

## INFORME N° 120 -2017-SUNAT/340000

### I. MATERIA:

Se consulta sobre la forma de interpretar y las acciones a seguir para la debida aplicación de una resolución del Tribunal Fiscal que dispone revocar una resolución de intendencia de aduana que confirma la sanción de comiso de mercancías y multa, impuestas en mérito a lo dispuesto por la Ley de los Delitos Aduaneros.

### II. BASE LEGAL:

- Decreto Legislativo N° 1053, Ley General de Aduanas; en adelante LGA.
- Decreto Supremo N° 006-2017-JUS, que aprueba el Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444 Ley de Procedimiento Administrativo General; en adelante TUO de la LPAG.
- Ley N° 28008, Ley de los Delitos Aduaneros; en adelante LDA.
- Decreto Supremo N° 133-2013-EF que aprueba el Texto Único Ordenado del Código Tributario; en adelante Código Tributario.

### III. ANÁLISIS:

Al respecto, cabe señalar que de acuerdo a lo dispuesto en los numerales 70.1 y 70.2 del artículo 70 del TUO de la LPAG, la competencia de las entidades tiene su fuente en la Constitución y en la ley, y es reglamentada por las normas administrativas que de aquéllas se derivan; pudiendo, en ejercicio de esta potestad reglamentaria, distribuir entre sus unidades orgánicas las atribuciones comprendidas dentro del ámbito de su competencia funcional.

Complementando lo antes indicado, el numeral 74.1 del artículo 74 de la norma mencionada señala que el ejercicio de la competencia es una obligación directa del órgano administrativo que la tenga atribuida; encontrándose, al amparo de lo dispuesto por el numeral 1 del artículo 84 de dicha ley, comprometido a actuar dentro del ámbito de su competencia, máxime si con ello se ciñe estrictamente al principio de legalidad, recogido por el numeral .1 del artículo 1 del TUO de la LPAG, que estipula que las autoridades deben actuar dentro de las facultades que le han sido atribuidas y de acuerdo a los fines para los que les fueron conferidas.

En ese contexto, cabe señalar que conforme a lo dispuesto por el primer párrafo del artículo 245-AE concordante con el literal d) del artículo 245-AF del Reglamento de Organización y Funciones de la SUNAT<sup>1</sup>, corresponde a esta Intendencia Nacional emitir opinión legal con carácter vinculante en relación a las consultas formuladas por los órganos y unidades orgánicas de la SUNAT así como por las entidades externas autorizadas que versen sobre el sentido y alcance de las normas vinculadas a la materia aduanera. Es este el ámbito en el que puede y debe actuar esta Intendencia emitiendo una opinión vinculante en materia aduanera.

<sup>1</sup> Aprobado por Resolución de Superintendencia N° 122-2014/SUNAT, modificada por Decreto Supremo N° 198-2017-EF.



Ahora bien, en este caso se aprecia en el presente caso, las consultas formuladas están referidas a la determinación de los alcances y las consecuencias de una resolución del Tribunal Fiscal; lo que de forma manifiesta se encuentra fuera de la competencia funcional atribuida a esta Intendencia Nacional. Sin perjuicio de lo expuesto, dentro del ámbito competencial antes indicado, se procederá a emitir pronunciamiento respecto de cada una de las interrogantes propuestas.

**1. Se consulta si el acto revocatorio emitido por el Tribunal Fiscal solo alcanza a la resolución de intendencia de reclamo o se extiende a las consecuencias de la resolución de intendencia que resolvió la solicitud de devolución.**

Al respecto, debemos señalar que conforme a lo dispuesto por el numeral 225.1 del artículo 225 del TUO de la LPAG, la resolución del recurso administrativo interpuesto debe pronunciarse estimando en todo o en parte o desestimando las pretensiones formuladas en el mismo o declarando su inadmisión.

De lo antes indicado se desprende que, en principio, la decisión que se emita debe pronunciarse sobre las pretensiones contenidas en el recurso de impugnación; por lo que el alcance de la resolución dependerá de lo solicitado por el administrado al momento de interponer el recurso administrativo y de lo ordenado por el Tribunal Fiscal en cada situación.

No obstante, debe tenerse en cuenta que si la materia invocada en la solicitud de devolución se refiere al mismo caso en concreto que fue objeto de pronunciamiento, los alcances de la RTF podrían resultarles aplicables, lo que deberá ser evaluado caso por caso por la Intendencia de aduana correspondiente.

**2. Se consulta si revocar una resolución apelada implica obligatoriamente que se emita una nueva resolución de intendencia que resuelva un reclamo o el Tribunal Fiscal debe señalar en específico el acto que la administración aduanera debe subsanar o realizar.**

Sobre este particular, resulta pertinente reiterar lo señalado en el Informe N° 50-2014-SUNAT-5D1000<sup>2</sup>, en el sentido que la *revocación* está diseñada para obtener una decisión sustitutiva de la resolución apelada, que es consecuencia de volver a decidir aquello que fue resuelto anteriormente (por ello, sus efectos se producen hacia el futuro); en tanto que la nulidad ha sido prevista para obtener un pronunciamiento rescindente, sustentado únicamente en haberse efectuado un control de la regularidad procesal de la resolución, a fin de obtener su eliminación<sup>3</sup>, disponiéndose que la administración subsane y vuelva a emitir pronunciamiento (por este motivo, sus efectos se producen desde que se produjo el acto nulo y hacia el futuro<sup>4</sup>).

Ahora bien, una vez que el Tribunal Fiscal ha resuelto el recurso de apelación presentado, corresponderá a la Administración Aduanera, a mérito de lo dispuesto por los artículos 156 y 157 del Código Tributario, proceder a su estricto cumplimiento, bajo responsabilidad, evaluando si para ello resulta necesario expedir una resolución de cumplimiento; o, de

<sup>2</sup> Publicado en <http://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficiosAd/2014/informes/2014-INF-050-5D1000.pdf>.

<sup>3</sup> Artículo: "EN LA BÚSQUEDA DE NUESTRO "MODELO" DE APELACIÓN CIVIL", de la Dra. Eugenia Ariano Deho, tomado por internet: <file:///D:/Users/jvilela/Downloads/2439-9468-1-PB.pdf>.

<sup>4</sup> Así lo establece, por lo demás, el artículo 12.1 de la LPAG.

considerar que la resolución emitida incurre en alguna de las causales establecidas en el artículo 10 del TUO de la LPAG, interponer demanda contencioso administrativa ante el Poder Judicial.

Cabe agregar que si bien, por mandato del numeral 2 del artículo 3 del TUO de la LPAG, todo acto administrativo debe expresar su respectivo objeto, de tal modo que pueda determinarse inequívocamente sus efectos jurídicos, bajo sanción de nulidad; en caso la Administración Aduanera considere que en la resolución del Tribunal Fiscal existen errores materiales o numéricos que deben ser corregidos, o sea necesaria la ampliación del fallo sobre los puntos que pudieran haberse omitido, o eventualmente se requiera la aclaración de algún concepto dudoso de la resolución, al amparo de lo previsto en el artículo 153 del Código Tributario, puede solicitar al Tribunal Fiscal proceda a corregir, ampliar o aclarar su resolución en el plazo establecido legalmente.

En suma, en los casos en que la Administración Aduanera considere que corresponde dar cumplimiento a lo resuelto por el Tribunal Fiscal, deberá merituar si para ello resulta necesario expedir –entre otros- una resolución de cumplimiento; lo que deberá implementar en el plazo que establece el último párrafo del artículo 156 del Código Tributario.

**3. Se consulta si conforme lo señala el artículo 156 del Código Tributario el acto de revocar implica necesariamente que se haya realizado un análisis de fondo por parte del Tribunal Fiscal, desde el momento de dejar sin efecto el comiso y la multa.**

En principio, corresponde señalar que de acuerdo a lo indicado al absolver la primera pregunta, la revocación da origen a una decisión sustitutiva de la resolución apelada; en tanto que la nulidad provoca un pronunciamiento rescindente, fruto de la irregularidad procesal detectada que obliga a la administración a subsanar y volver a emitir el acto declarado nulo. En ese sentido, puede afirmarse que en la resolución de apelación, que revoca un acto administrativo de la Administración Aduanera, el Tribunal Fiscal debe haber efectuado un análisis de fondo de las pretensiones que contiene el recurso de impugnación; lo que corresponde ser verificado por las partes cuando sean notificadas con dicha decisión.

En ese mismo sentido se pronuncia el último párrafo del artículo 150 del Código Tributario, luego de la modificación introducida por el Decreto Legislativo N° 1263<sup>5</sup>, estableciéndose que a pesar de constatar algún vicio de nulidad, el Tribunal Fiscal sigue obligado a pronunciarse sobre el fondo del asunto, salvo cuando no obren en autos los elementos suficientes para ello; único caso en el que debe disponer la reposición del procedimiento al momento en que se produjo el vicio de nulidad.

#### IV. CONCLUSIONES:

Por las consideraciones legales expuestas, podemos concluir:

1. El alcance de la resolución de apelación que emita el Tribunal Fiscal dependerá de lo solicitado por el administrado al momento de interponer el recurso administrativo.

<sup>5</sup> Publicado el 10.12.2016.



2. En los casos en que la Administración Aduanera considere que corresponde dar cumplimiento a la resolución de apelación emitida por el Tribunal Fiscal, debe merituar si para ello resulta necesario expedir una resolución de cumplimiento; la que debe ser emitida en el plazo previsto en el último párrafo del artículo 156 del Código Tributario.
3. La resolución de apelación del Tribunal Fiscal que revoca un acto administrativo de la Administración Aduanera debe sustentarse en un análisis de fondo de las pretensiones que contiene el recurso de impugnación, salvo lo previsto en el último párrafo del artículo 150 del Código Tributario; lo que corresponde ser verificado por las partes cuando sean notificadas con dicha decisión.

**05 DIC. 2017**

Callao,



-----  
NORA SÓNIA CABRERA TORRIANI  
Intendente Nacional Jurídico Aduanera  
SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE ADUANAS

SCT/FNM/jlv  
CA0401-2017

Cargo  
2345

**MEMORÁNDUM N° 227-2017-SUNAT/340000**

**A :** LUIS ALBERTO VERANO MATOS  
Intendente de Aduana de Cusco

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

**ASUNTO :** Interpretación y alcances de lo resuelto por el Tribunal Fiscal en la RTF N° 04381-A-2017.

**REF. :** Memorándum Electrónico N° 00199-2017-3R0400

**FECHA :** Callao, 05 DIC. 2017

Me dirijo a usted en relación al documento de la referencia, mediante el cual se consulta sobre la forma de interpretar y las acciones a seguir para la debida aplicación de una resolución del Tribunal Fiscal que dispone revocar una resolución de intendencia de aduana que confirma la sanción de comiso de mercancías y multa, impuestas en mérito a lo dispuesto por la Ley de los Delitos Aduaneros.



Sobre el particular, esta Intendencia ha emitido el Informe N° 120-2017-SUNAT/340000, mediante el cual se absuelven las consultas planteadas, el mismo que se le remite adjunto para su consideración y los fines que estime convenientes.

Atentamente,

NORA SONIA CABRERA TORRIANI  
Intendente Nacional Jurídico Aduanero  
SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE ADUANAS

SUNAT GERENCIA DE INFRAESTRUCTURA Y SERVICIOS DIVISION DE GESTION DE SERVICIOS MENSAJERIA SEDE CHUCUITO		
05 DIC. 2017		
RECIBIDO		
Reg. N°	Hora	Firma