

INFORME N.º 000021-2025-SUNAT/340000

ASUNTO : Consulta institucional sobre el sentido y alcance de las normas aduaneras

LUGAR : Callao, 28 de febrero de 2025

I. MATERIA:

Se formulan consultas relativas a la solicitud de devolución del monto cancelado por una multa de naturaleza administrativa, que posteriormente es anulada por el Poder Judicial.

II. BASE LEGAL:

- Ley General de Aduanas, Decreto Legislativo N° 1053. En adelante, la LGA.
- Reglamento de la Ley General de Aduanas, Decreto Supremo N° 010-2009-EF. En adelante, el RLGA.
- Código Civil, Decreto Legislativo N° 295. En adelante, Código Civil.
- Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General. En adelante, LPAG.
- Texto Único Ordenado del Código Tributario, Decreto Supremo N° 133-2013-EF. En adelante, TUO del Código Tributario.
- Procedimiento General de "Devoluciones por pagos indebidos o en exceso y/o compensaciones de deudas tributarias aduaneras". En adelante, RECA-PG.05.

III. ANALISIS:

1. ¿Cuál es el procedimiento administrativo que debe aplicarse para resolver una solicitud de devolución por pago indebido derivado de la cancelación de una multa contemplada en el artículo 34 de la LPAG, impuesta mediante resolución administrativa, que finalmente fue anulada por el Poder Judicial?

En principio, corresponde indicar que si bien no existe alguna disposición que diferencie las infracciones tributarias de las administrativas, teniendo en cuenta el criterio jurídico según el cual la naturaleza de las cosas es la que determina lo que son y no la simple denominación que tengan, resulta claro que serán administrativas aquellas que sancionan el incumplimiento de obligaciones que tienen esa naturaleza, y tributarias las que derivan de infracciones relacionadas con la obligación tributaria y la tributaria aduanera¹.

¹ Tal como señaló la Gerencia Jurídico Aduanera en seguimiento al Memorándum Electrónico N.º 00035-2013-3X5100, la naturaleza jurídica que identifica a las infracciones de la LGA como tributarias o administrativas 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 ese sentido, considerando que la multa prevista en el numeral 34.3 del artículo 34 de la LPAG² sanciona la acción del administrado de presentar información o documentación que se compruebe que es fraudulenta o falsa ante una entidad pública, lo que supone el incumplimiento del deber general de abstenerse de declarar hechos contrarios a la verdad previsto en el numeral 1 del artículo 67 de la LPAG³, deber que apoya la aplicación del principio de presunción de veracidad, en virtud al cual la Administración presume, salvo prueba en contrario, que las declaraciones que se le formulan responden a la verdad, resulta evidente que la naturaleza de dicha infracción es administrativa.

En cuanto al procedimiento que corresponde aplicar para resolver la solicitud de devolución del monto cancelado por la concepto de la multa prevista en el numeral 34.3 del artículo 34 de la LPAG, cabe indicar que de conformidad con el segundo párrafo del artículo 205 de la LGA⁴, la aplicación de los procedimientos previstos en el TUO del Código Tributario (Contencioso, no contencioso, que incluye al de devolución, y el de cobranza coactiva) se extiende a las sanciones administrativas que se encuentran previstas en la LGA⁵, por lo que dichos procedimientos no aplican para la atención de las solicitudes de devolución de multas administrativas establecidas en otros cuerpos normativos, como sucede en el supuesto en consulta, y por la misma razón, tampoco lo dispuesto en el procedimiento RECA-PG.05⁶.

En este orden de ideas, el procedimiento que correspondería seguir para resolver la referida solicitud de devolución tendría que ser el previsto en la LPAG; no obstante, los únicos procedimientos administrativos que dicha norma regula son los de reconsideración y apelación contemplados en el artículo 219 del mencionado cuerpo legal.

Ahora, si bien la LPAG no contiene disposiciones específicas que apliquen para el trámite de una solicitud de devolución, debe tenerse en cuenta que esta puede ser presentada por el administrado en ejercicio del derecho de petición regulado por los artículos 117 y 118 de la LPAG⁷ en su propio interés, y no puede dejar de ser resuelta



RAFAEL MALLEA
VALDIVIA
GERENTE
28/02/2025 21:02:49

² "Artículo 34.- Fiscalización posterior

(...)

34.3 En caso de comprobar fraude o falsedad en la declaración, información o en la documentación presentada por el administrado, la entidad considerará no satisfecha la exigencia respectiva para todos sus efectos, procediendo a declarar la nulidad del acto administrativo sustentado en dicha declaración, información o documento; e imponer a quien haya empleado esa declaración, información o documento una multa en favor de la entidad de entre cinco (5) y diez (10) Unidades Impositivas Tributarias vigentes a la fecha de pago; (...).(énfasis añadido)

³ "Artículo 67.- Deberes generales de los administrados en el procedimiento

Los administrados respecto del procedimiento administrativo, así como quienes participen en él, tienen los siguientes deberes generales:

1. **Abstenerse de** formular pretensiones o articulaciones ilegales, de **declarar hechos contrarios a la verdad o no confirmados como si fueran fehacientes**, de solicitar actuaciones meramente dilatorias, o de cualquier otro modo afectar el principio de conducta procedimental. (...)"

⁴ "Artículo 205º.- Procedimientos Aduaneros

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.

Las multas administrativas de la presente Ley se rigen por las normas que regulan los procedimientos referidos en el párrafo anterior."

⁵ Sentido en el que ha opinado esta Intendencia Nacional en reiteradas oportunidades. Véanse los Informes N° 007-2021-SUNAT/34000 y 29-2013-SUNAT/4B4000, el Memorándum N° 00106-2011-3B3000 y el Informe Técnico Electrónico N° 0003-2009-3E0100, todos publicados en la web de la SUNAT.

⁶ En igual sentido, véase el Informe N° 75-2017-SUNAT/5D1000, publicado en la página web de la SUNAT.

⁷ "Artículo 117.- Derecho de petición administrativa

117.1 Cualquier administrado, individual o colectivamente, puede promover por escrito el inicio de un procedimiento administrativo ante todas y cualesquiera de las entidades, ejerciendo el derecho de petición reconocido en el artículo 2 inciso 20) de la Constitución Política del Estado.

117.2 El derecho de petición administrativa comprende las facultades de presentar solicitudes en interés particular del administrado (...).

117.3 Este derecho implica la obligación de dar al interesado una respuesta por escrito dentro del plazo legal."

Artículo 118.- Solicitud en interés particular del administrado

por la Administración por deficiencias de la ley según lo prescrito por el numeral 6 del artículo 86⁸ y el numeral 1 del artículo VIII del Título Preliminar de la LPAG, que señala que “Las autoridades administrativas no podrán dejar de resolver las cuestiones que se les proponga, por deficiencia de sus fuentes; en tales casos, acudirán a los principios del procedimiento administrativo previstos en esta Ley; en su defecto, a otras fuentes supletorias del derecho administrativo, y sólo subsidiariamente a éstas, a las normas de otros ordenamientos que sean compatibles con su naturaleza y finalidad”.

En consecuencia, para el trámite de una solicitud de devolución relativa a una multa aplicada al amparo del artículo 34 de la LPAG, corresponderá recurrir al procedimiento establecido en los artículos 117 y 118 de la mencionada ley, y en lo no previsto en estos, aplicar lo prescrito en materia de devoluciones por el Código Civil, cuya aplicación supletoria es ordenada por el artículo IX del Título Preliminar del mencionado Código⁹.

2. ¿Cuál es el plazo máximo que tiene un administrado para solicitar la devolución de lo pagado de forma indebida por una multa impuesta mediante resolución administrativa al amparo del artículo 34 de la LPAG, que posteriormente fue anulada por el Poder Judicial?

En primer término, corresponde tener en cuenta lo señalado en la pregunta anterior respecto a que la solicitud de devolución por pago indebido de la multa del artículo 34 de la LPAG debe ser atendida al amparo del derecho de petición regulado por los artículos 117 y 118 de dicha ley.

Ahora bien, en cuanto al tiempo máximo que tiene el administrado para solicitar la devolución de una multa administrativa que luego de su cancelación es declarada nula por el Poder Judicial, como se plantea en la consulta, cabe precisar que así como la LPAG no contiene disposiciones específicas para el trámite de las solicitudes de devolución, tampoco contiene normas relativas al plazo de prescripción que aplica para su presentación, vacío legal que debe ser cubierto vía aplicación supletoria de las disposiciones que en torno a devoluciones prescribe el Código Civil, tal como se señaló en el numeral 1 de este informe.

Al respecto, el artículo 1267 y 1274 del Código Civil se refieren al pago indebido en la siguiente forma:

“Pago indebido por error de hecho o de derecho

Artículo 1267. El que por **error de hecho o de derecho** entrega a otro algún bien o cantidad en pago, puede exigir la restitución de quien la recibió.”¹⁰

“Prescripción de la acción por pago indebido

Artículo 1274. La acción para recuperar lo indebidamente pagado **prescribe a los cinco años de efectuado el pago.**”¹¹

Cualquier administrado con capacidad jurídica tiene derecho a presentarse personalmente o hacerse representar ante la autoridad administrativa, para solicitar por escrito la satisfacción de su interés legítimo, obtener la declaración, el reconocimiento u otorgamiento de un derecho, la constancia de un hecho, ejercer una facultad o formular legítima oposición.

⁸ **Artículo 86.- Deberes de las autoridades en los procedimientos**

Son deberes de las autoridades respecto del procedimiento administrativo y de sus partícipes, los siguientes:

(...)

6. Resolver explícitamente todas las solicitudes presentadas, salvo en aquellos procedimientos de aprobación automática.

(...).

⁹ El artículo IX del Título Preliminar del Código Civil establece que sus disposiciones se aplican supletoriamente a las relaciones y situaciones jurídicas reguladas por otras leyes, siempre que no sean incompatibles con su naturaleza

¹⁰ Énfasis añadido.

¹¹ Énfasis añadido.



Como se observa, dichos artículos aluden a la restitución o devolución del pago que se hubiera efectuado por error de hecho o de derecho, lo que se conoce en doctrina como **pago indebido subjetivo**¹², es decir, el pago que desde el momento en que se efectúa es indebido pero que el actor realiza por su propio error de hecho o de derecho, motivo por el cual el artículo 1274 del Código Civil le establece un plazo de cinco años, desde la cancelación, para darse cuenta de su error y solicitar la devolución, luego de lo cual su derecho prescribe.

Así, con relación a los alcances del artículo 1267 del Código Civil, la Corte Suprema señala en las Sentencias de Casación N.º 7458-2013 Lima y N.º 17524-2013 Lima, entre otras, lo siguiente:

“(…) debe precisarse que el artículo 1267 del Código Civil (…) se refiere a la facultad de restitución que ostenta, en el contexto de una relación obligatoria, la parte que por error de hecho o de derecho realiza un desplazamiento patrimonial que carezca de causa, entonces **para que se configure el supuesto de hecho señalado en el mencionado artículo se requiere que una de la partes haya, precisamente, incurrido en error de hecho o derecho en el pago, es decir se haya confundido**, lo cual, como es de verse, no ha ocurrido en el presente caso, toda vez que el usuario no cometió ningún error de hecho o de derecho, sino que más bien pagó el monto que fue facturado (…)”¹³.

La hipótesis planteada como consulta no se refiere a un supuesto de pago indebido por error o confusión del administrado, sino más bien al pago de una multa impuesta por la administración que inicialmente se reputaba legítima, y que se torna indebida “*ex post*”, por efecto de una sentencia judicial emitida con posterioridad que declara la nulidad de la multa aplicada, momento a partir del cual dicho pago recién se torna en indebido, situación que la doctrina identifica como “**pago indebido objetivo**”¹⁴ y que a decir de las jurisprudencias de casación antes citadas, constituye un supuesto distinto al regulado en los artículos 1267 y 1274 del Código Civil, que como ya se señaló, son de aplicación únicamente a los pagos que el actor efectúa por error y que por tanto fueron indebidos desde el primer momento de su realización (pago indebido subjetivo).

En este orden de ideas, siendo que según se evidencia de los términos en los que se plantea la presente consulta, el pago cuya devolución se solicita no era indebido en el momento en que se efectuó, sino que se convierte en tal por una causa sobreviniente, como es una sentencia judicial que declara con posterioridad la nulidad de la multa impuesta por la administración, el ejercicio del derecho a solicitar su devolución no se encuentra regulado por los artículos 1267 y 1274 del Código Civil antes citados, cuestión que además resulta lógica, considerando que el plazo de

¹² Al respecto apunta Juan Espinoza Espinoza, que “El art. 1267 c.c. regula al pago indebido subjetivo, cuando establece lo siguiente: “El que por error de hecho o de derecho entrega a otro algún bien o cantidad en pago, puede exigir la restitución de quien la recibió”. (…)

En el supuesto del pago indebido subjetivo, la prestación que da origen a la **restitución resulta indebida al momento de su ejecución**. En este escenario, si es posible determinar la buena o mala fe del accipiens. Por ello resulta aplicable lo regulado en los arts. 1268 a 1276 c.c. (…”. Espinoza Espinoza, J. (2021). El pago indebido o la solutio indebiti. *Annali della Facoltà Giuridica dell'Università degli Studi di Camerino*, pagina 6 y 19 <https://cris.pucp.edu.pe/es/publications/el-pago-indebido-o-la-solutio-indebiti>

¹³ Énfasis añadido.

¹⁴ Comenta Juan Espinoza Espinoza que “(…) En el escenario del pago indebido objetivo, como sería el caso (por ejemplo) de la resolución por incumplimiento o el de una declaración de nulidad ¿se le debería dar el mismo tratamiento concedido al pago indebido subjetivo (con las consecuencias jurídicas previstas en los arts. 1268 al 1276 c.c.)? La respuesta correcta es la negativa. (…”. “(…) En el supuesto del pago indebido objetivo, la prestación que da origen a la restitución resulta indebida *ex post* a su ejecución, por ello, no cabe determinar -en línea de principio- la buena o mala fe del accipiens. En consecuencia, no resulta aplicable lo regulado en los arts. 1268 a 1276.c.c. (…”. OP. CIT. Pag. 19.



prescripción previsto en el último de los artículos citados se computa desde un momento anterior al que el pago deviene en indebido y durante el cual el administrado no tenía derecho a solicitar su devolución, interpretar lo contrario atentaría contra el principio de razonabilidad consagrado en el numeral 1.4 del artículo IV de la LPAG¹⁵.

En ese sentido, al no existir una norma que regule de manera expresa el plazo de prescripción aplicable a la solicitud de devolución por pagos que se convierten en indebidos por causal sobreviniente, corresponde recurrir al artículo 2001 del Código Civil que regula los plazos de prescripción aplicables a los supuestos a los que la ley no dispone uno diferente¹⁶, observándose que en el numeral 1 se establece en 10 años el plazo de prescripción para el ejercicio de la acción que nace de una ejecutoria, en la siguiente forma:

“Plazos de prescripción

Artículo 2001°.- Prescriben, salvo disposición diversa de la ley:

1. **A los diez años**, la acción personal, la acción real, **la que nace de una ejecutoria** y la de nulidad del acto jurídico.
(...)”¹⁷.

Por lo expuesto, se concluye que el plazo de prescripción para solicitar la devolución del pago de la multa impuesta por la administración al amparo del numeral 34.3 del artículo 34 de la LPAG que deviene en indebido por efecto de una sentencia judicial que declara posteriormente la nulidad de la sanción (causal sobreviniente), es el previsto en el numeral 1 del artículo 2001 del Código Civil.

IV. CONCLUSIÓN:

En mérito a lo expuesto, se concluye lo siguiente:

1. La solicitud devolución por pago indebido respecto de una multa administrativa impuesta al amparo del numeral 34.3 del artículo 34 de la LPAG se tramita conforme con lo establecido en los artículos 117 y 118 de la LPAG.
2. El plazo máximo para solicitar la devolución de lo pagado por una multa impuesta al amparo del artículo 34 de la LPAG, que deviene en indebida por efecto de una sentencia judicial que declara posteriormente la nulidad de la sanción, es el previsto en el numeral 1 del Artículo 2001 del Código Civil.

Callao,

FNM/RMV/jlvp
CA-017-2025
CA-025-2025

¹⁵ “**1.4. Principio de razonabilidad.-** Las decisiones de la autoridad administrativa, cuando (...) 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).

¹⁶ Así también se señala en las Sentencias de Casación N.º 7458-2013 Lima y N.º 17524-2013 Lima, para un supuesto de devolución al que tampoco aplican los artículos 1264 y 1272 del Código Civil.

¹⁷ Énfasis añadido.

