracción sancionada con suspensión prevista en el numeral 8, inciso b) del artículo 194° de la LGA, podemos observar que ésta se va a configurar en aquellos supuestos en los que el despachador de aduana presente una declaración aduanera de mercancías (DAM) con datos distintos a los transmitidos electrónicamente a la Administración Aduanera o distintos a los que han sido sujetos a rectificación, figura que apunta a sancionar una acción administrativa no deseada, que no se encuentra vinculada a los aspectos sustantivos de la obligación tributaria, en tanto no influye en la destinación aduanera³, ni en el nacimiento o determinación de la obligación tributaria, siendo por tanto su naturaleza de carácter estrictamente administrativo, tal como señaló esta Gerencia Jurídica Aduanera en los Informes N° 29-2013-SUNAT/4B4000 y N° 094-2013 SUNAT/4B4000⁴.

Cabe relevar adicionalmente, que el artículo 209° de la LGA⁵, señala expresamente que la suspensión es una sanción administrativa apelable en última instancia ante el Superintendente Nacional Adjunto de Aduanas, cuya resolución agota la vía administrativa; de donde claramente podemos inferir, que la naturaleza jurídica de la infracción que la origina es de carácter administrativo⁶.

³Concepto definido en el glosario de términos aduaneros del artículo 2° de la LGA como sigue:

"Destinación aduanera.- Manifestación de voluntad del declarante expresada mediante la declaración aduanera de mercancías, con la cual se indica el régimen aduanero al que debe ser sometida la mercancía que se encuentra bajo la potestad aduanera."

⁴Publicados en el portal SUNAT.

⁵"Artículo 209°.- Sanciones administrativas

Las sanciones administrativas de suspensión, cancelación o inhabilitación de la presente Ley que se impongan serán apelables en última instancia ante el Superintendente Nacional Adjunto de Aduanas, cuya resolución agotará la vía administrativa.

Las sanciones administrativas de multa de la presente Ley que se impongan serán apelables al Tribunal Fiscal."

⁶En razón de su condición de accesorio al principal, de haber tenido la referida infracción carácter tributario, el competente para resolver las apelaciones sería el Tribunal Fiscal.



En ese sentido, siendo la naturaleza jurídica de la infracción prevista en el numeral 8, inciso b) del artículo 194° de la LGA de carácter administrativo, su determinación y sanción se encuentran sujetas a las reglas de la Ley N° 27444 y no del Código Tributario; en consecuencia, no resulta aplicable en su caso el ejercicio de la facultad discrecional prevista en el artículo 166° del Código Tributario⁷, que se encuentra reservada exclusivamente para las infracciones tributarias como expresamente señala el citado artículo, aspecto que también fue objeto de análisis en los Informes N° 29-2013-SUNAT/4B4000 y N° 094-2013 SUNAT/4B4000.

En éste orden de ideas, la SUNAT se encuentra facultada para determinar y sancionar discrecionalmente sólo las infracciones que sean de naturaleza tributaria y no administrativa, siendo importante precisar que ésta potestad debe ser ejercida antes de que se hubiese procedido a notificar o determinar cualquier tipo de infracción, en tanto de manera expresa el artículo 166° del Código Tributario dispone que la Administración "(...) tiene la facultad discrecional de determinar y sancionar administrativamente la infracciones tributarias(...)", por lo que luego de su respectiva determinación, no resulta posible vía discrecional no imponer una sanción.

Por lo expuesto, podemos concluir que no resulta factible recurrir a la facultad discrecional para determinar la conducta infraccional o sancionar a las ESER, por la comisión de la infracción prevista en el numeral 8, inciso b), artículo 194° de la LGA, en razón a que su naturaleza jurídica no es tributaria sino administrativa, encontrándose fuera de los alcances de lo expresamente previsto en el artículo 166° del Código Tributario.

2. ¿Es posible de sanción de suspensión por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 8, inciso b), artículo 194° de la LGA, la ESER que presente una declaración simplificada de salida de envíos de entrega rápida, cuyo formato físico consignó un código de operador (concesionario postal) distinto al transmitido electrónicamente (ESER)?

Para determinar si en el caso materia de consulta se configura la infracción aduanera prevista en el numeral 8, inciso b), artículo 194° de la LGA, debe verificarse necesariamente si la conducta ejecutada por la ESER guarda correspondencia con la figura legal descrita como antijurídica, es decir, si el acto desplegado por el mencionado operador de comercio exterior se subsume a la descripción de la infracción, donde se establece como causal de suspensión aplicable a los despachadores de aduana⁸, cuando: "Presenten la declaración aduanera de mercancías con datos distintos a los transmitidos electrónicamente a la Administración Aduanera o a los rectificadas a su fecha de presentación;(...)"⁹.

Cabe relevar que siendo la infracción en consulta de naturaleza administrativa, para la verificación de su tipificación, la Administración deberá tener presente que así como el derecho penal, el derecho administrativo sancionador es una expresión del ius puniendi estatal, motivo

⁷ "Artículo 166°.- FACULTAD SANCIONATORIA

La Administración Tributaria tiene la facultad discrecional de determinar y sancionar administrativamente las infracciones tributarias.

En virtud de la citada facultad discrecional, la Administración Tributaria también puede aplicar gradualmente las sanciones por infracciones tributarias, en la forma y condiciones que ella establezca, mediante Resolución de Superintendencia o norma de rango similar.

Para efecto de graduar las sanciones, la Administración Tributaria se encuentra facultada para fijar, mediante Resolución de Superintendencia o norma de rango similar, los parámetros o criterios objetivos que correspondan, así como para determinar tramos menores al monto de la sanción establecida en las normas respectivas.(...)"

⁸ El artículo 2° de la LGA define como despachador de aduana como "Persona facultada para efectuar el despacho aduanero de las mercancías."

⁹ En este punto debe citarse al artículo 37° de la LGA donde textualmente se señala:

"Son de aplicación a las empresas del servicio de entrega rápida, según su participación, las obligaciones de los transportistas, agentes de carga internacional, almacén aduanero, despachador de aduana, dueño, consignatario o consignante, o una combinación de ellos, contenidas en el presente Decreto Legislativo y en su Reglamento, incluyendo las infracciones establecidas en el presente Decreto Legislativo."



por el cual su potestad sancionadora¹⁰ se encuentra sujeta a la aplicación de los principios básicos del derecho penal, los cuales están orientados a garantizar los derechos fundamentales de la persona¹¹; siendo en ese orden de ideas que a decir del Tribunal Constitucional Español, "los principios inspiradores del orden penal son de aplicación, con ciertos matices, al Derecho Administrativo Sancionador, dado que ambos son manifestaciones del ordenamiento punitivo del Estado".¹²

En consonancia con lo expuesto en el párrafo precedente, la Ley N° 27444 prescribe que la potestad sancionadora de todas las entidades de la Administración Pública, adicionalmente de encontrarse regulada por los principios señalados en el Artículo IV de esa norma, se rige también por los principios recogidos en su artículo 230°¹³, entre los que se encuentre el **principio de razonabilidad**, sobre el cual de modo general el numeral 1.4 de su Artículo IV prescribe que:

*"Las decisiones de la autoridad administrativa, cuando creen obligaciones, califiquen infracciones, impongan sanciones, o establezcan restricciones a los administrados, deben adaptarse dentro de los límites de la facultad atribuida y **manteniendo la debida proporción entre los medios a emplear y los fines públicos que deba tutelar, a fin de que respondan a lo estrictamente necesario para la satisfacción de su cometido.**"*
(Énfasis añadido)

El referido principio es específicamente regulado para su aplicación en los procedimientos sancionadores, por el numeral 3 del artículo 230° de la Ley N° 27444 que en mérito del principio de razonabilidad establece que:

"Las autoridades deben prever que la comisión de la conducta sancionable no resulta más ventajosa para el infractor que cumplir las normas infringidas o asumir la sanción. Sin embargo, las sanciones a ser aplicadas deberán ser proporcionales al incumplimiento calificado como infracción, debiendo observar los siguientes criterios que en orden de prelación se señalan a efectos de su graduación:

- 
- a) **La gravedad del daño al interés público y/o bien jurídico protegido;**
 - b) **El perjuicio económico causado;**
 - c) **La repetición y/o continuidad en la comisión de la infracción;**
 - d) **Las circunstancias de la comisión de la infracción;**
 - e) **El beneficio ilegalmente obtenido; y**
 - f) **La existencia o no de intencionalidad en la conducta del infractor."**
- (Énfasis añadido)

Sobre el particular, Nieto García sostiene que:

*"(...) el principio opera en dos planos: en el normativo, de tal manera que las disposiciones generales han de cuidarse de que las sanciones que asignen a las infracciones sean proporcionales a éstas; y en el de la aplicación, de tal manera que **las sanciones singulares que se impongan sean igualmente proporcionales a las infracciones concretas imputadas.**"*
(Énfasis añadido)

¹⁰ Entendida como aquella facultad para que por medio de los procedimientos administrativos imponga sanciones con una finalidad represora.

¹¹ Al respecto, el Tribunal Constitucional ha establecido en diversos fallos que los principios de culpabilidad, legalidad, tipicidad, entre otros, constituyen principios básicos del derecho sancionador, que no sólo se aplican en el ámbito del derecho penal, sino también en el del derecho administrativo sancionador (Sentencias recaídas en los Exps. N° 2050-2002-AA/TC y N° 2192-2004-AA/TC).

¹² STC N° 18/1981.

¹³ Debe mencionarse en este punto, que si bien en el artículo 229° de la Ley N° 27444 se establece que las disposiciones de su capítulo II "disciplinan la facultad que se atribuye a cualquiera de las entidades para establecer infracciones administrativas y las consecuentes sanciones a los administrados", siendo su aplicación supletoria para aquellas entidades cuya potestad sancionadora está regulada por leyes especiales, ello no habilita al legislador a desnaturalizar o negar los principios recogidos, en la medida que los mismos se tratan de la aplicación concreta de derechos y principios superiores de base constitucional.

En ese sentido, la razonabilidad implica equilibrio, moderación y armonía, presupuestos que no admiten una acción caprichosa o arbitraria, sino una que corresponda al sentido común y a los valores vigentes¹⁴; debiendo mantenerse para tal efecto, una debida proporción con el fin perseguido por la norma y evidenciándose que *"este principio permitiría rechazar todas aquellas medidas que carezcan totalmente de explicación, que sean manifiestamente absurdas o que se justifiquen en la búsqueda de objetivos proscritos por nuestro texto constitucional, de manera explícita o implícita"*.¹⁵

Por tanto, la Administración al imponer una sanción, no puede limitarse a realizar un razonamiento mecánico de aplicación de normas que pudiese generar el desborde de su actuación represiva, sino que adicionalmente, debe efectuar una apreciación razonable de los hechos acaecidos y siempre en relación al interés público; no siendo aceptable afectar innecesariamente la esfera jurídica del administrado, cuando resulte claro de los hechos que la imposición de una sanción es innecesaria, inadecuada o desproporcionada¹⁶, por no responder a la satisfacción del cometido de la norma o los fines públicos tutelados.

En el caso en consulta, la actuación de la ESER podría entenderse, si nos limitamos a realizar una interpretación mecánica y literal, que encuadra dentro del tipo infraccional analizado, por haberse presentado a la administración una declaración aduanera de mercancías consignando un código de operador distinto (código de concesionario postal) a aquel que fue transmitido electrónicamente (código de ESER) lo que podría llevar a constituir la comisión del supuesto previsto en el numeral 8, inciso b) del artículo 194°.

No obstante y sobre la base de lo expuesto en los párrafos precedentes, consideramos fundamental la determinación previa de la finalidad perseguida por el citado artículo legal, es decir, su razón de ser, su ratio legis o lo que se conoce en la doctrina jurídica como "interpretación teleológica" que *"pretende llegar a la interpretación de la norma a través del fin de la misma, es decir por qué la norma fue incorporada al ordenamiento jurídico"*¹⁷.

En éste sentido debemos indicar que la razón de ser de la infracción prevista en el numeral 8, inciso b) del artículo 194° de la LGA, fue sancionar con suspensión a un despachador de aduana cuando mediante la alteración o modificación de la DAM, hubiese intentado obtener o hubiese obtenido algún beneficio en desmedro del interés público, el que podría evidenciarse como un perjuicio económico al Estado a través de la evasión tributaria o el ingreso o salida del país de alguna mercancía de naturaleza restringida o prohibida, etc.; resultando evidente que éstas acciones deben ser drásticamente sancionadas por la Administración, en tanto son conductas sumamente graves y generadoras de riesgos diversos al Estado o a la población, debiendo indicarse que tal infracción ha sido sancionada en nuestro ordenamiento legal aduanero, con una suspensión del despachador de aduana por un periodo de 15 días calendarios, constituyendo la sanción más grave que actualmente se consigna en la Tabla de Sanciones.

Es importante indicar en relación a lo descrito en el párrafo precedente, que han existido situaciones en las que se ha verificado que las declaraciones impresas diferían con las declaraciones transmitidas, en aspectos relacionados al valor o cantidad de mercancías, lo que se hacía con el objetivo de engañar o intentar engañar al funcionario aduanero y confundirlo al momento en que estuviese realizando los controles correspondientes, al tomar como referencia los datos que habían sido consignados en el documento impreso.

¹⁴QUINTANA, Linares. "Derecho Constitucional e instituciones políticas." Buenos Aires: Plus Ultra, 1981. p. 122.

¹⁵INDACOCHEA PREVOST, Úrsula. "¿Razonabilidad, proporcionalidad o ambos? Una propuesta de delimitación de sus contenidos a partir del concepto de ponderación". En Revista Themis de Derecho. pp. 107

¹⁶Conclusión arribada en mérito de las Sentencias del Tribunal Constitucional recaídas los expedientes N° 2192-2004-AA /TC y N° 00535-2009-PA/TC.

¹⁷MOSCOL ARANA, Daniel. "Introducción a las Ciencias Jurídicas, Interpretación Jurídica".



Ésta figura, cuyo objetivo es obviamente fraudulento y constituye una falta grave y perjudicial para el Estado, difiere totalmente del supuesto planteado como consulta, el mismo que se produce en una circunstancia muy especial (durante un proceso de adecuación), que determinó que se mantuvieran en el mismo momento dos codificaciones para la misma empresa, tanto como concesionaria postal como por ESER, lo cual originó la coexistencia dentro de su sistema informático, de dos codificaciones paralelas que podrían haber generado éste error en la impresión de la declaración; abundando aún más el hecho de que todas las infracciones se dieron únicamente en un periodo de tiempo determinado.

Ésta situación excepcional se debió a un error del sistema, producto de la habilitación prescrita en el artículo 4° de la RSNA N° 696-2010, más no a una actuación consciente que transgreda la presunción de buena fe y, además, no generó daño al interés público o perjuicio económico al fisco, ni procuró la obtención de algún beneficio ilegal; por lo que se concluye que, en aplicación del principio de razonabilidad, no procede aplicar en éste caso específico la sanción de suspensión, por resultar inadecuada y desproporcionada.

IV. CONCLUSIONES:

Teniendo en cuenta los fundamentos expuestos en el rubro análisis del presente informe, podemos concluir lo siguiente:

1. En razón de la naturaleza jurídica administrativa de la infracción prevista en el numeral 8, inciso b), artículo 194° de la LGA, no resulta aplicable, para su determinación y sanción, la facultad discrecional prevista en el artículo 166° del Código Tributario.
2. Aplicando el principio de razonabilidad previsto en el numeral 1.4 del Artículo IV del Título Preliminar de la Ley N° 27444 y en el numeral 3 de su artículo 230°, no procede en el caso consultado, aplicar la sanción de suspensión a las ESER¹⁸ cuando hayan presentado en el periodo comprendido entre el 01 de Febrero de 2011 y el 02 de Mayo de 2011, declaraciones simplificadas de salida de envíos de entrega rápida cuyos formatos físicos consignaron un código de operador (concesionario postal) distinto al transmitido electrónicamente (ESER).

Callao, **31 MAR. 2015**



NORA SONIA CABRERA TORRIANI
Gerente Jurídico Aduanero
INTENDENCIA NACIONAL JURÍDICA

SCT/FNM/naao
CA0092-2015

¹⁸ Infracción prevista en el numeral 8, inciso b), artículo 194° de la LGA.



"Decenio de las Personas con Discapacidad en el Perú"
"Año de la Diversificación Productiva y del Fortalecimiento de la Educación"

OFICIO N° 19-2015-SUNAT-5D1000

Callao, **31 MAR. 2015**

Señor

ALFREDO JAVIER SALAS RIZO PATRON

Apoderado General de la Asociación Peruana de Empresas de Servicio Expreso - APESE
Av. Camino Real N° 390, Interior 1002, San Isidro, Lima.

Presente.-

Referencia: a) Expediente N° 000-ADS0DT-2014-637406-7
b) Expediente N° 000-ADS0DT-2015-152045-2

De mi consideración:

Tengo el agrado de dirigirme a usted con relación a los documentos de la referencia, mediante los cuales se formulan consultas vinculadas a la comisión de la infracción aduanera prevista en el numeral 8, inciso b), artículo 194° de la Ley General de Aduanas, por parte de las empresas de servicio de envíos de entrega rápida (ESER), durante el proceso de adecuación e implementación del régimen aduanero especial de envíos de entrega rápida durante el periodo comprendido entre el 01 de Febrero de 2011 y 02 de Mayo de 2011.

Sobre el particular, ésta Gerencia ha emitido el Informe N° 48-2015-SUNAT/5D1000, mediante el cual se absuelven las consultas planteadas, el mismo que se adjunta al presente para su consideración y fines, debiéndose relevar al respecto, que la consulta planteada mediante el expediente a) de la referencia ha sido atendida en el numeral 1) del mencionado Informe, mientras que la formulada en el expediente b) del citado rubro, ha sido absuelta en el numeral 2) del mismo documento.

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

Atentamente,

NORA SONIA CABRERA TORRIANI
Gefente Jurídico Aduanero
INTENDENCIA NACIONAL JURÍDICA

SCT/FNM/naao
CA0092-2015
CC. Gerencia de Atención al Usuario Aduanero y Sistema de Calidad

2015
MAR 31 - 9:43
DIV. SERV. GEN.
CHUCUITO