

## **INFORME N° 120 -2020-SUNAT/340000**

### **I. MATERIA:**

Se consulta sobre la posibilidad de aplicar el principio de retroactividad benigna, recogido en el artículo 248 del Texto Único Ordenado de la Ley del Procedimiento Administrativo General, sobre infracciones aduaneras de naturaleza tributaria.

### **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° 418-2019-EF, que aprueba la Tabla de Sanciones aplicables a las Infracciones previstas en la LGA; en adelante Tabla de Sanciones.
- Decreto Supremo N° 169-2020-EF, que modifica la Tabla de Sanciones; en adelante Decreto Supremo N° 169-2020-EF.
- Decreto Supremo N° 133-2013-EF, que aprueba el Texto Único Ordenado del Código Tributario; en adelante 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. ANALISIS:**

**¿Resulta aplicable el principio de retroactividad benigna, recogido en el numeral 5 del artículo 248 del TUO de la LPAG, para la determinación y sanción de infracciones aduaneras de naturaleza tributaria cometidas antes de la vigencia del Decreto Supremo N° 169-2020-EF, cuya sanción inicialmente prevista en la Tabla de Sanciones se hubiese reducido o dejado sin efecto?**

En principio, se debe mencionar que mediante el Decreto Supremo N° 169-2020-EF se modificó la Tabla de Sanciones, disponiéndose la derogación o sustitución de determinados supuestos de infracción por otros nuevos que contemplen causales eximentes adicionales a las inicialmente previstas o establezcan la aplicación de multas reducidas cuando se subsane la obligación incumplida antes de cualquier requerimiento o notificación de la Administración Aduanera.<sup>1</sup>

Como resultado de estas modificaciones, vigentes a partir del 13.7.2020<sup>2</sup>, ciertos supuestos tipificados como infracción en la Tabla de Sanciones dejaron de ser sancionables, mientras que, en otros casos, la cuantía de la sanción aplicable se redujo.

En consideración de lo expuesto, y atendiendo a la excepción prevista en el segundo párrafo del numeral 5 del artículo 248 del TUO de la LPAG, se consulta si es posible aplicar la retroactividad benigna sobre infracciones aduaneras de naturaleza tributaria aun no determinadas.

Al respecto, se debe precisar que conforme al artículo 103 de la Constitución, "(...) La

<sup>1</sup> Las modificaciones introducidas a la Tabla de Sanciones tienen por objeto promover la subsanación de las conductas infractoras, modificar el alcance de determinados supuestos de infracción y asegurar el debido control aduanero.

<sup>2</sup> Fecha en que entró en vigencia el Decreto Supremo N° 169-2020-EF, conforme a lo previsto en su Única Disposición Complementaria Final.

Ley, desde su entrada en vigencia, se aplica a las consecuencias de las relaciones y 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”.

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° 1272<sup>3</sup>, 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 más 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.”**

Como se observa, el artículo 248 del TUO de la LPAG admite la aplicación del principio de retroactividad benigna en el procedimiento administrativo sancionador, por tanto, siempre que beneficie al administrado, procederá la aplicación de normas sancionadoras de vigencia posterior a aquella en que se produjo la conducta antijurídica.

En consonancia con lo dispuesto en el TUO de la LPAG, la Intendencia Nacional Jurídico Aduanera ha señalado, en reiterados informes<sup>4</sup>, que los principios especiales recogidos en el mencionado artículo 248 regulan la potestad sancionadora de las entidades del Estado para establecer las infracciones y sanciones administrativas y, por tanto, deben ser aplicados para la determinación y aplicación de sanciones de naturaleza administrativa de la LGA.

Ahora, en materia tributaria, aun cuando la Norma IX del Código Tributario<sup>5</sup> señala que en lo no previsto por este código procede la aplicación supletoria de normas distintas a las tributarias, así como de los principios del derecho administrativo, a efectos de la aplicación de los principios de la potestad sancionadora establecidos en el TUO de la LPAG 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 sentido, si bien el TUO de la LPAG reconoce la aplicación del principio de retroactividad benigna en materia administrativa, por mandato expreso de la Quinta Disposición Complementaria Final del Decreto Legislativo N° 1311 este no resulta aplicable a las infracciones de naturaleza tributaria, 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.”

<sup>3</sup> 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.

<sup>4</sup> Como son el Informe N° 175-2019-SUNAT/340000 y N° 36-2017-SUNAT/5D1000.

<sup>5</sup> Norma aplicable en materia aduanera en virtud de la Segunda Disposición Complementaria Final de la LGA, donde se establece en lo no previsto en esta Ley o su Reglamento se aplica supletoriamente el Código Tributario.

Sobre el particular, mediante la Resolución N° 2000-4-96, que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria, el Tribunal Fiscal ha precisado lo siguiente:

“Que además cita el artículo 168° del Código Tributario que indica que “las normas tributarias que supriman o reduzcan sanciones por infracciones tributarias no extinguirán o reducirán las que se encuentran en trámite”, aplicando una interpretación contrario sensu, debiendo entenderse que “las normas tributarias que supriman o reduzcan sanciones sí extinguen o reducen...aquéllas que no se encuentren en trámite o ejecución”;

Que respecto a esta argumentación del contribuyente, señalamos que el artículo 168° del Código Tributario, cuando establece que las normas tributarias que suprimen o reduzcan sanciones por infracciones tributarias no extinguirán o reducirán las que se encuentren en trámite o ejecución, se refiere a que las infracciones cometidas durante un determinado régimen jurídico serán sancionadas conforme lo establecía dicho régimen, aun cuando la sanción no hubiere sido aplicada, así, **el término en trámite o en ejecución, tratándose de multas, alude a todas aquellas que no estén pagadas;**”

De forma concordante, la Intendencia Nacional Jurídico Tributaria ha opinado que, en el contexto del artículo 168 del Código Tributario, las multas que no están en trámite ni ejecución son aquellas que se encuentran pagadas y, por tanto, extinguidas conforme a los artículos 169 y 27 del citado código; por lo que, en ningún supuesto procede la retroactividad benigna de las normas sancionatorias en materia tributaria.<sup>6</sup>

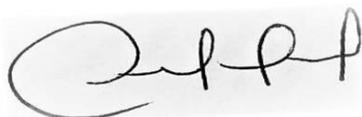
Con relación a las multas no pagadas, la mencionada Intendencia precisa que no procede la aplicación de la retroactividad benigna independientemente del estado en que se encuentren, por lo que podría tratarse de multas “(...) detectadas, emitidas o notificadas, o pendientes de pago dentro de un procedimiento contencioso tributario o de cobranza coactiva.”

En consecuencia, atendiendo a lo expuesto, se concluye que no procede aplicar el principio de retroactividad benigna para determinar y sancionar infracciones aduaneras de naturaleza tributaria, por tanto, las infracciones cometidas antes de que se modificara la Tabla de Sanciones con el Decreto Supremo N° 169-2020-EF deben ser sancionadas conforme al marco legal vigente al momento de su comisión.

#### IV. CONCLUSIÓN:

De acuerdo con lo desarrollado en el rubro análisis del presente informe se concluye, al amparo del artículo 168 del Código Tributario, que no procede aplicar el principio de retroactividad benigna para determinar y sancionar infracciones aduaneras de naturaleza tributaria.

Callao, 10 de setiembre de 2020



-----  
**Carmela de los Milagros Pflucker Marroquín**  
**INTENDENTE NACIONAL**  
**Intendente Nacional Jurídico Aduanera**  
SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE ADUANAS

CPM/WUM/naao  
CA276-2020, CA307-2020

<sup>6</sup> Informe N° 022-2019-SUNAT/7T0000 y el Memorándum Electrónico N° 00098 -2020-SUNAT/7T0000.