



Sala de Derecho Constitucional y Social Permanente  
Corte Suprema de Justicia de la República

**SENTENCIA**  
**CAS. N° 3341-2011**  
**LIMA**

Lima, diecinueve de diciembre  
de dos mil trece.-

**LA SALA DE DERECHO CONSTITUCIONAL Y SOCIAL PERMANENTE DE LA  
CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA REPÚBLICA:-----**

**VISTA** la causa en audiencia pública llevada a cabo en el día de la fecha; con los Señores Magistrados Supremos Sivina Hurtado - Presidente, Acevedo Mena, Vinatea Medina, Rueda Fernández y Ayala Flores; con el acompañado; de conformidad con el dictamen del señor Fiscal Supremo en lo Contencioso Administrativo; vista la causa en la fecha y producida la votación con arreglo a ley, emite la siguiente sentencia:

**1.- MATERIA DEL RECURSO:**

Se trata del recurso de casación interpuesto por la Asociación Bureau Veritas – BIVAC a fojas cuatrocientos catorce, contra la sentencia de vista de fecha uno de Junio del dos mil once corriente a fojas trescientos veintidós, expedida por la Cuarta Sala Especializada en lo Contencioso Administrativo de la Corte Superior de Justicia de Lima, que confirmando la sentencia apelada declara infundada la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la impugnante contra la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria - SUNAT.

**2.- FUNDAMENTOS POR LOS CUALES SE HA DECLARADO PROCEDENTE  
EL RECURSO:**

Por resolución de fecha dieciocho de Junio del dos mil doce, obrante a fojas ciento cincuenta y seis esta Suprema Sala ha declarado **PROCEDENTE** el recurso interpuesto por la Asociación Bureau Veritas - BIVAC, sustentados en los siguientes agravios:

a) **La infracción normativa del literal c) del artículo 3 del Decreto Supremo N° 005-96-EF**, arguyendo que se le aplicó indebidamente la sanción materia de autos, toda vez que se ha violando y trasgredido flagrantemente los principios de



Sala de Derecho Constitucional y Social Permanente  
Corte Suprema de Justicia de la República

**SENTENCIA**  
**CAS. N° 3341-2011**  
**LIMA**

reserva de ley, jerarquía normativa, competencia, legalidad, tipicidad y retroactividad benigna contenidos en la Ley N° 27444, pues la misma excede los límites de la ley que le da origen, ya que en la Quinta Disposición Complementaria de la Ley N° 26461 no se ha tipificado la sanción administrativa correspondiente a este tipo de infracciones, limitándose solamente a tipificar las sanciones que le son aplicables respecto a la culpa o negligencia y dolo, no regulando la sanción que correspondería cuando incumplen la labor encomendada por error.

**b) La infracción normativa del numeral 5 del artículo 230 de la Ley N° 27444**, alegando que la sentencia de vista concluye equivocadamente que no es aplicable al presente caso el principio de retroactividad benigna, pese a que la Ley N° 27973 vigente a partir del veinticinco de Mayo del dos mil cuatro, derogó el Decreto Legislativo N° 659, de lo que se desprende que a la fecha en que la Administración Tributaria pretendió ejecutar la sanción impuesta a su representada, ésta ya no se encontraba vigente; por lo que corresponde, debido a la despenalización de la conducta típica para las empresas supervisoras, la aplicación del principio de retroactividad benigna.

**c) La infracción normativa del Capítulo II del Título IV de la Ley N° 27444**, indicando que la sentencia de vista no advierte ni reconoce que en la tramitación del proceso sancionador se ha vulnerado el derecho de defensa de la recurrente, toda vez que la Administración Tributaria no le otorgó la oportunidad para formular sus descargos antes de la aplicación de la sanción y dentro del proceso sancionador, vulnerando con ello no solo su derecho de defensa sino que la Administración solo efectuó un requerimiento simple de información el cual fue absuelto en esos términos, que luego pretende calificarlo como el acto con el cual cumple su obligación prevista en la Ley N° 27444, por tanto, queda claro que la SUNAT no le notificó el inicio del procedimiento sancionador administrativo como manda la ley y lo que realizó fue sancionar a la empresa supervisora notificándole su requerimiento de pago de la sanción, circunstancia que atenta contra el debido proceso administrativo.



Sala de Derecho Constitucional y Social Permanente  
Corte Suprema de Justicia de la República

**SENTENCIA**  
**CAS. N° 3341-2011**  
**LIMA**

**3.- CONSIDERANDO:**

**PRIMERO:** Por escrito de fojas veintiocho, la Asociación Bureau Veritas – BIVAC, debidamente representada por BIVAC DEL PERU Sociedad Anónima Cerrada interpone demanda solicitando la nulidad total de la Resolución de Superintendencia Nacional Adjunta de Aduanas N° 458-2007/SUNAT/A del nueve de Agosto del dos mil siete, que deja incólume la Resolución de Intendencia N° 000 3A0000/2007-000563 del veintisiete de Febrero del dos mil siete, a través de la cual se le sanciona con una multa ascendente a veintitrés mil ochocientos dólares americanos (US\$ 23,800.00), por incorrecta clasificación arancelaria consignada en los Informes de Verificación N° 4-589-2003-021658-001-3, N° 4-589-2003-021878-001-3, N° 4-589-2003-022646-001-9, N° 4-589-2003-023300-001-9, N° 4-589-2003-023306-001-7, N° 4-589-2003-023825-001-4, N° 4-589-2004-024815-001-0, N° 4-589-2004-024822-001-7, N° 4-589-2004-024984-001-7, N° 4-589-2004-028012-001-1, N° 4-589-2004-028531-001-7, N° 4-589-2004-028525-001-7, N° 4-589-2004-028641-001-7, N° 4-589-2004-028528-001-6, N° 4-589-2004-028526-001-3, N° 4-589-2004-030773-001-4 y N° 4-589-2004-031251-001-1, ya que clasificó en la subpartida nacional 8704.21.00.90 una serie de vehículos, siendo la correcta la subpartida nacional 8703.33.00.20, conducta que se encuadra dentro de la infracción tipificada en el artículo 3 literal c) en concordancia con el artículo 4b) del Reglamento de Infracciones y Sanciones de las Empresas Supervisoras aprobado por Decreto Supremo N° 005-96-EF modificado por el Decreto Supremo N° 157-2001-EF. Consecuentemente solicita se deje sin efecto las Liquidaciones de Cobranza N°s 2167, 2168, 2169, 2170, 2171, 2172, 2173, 2174, 2175, 2176, 2177, 2178, 2179, 2180, 2181, 2182 y 2184.

**SEGUNDO:** Como sustento de su petitorio, la empresa demandante sostiene entre otras razones, que la Administración Aduanera no cumplió con el debido procedimiento sancionador previsto en los artículos 234 y 235 de la Ley N° 27444 (contenidos en el Capítulo II del Título IV), pues no se le otorgó la oportunidad de formular sus descargos antes de la aplicación de la sanción, vulnerando no solo su derecho a la defensa sino el principio de verdad material contemplado en el



Sala de Derecho Constitucional y Social Permanente  
Corte Suprema de Justicia de la República

**SENTENCIA**  
**CAS. N° 3341-2011**  
**LIMA**

numeral 1.11 del artículo IV del Título Preliminar de la Ley N° 27444; asimismo, al haberse derogado el Decreto Legislativo N° 659 y el Decreto Supremo N° 005-96-EF, debido a la dación de la Ley N° 27973, no solo se ha eliminado el Régimen de Supervisión de Importaciones y su Reglamento de Infracciones y Sanciones para las Empresas Verificadoras, sino que también se ha dejado de tipificar o se ha dejado de incriminar conductas propias del sistema de verificación, por lo que es de aplicación el principio de retroactividad benigna previsto en el numeral 5 del artículo 230 de la Ley N° 27444.

**TERCERO:** Mediante sentencia de vista de fojas trescientos veintidós, su fecha uno de Junio del dos mil once, el Colegiado de la Cuarta Sala Contencioso Administrativa de la Corte Superior de Justicia de Lima actuando como superior en grado, confirmo la sentencia de primera instancia que declaró infundada la demanda, concluyendo que no se advierte que a la empresa demandante se le haya recortado su derecho de defensa en sede administrativa, toda vez que ésta no solo presentó – fuera del plazo concedido - la documentación que sustentó la clasificación arancelaria en la Partida 8704.21.00.90 de los vehículos importados por la empresa Import Export Vizcar Sociedad Anónima a través del Oficio N° GG-223-BI-LMA/06 de fecha veinte de Julio del dos mil seis obrante a fojas cincuenta y ocho del acompañado, sino que además durante el proceso sancionador interpuso recurso de apelación contra el acto administrativo que le impuso la sanción por Resolución de Intendencia Nacional N° 000 30000/2007-000563 del veintisiete de Febrero del dos mil siete. Asimismo determinó que al no contener la Ley N° 27973 ninguna atenuación o eliminación a las conductas catalogadas como infracción en el Reglamento de Infracciones y Sanciones aprobado por Decreto Supremo N° 005-96-EF, no resulta viable la aplicación del principio de retroactividad benigna.

**CUARTO:** Que en cuanto a la denuncia contenida en el **literal a)**, independientemente que este argumento impugnatorio no ha sido alegado en el escrito de demanda ni en el recurso de apelación obrante fojas doscientos diez debe precisarse que la Quinta Disposición Complementaria de la Ley de Delitos



Sala de Derecho Constitucional y Social Permanente  
Corte Suprema de Justicia de la República

**SENTENCIA**  
**CAS. N° 3341-2011**  
**LIMA**

Aduaneros N° 26461, al establecer que el Reglamento de Infracciones y Sanciones para las Empresas Supervisoras que se apruebe contemplará los casos de error, culpa o negligencia y dolo, habilita a que tal reglamento aprobado por Decreto Supremo N° 005-96-TR, establezca como sanción, aplicable a las empresas verificadoras, la incorrecta clasificación de las mercancías que origine un pago ínfimo de tributos al que corresponde, lo que importa un error sancionable con multa, conforme así se encuentra contemplado en el literal c) de su artículo 3, y que el hecho que se haya señalado en la citada Ley N° 26461, la sanción aplicable cuando se trate de culpa o negligencia y dolo, no obsta para que el mencionado reglamento contemple la sanción a aplicar en los casos que se consideran que hubo error por parte de las empresas verificadoras, ya que ello obedece a lo que en doctrina se conoce como "complemento indispensable", es decir, que el reglamento debe incluir solamente lo indispensable, conveniente o necesario, **para asegurar la correcta aplicación y plena efectividad de la ley** pero no más, solo lo indispensable; por lo que es evidente que el reglamento en cuestión no excede los límites de la ley que importe la vulneración a los principios a los que hace referencia la impugnante; con mayor razón si se tiene en cuenta que la Ley N° 26461 no exime de sanción a las conductas que hayan incurrido las empresas verificadoras en caso de error al momento de la clasificación respectiva.

**QUINTO:** Que en lo que atañe al literal b), a través del cual la impugnante denuncia en esencia la inaplicación del principio de retroactividad benigna al caso concreto, ya que – según refiere – se habría producido una despenalización de la conducta típica para las empresas supervisoras, debido a la dación de la Ley N° 27973 publicada el veinticinco de Mayo del dos mil cuatro, que derogó el Decreto Legislativo N° 659, debe precisarse que el Reglamento de Infracciones y Sanciones de las Empresas Supervisoras aprobado por Decreto Supremo N° 005-96-EF modificado por Decreto Supremo N° 157-2001-EF –publicado el ocho de Enero de mil novecientos noventa y seis y aplicable a las empresas verificadoras de conformidad con lo dispuesto por el artículo 13 del Decreto Supremo N° 187-99-EF -, en el literal c) de su artículo 3, preceptúa como ya se ha reseñado que se



Sala de Derecho Constitucional y Social Permanente  
Corte Suprema de Justicia de la República

**SENTENCIA**  
**CAS. N° 3341-2011**  
**LIMA**

considera error sancionable con multa, cuando la incorrecta clasificación arancelaria de las mercancías verificadas origine un menor pago de tributos o la inaplicación de derechos antidumping o compensatorios.

**SEXTO:** Asimismo con fecha veintisiete de Mayo del dos mil cuatro entró en vigencia la Ley N° 27973, que prevé que corresponde a la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria – SUNAT ejercer, exclusiva y plenamente, la determinación del valor aduanero a efectos de configurar la base imponible para la recaudación tributaria aduanera, *derogando* el Decreto Legislativo N° 659 que regula el Régimen de Supervisión de Importaciones, así como, según corresponda, las demás disposiciones que se opongan a la presente Ley; es decir, a partir de la dación de la Ley N° 27973, ***la SUNAT es la única entidad encargada del proceso de clasificación del valor aduanero, excluyéndose a las empresas verificadoras como la recurrente del mismo***, por lo que resulta lógico la derogación del Decreto Legislativo N° 659 y del Decreto Supremo N° 005-96-EF, por medio del cual se involucraba en dicha función a las referidas empresas.

**SETIMO:** Es que al haberse derogado expresamente el Decreto Legislativo N° 659 por el vigencia de la Ley N° 27973, es evidente que se derogó indirectamente el Reglamento de Infracciones y Sanciones de las Empresas Supervisoras (aplicable a las Empresas Verificadoras), aprobado mediante Decreto Supremo N° 005-96-EF modificado por el Decreto Supremo N° 157-2001-EF, ya que el artículo 1 de esta norma reglamentaria establece que el reglamento contempla las infracciones en que incurran las Empresas Verificadoras por el incumplimiento de las obligaciones establecidas por el Decreto Legislativo N° 659, sus normas complementarias y reglamentarias, contemplando los casos de error, culpa o negligencia y dolo.

**OCTAVO:** Efectuada tal precisión, es preciso indicar que el artículo 103 de la Constitución Política del Perú consagra el principio de irretroactividad de las normas, estableciendo por excepción la retroactividad de la norma más benigna en materia penal, sin embargo, con la vigencia del artículo 230 inciso 5 de la Ley



Sala de Derecho Constitucional y Social Permanente  
Corte Suprema de Justicia de la República

**SENTENCIA**  
**CAS. N° 3341-2011**  
**LIMA**

de Procedimiento Administrativo General N° 27444, que prescribe que son aplicables las disposiciones sancionatorias vigentes en el momento en que el administrado incurra en la conducta a sancionar, salvo que las posteriores le sean más favorables, se extiende la retroactividad benigna al ámbito administrativo, permitiendo que se apliquen las disposiciones que entraron en vigencia con posterioridad a la fecha en que tenga lugar la conducta del administrado que se imputa como infractora, pero **siempre y cuando se advierta una situación más favorable al mismo.**

**NOVENO:** Ahora bien, del análisis del texto de la Ley N° 27973 se puede inferir que esta ley no tiene por objetivo sustraer a las empresas verificadoras, como es el caso de la empresa recurrente Asociación Bureau Veritas - BIVAC, de la responsabilidad administrativa que éstas tenían al momento de efectuar la clasificación arancelaria de las mercancías verificadas con arreglo al Decreto Legislativo N° 659, que hubieran originado un menor pago de tributos o la inaplicación de derechos antidumping o compensatorios, sino que el Estado Peruano a través de la SUNAT ejerza exclusiva y plenamente la determinación del valor aduanero a efectos de configurar la base imponible para la recaudación tributaria aduanera; de modo que, la Ley N° 27973 no contiene una sanción más benigna ni deja sin efecto la naturaleza ilícita de la conducta desplegada por la recurrente, motivo por el cual se puede concluir razonablemente que no se configura los supuestos que exige el principio de retroactividad benigna contenido en el inciso 5 del artículo 230 de la Ley N° 27444; tanto más si para que opere la retroactividad benigna bajo el sustento de que la Ley N° 27973 derogó la norma que sirvió de cobertura legal para la sanción impuesta por la Administración Pública, conforme lo propone la recurrente, es necesario que la conducta imputable deje de ser punible, circunstancia que no se advierte que sea la finalidad de la citada Ley N° 27973.

**DECIMO:** Consecuentemente, al haberse determinado que el supuesto de hecho que configuró la sanción de multa impuesta a la empresa recurrente a través de la Resolución de Intendencia N° 000 3A000/2007-000563 de fecha veintisiete de



Sala de Derecho Constitucional y Social Permanente  
Corte Suprema de Justicia de la República

**SENTENCIA**  
**CAS. N° 3341-2011**  
**LIMA**

Febrero del dos mil siete, consistente en la incorrecta clasificación arancelaria de las mercancías verificadas, no ha sido anulada por la vigencia de la Ley N° 27973 - que sirve de sustento para invocar la aplicación del principio de retroactividad benigna -, menos aun que esta Ley contenga una sanción más benigna que la que estuvo vigente al momento de la detección de la mencionada infracción, a partir de lo cual se pueda establecer que la nueva ley resulte más favorable a la recurrente, es claro que la recurrida no infringe lo previsto en el inciso 5 del artículo 230 de la Ley N° 27444.

**DECIMO PRIMERO:** Adicionalmente, debe indicarse que aunque parece ilógico es posible admitir la convivencia de normas vigentes y derogadas si se admite la distinción entre el sistema y orden jurídico en los términos de su operatividad como diacrónico y sincrónico respectivamente; es que el concepto de sistema jurídico es diacrónico, ya que las normas que lo integran poseen eficacia a través del tiempo hacia el futuro y en ocasiones incluso hacia el pasado, esto permite la aplicación de normas no vigentes, por lo que se puede sostener que al sistema pertenecen no solo las normas vigentes sino además las que ya han sido derogadas, mientras que el orden jurídico es considerado como sincrónico, pues representa al conjunto de normas que tienen aplicación simultánea en un momento determinado, puesto que el orden se refiere a las normas vigentes; por lo que solo bajo tal esquema, se puede distinguir el conjunto de las normas existentes del de las aplicables, debiéndose tener en cuenta que la eficacia de las normas derogadas que subsisten temporalmente debe ser analizada de manera particular en cada caso concreto.

**DECIMO SEGUNDO:** De lo expuesto anteriormente, se puede extraer como conclusión que las normas derogadas tienen eficacia mientras sigan perteneciendo al sistema jurídico y exista la obligación de aplicarlas, como en efecto aconteció en el presente caso que aun cuando la Ley N° 27973 entró en vigor antes de la emisión de la Resolución de Superintendencia Nacional Adjunta de Aduanas N° 458-2007/SUNAT/A del nueve de Agosto del dos mil siete, que agotando la vía administrativa dejó firme la sanción impuesta en sede





Sala de Derecho Constitucional y Social Permanente  
Corte Suprema de Justicia de la República

**SENTENCIA**  
**CAS. N° 3341-2011**  
**LIMA**

administrativa, tampoco resultaba aplicable el principio de retroactividad benigna en los términos propuestos por la recurrente, en la medida que era indudable que existía la obligación de la Autoridad Administrativa de mantener la vigencia del Reglamento de Infracciones y Sanciones de las Empresas Supervisoras aprobado por Decreto Supremo N° 005-96-EF modificado por el Decreto Supremo N° 157-2001-EF – aplicable a las Empresas Verificadoras –, ya que como se ha analizado concienzudamente, en el caso sub examine la Ley N° 27973 ni contempla una sanción más favorable ni deja sin efecto la ilicitud de la conducta desarrollada por la recurrente en su calidad de Empresa Verificadora.

**DECIMO TERCERO:** Finalmente en lo que concierne al literal c), es evidente que al haberse puesto en conocimiento de la empresa impugnante a través del Oficio N° 261-2006-SUNAT-3B2000 del veintiséis de Junio del dos mil seis obrante a fojas dos del expediente administrativo, acerca de los hechos que han motivado el procedimiento administrativo impugnado que concluyó con una sanción impuesta a la recurrente, aunado a que a ésta no se le limitó el derecho de impugnar la Resolución de Intendencia N° 000 3A0000/2007-000563 del veintisiete de Febrero del dos mil siete, la supuesta vulneración al derecho de defensa que se alega no se encuentra acreditada en modo alguno, tanto más, si la recurrente no ha demostrado fehacientemente de qué manera el simple requerimiento – como así lo sostiene – le hubiera impedido efectuar sus descargos correspondientes en torno a la conducta imputada como infracción en el presente caso, por lo que siendo así, al emitirse la recurrida tampoco se ha infringido lo previsto en el Capítulo II del Título IV de la Ley N° 27444.

**4.- DECISION:**

Por las consideraciones:

Declararon **INFUNDADO** el recurso de casación interpuesto por la Asociación Bureau Veritas – BIVAC obrante a fojas cuatrocientos catorce, **NO CASARON** la resolución de vista de fecha uno de Junio del dos mil once, obrante a fojas



Sala de Derecho Constitucional y Social Permanente  
Corte Suprema de Justicia de la República

**SENTENCIA**  
**CAS. N° 3341-2011**  
**LIMA**

trecientos veintidós; en los seguidos contra la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria - SUNAT, sobre proceso contencioso administrativo; **DISPUSIERON** la publicación de la presente resolución en el Diario Oficial "El Peruano"; y los devolvieron.- **Juez Supremo Ponente: Sivina Hurtado.-**  
**S.S.**

**SIVINA HURTADO**

**ACEVEDO MENA**

**VINATEA MEDINA**

**RUEDA FERNANDEZ**

**AYALA FLORES**

Jcy/Fs

**Se Publico Confirmado**

**Carmen Rosa Díaz Acevedo**  
Secretaria  
De la Sala de Derecho Constitucional y Social  
Permanente de la Corte Suprema

7 MAR 2011