

**UNIVERSIDAD PRIVADA ANTONIO GUILLERMO URRELO**



**UPAGU**

**Facultad de Derecho y Ciencias Políticas**

**Carrera Profesional de Derecho y Ciencias Políticas**



**TESIS**

**PARA OBTENER EL TÍTULO DE ABOGADO**

**PROPUESTA PARA LA APLICACIÓN DEL ARTÍCULO 7 DE LA LEY PENAL  
TRIBUTARIA POR PARTE DEL MINISTERIO PÚBLICO RESPECTO AL  
OCULTAMIENTO Y COMERCIALIZACIÓN DE MERCANCÍAS**

**POR**

**Irene Mirella Ravines Cabrera**

**Nancy Yudith Romero Vásquez**

**ASESOR**

**Mg. Jorge Luis Silva Ruíz**

**Cajamarca – Perú**

**Febrero – 2022**

9.0%

Fecha: 2024-03-01 20:00 UTC

\* Todas las fuentes 89 | Fuentes de internet 30 | Documentos propios 1

- [0] [repositorio.upagu.edu.pe/bitstream/handle/UPAGU/2272/Tesis- Ravines Cabrera Irene Mirella y Romero Vásquez Nancy Yudith.pdf?sequence=1](https://repositorio.upagu.edu.pe/bitstream/handle/UPAGU/2272/Tesis- Ravines Cabrera Irene Mirella y Romero Vásquez Nancy Yudith.pdf?sequence=1)  
9.0% 508 resultados  
+ 1 documento con coincidencias exactas

---

- [2] [library.co/document/zker41pz-receptacion-aduanera-delito-autonomo-derecho-penal-peruano.html](https://library.co/document/zker41pz-receptacion-aduanera-delito-autonomo-derecho-penal-peruano.html)  
0.3% 53 resultados

---

- [4] [lpderecho.pe/ley-delitos-aduaneros-ley-28008-actualizada/](https://lpderecho.pe/ley-delitos-aduaneros-ley-28008-actualizada/)  
0.1% 20 resultados

---

- [7] [www.scielo.cl/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S0718-00122008000100003](https://www.scielo.cl/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0718-00122008000100003)  
0.0% 10 resultados

---

- [8] [www.researchgate.net/publication/28322125\\_El\\_delito\\_de\\_receptacion\\_aduanera\\_y\\_la\\_normativizacion\\_del\\_dolo](https://www.researchgate.net/publication/28322125_El_delito_de_receptacion_aduanera_y_la_normativizacion_del_dolo)  
0.0% 10 resultados

---

- [9] [blog.pucp.edu.pe/blog/contribuyente/2016/07/08/delitos-tributarios/](https://blog.pucp.edu.pe/blog/contribuyente/2016/07/08/delitos-tributarios/)  
0.2% 20 resultados

---

- [10] [lpderecho.pe/ley-penal-tributaria-decreto-legislativo-813-actualizada-2021/](https://lpderecho.pe/ley-penal-tributaria-decreto-legislativo-813-actualizada-2021/)  
0.2% 19 resultados

---

- [11] [www.sunat.gob.pe/legislacion/oficiosAd/2013/informes/indinf.htm](https://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficiosAd/2013/informes/indinf.htm)  
0.0% 17 resultados

---

- [13] [lpderecho.pe/normativizacion-injusto-penal-receptacion-aduanera/](https://lpderecho.pe/normativizacion-injusto-penal-receptacion-aduanera/)  
0.0% 15 resultados

---

- [15] [lpderecho.pe/modifican-ley-delitos-aduaneros-decreto-legislativo-1542/](https://lpderecho.pe/modifican-ley-delitos-aduaneros-decreto-legislativo-1542/)  
0.1% 14 resultados

---

- [16] [grupoverona.pe/conoce-los-principales-delitos-aduaneros/](https://grupoverona.pe/conoce-los-principales-delitos-aduaneros/)  
0.0% 10 resultados

---

- [20] [lpderecho.pe/diferencias-economia-opcion-elusion-tributaria-defraudacion/](https://lpderecho.pe/diferencias-economia-opcion-elusion-tributaria-defraudacion/)  
0.2% 9 resultados

---

- [23] [repositorio.autonoma.edu.pe/handle/20.500.13067/834](https://repositorio.autonoma.edu.pe/handle/20.500.13067/834)  
0.1% 14 resultados

---

- [26] [boletinsociedades.com/2020/12/27/los-delitos-aduaneros/](https://boletinsociedades.com/2020/12/27/los-delitos-aduaneros/)  
0.0% 13 resultados

---

- [29] [blog.pucp.edu.pe/blog/blogdemarioalva/2017/08/14/un-contador-puede-tener-responsabilidad-penal-analisis-del-delito-contable-en-la-legislacion-peru](https://blog.pucp.edu.pe/blog/blogdemarioalva/2017/08/14/un-contador-puede-tener-responsabilidad-penal-analisis-del-delito-contable-en-la-legislacion-peru)  
0.1% 8 resultados

---

- [32] [gestion.pe/economia/trabajo-informal-economia-peruana-por-que-crece-la-informalidad-laboral-de-peru-noticia/](https://gestion.pe/economia/trabajo-informal-economia-peruana-por-que-crece-la-informalidad-laboral-de-peru-noticia/)  
0.0% 4 resultados

---

- [33] ["Tesis - Crisóstomo Imán y Torres Izquierdo.pdf" fechado del 2024-01-25](#)  
0.0% 9 resultados

---

- [35] [criminet.ugr.es/recpc/20/recpc20-29.pdf](https://criminet.ugr.es/recpc/20/recpc20-29.pdf)  
0.0% 7 resultados

---

- [36] [scielo.sld.cu/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S2218-36202021000200050](https://scielo.sld.cu/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S2218-36202021000200050)  
0.1% 8 resultados

---

- [43] [publications.iadb.org/publications/spanish/document/Breve-análisis-del-ilícito-tributario-en-Panamá-y-su-confronte-con-el-derecho-de-14-paises-de-A](https://publications.iadb.org/publications/spanish/document/Breve-análisis-del-ilícito-tributario-en-Panamá-y-su-confronte-con-el-derecho-de-14-paises-de-A)  
0.1% 6 resultados

---

- [46] [content.lpderecho.pe/wp-content/uploads/2022/12/laguirreJournalmanager15005-40837-1-CE-1.pdf](https://content.lpderecho.pe/wp-content/uploads/2022/12/laguirreJournalmanager15005-40837-1-CE-1.pdf)  
0.1% 6 resultados

---

- [53] [repositorio.comillas.edu/rest/bitstreams/437549/retrieve](https://repositorio.comillas.edu/rest/bitstreams/437549/retrieve)  
0.0% 5 resultados

---


- [60] [www.scielo.org.co/pdf/prole/v21n41/0121-182X-prole-21-41-00131.pdf](https://www.scielo.org.co/pdf/prole/v21n41/0121-182X-prole-21-41-00131.pdf)  
0.0% 5 resultados

---


- [68] [vlex.es/vid/593780006](https://vlex.es/vid/593780006)  
0.0% 3 resultados

---


- [es wikipedia.org/wiki/Derecho aduanero](https://es.wikipedia.org/wiki/Derecho_aduanero)

- [72]  [www.inspeccion.gob.pe/derecho\\_sustantivo](#)  
0.0% 3 resultados


---

- [73]  [busquedas.elperuano.pe/dispositivo/NL/808227-1](#)  
0.0% 3 resultados


---

- [76]  [elderecho.com/responsabilidad-penal-asesor-fiscal-delito-fraude-hacienda](#)  
0.0% 2 resultados


---

- [80]  [lpderecho.pe/el-delito-de-defraudacion-tributaria-rn-71-2019-lima/](#)  
0.0% 2 resultados


---

- [82]  [www.academia.edu/48938324/DELITOS\\_DE\\_DEFRAUDACION\\_TRIBUTARIA\\_MONOGRAFIA\\_019120098I](#)  
0.0% 2 resultados


---

- [84]  [archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/7/3021/21.pdf](#)  
0.0% 2 resultados

---

- [87]  [www.bing.com/ck/a?!&&p=cc99645335c32446JmltdHM9MTcwOTI1MTIwMCZpZ3VpZD0zZjdiYjY2ZS00ZDY0LTky2NzQtMGQ4ZS1hMjViNGI](#)  
0.0% 1 resultados

83 páginas, 16274 palabras

 Se detectó un color de texto muy claro que podría ocultar caracteres utilizados para combinar palabras.

Nivel del plagio: 9.0% seleccionado / 92.9% en total

509 resultados de 92 fuentes, de ellos 91 fuentes son en línea.

#### Configuración

Directiva de data: *Comparar con fuentes de internet, Comparar con documentos propios*

Sensibilidad: *Medía*

Bibliografía: *Considerar Texto*

Detección de citas: *Reducir PlagLevel*

Lista blanca: --

**UNIVERSIDAD PRIVADA ANTONIO GUILLERMO URRELO**



**UPAGU**

**Facultad de Derecho y Ciencias Políticas**

**Carrera Profesional de Derecho y Ciencias Políticas**



**TESIS**

**PARA OBTENER EL TÍTULO DE ABOGADO**

**PROPUESTA PARA LA APLICACIÓN DEL ARTÍCULO 7 DE LA LEY PENAL  
TRIBUTARIA POR PARTE DEL MINISTERIO PÚBLICO RESPECTO AL  
OCULTAMIENTO Y COMERCIALIZACIÓN DE MERCANCÍAS**

**Tesis presentada en cumplimiento parcial de los requerimientos para optar el  
Título Profesional de Abogado**

**Bach. Irene Mirella Ravines Cabrera|**

**Bach. Nancy Yudith Romero Vásquez**

**Asesor: Mg. Jorge Luis Silva Ruíz**

**Cajamarca – Perú**

**Febrero – 2022**

COPYRIGHT © 2022 DE  
Irene Mirella Ravines Cabrera  
Nancy Yudith Romero Vásquez  
Todos los derechos reservados

**UNIVERSIDAD PRIVADA ANTONIO GUILLERMO URRELO**  
**FACULTAD DE DERECHO Y CIENCIAS POLÍTICAS**  
**CARRERA PROFESIONAL DE DERECHO Y CIENCIAS POLÍTICAS**

APROBACIÓN DE TESIS PARA OPTAR TÍTULO PROFESIONAL

**PROPUESTA PARA LA APLICACIÓN DEL ARTÍCULO 7 DE LA LEY PENAL  
TRIBUTARIA POR PARTE DEL MINISTERIO PÚBLICO RESPECTO AL  
OCULTAMIENTO Y COMERCIALIZACIÓN DE MERCANCÍAS**

Presidente: \_\_\_\_\_

Secretario: \_\_\_\_\_

Asesor: \_\_\_\_\_

A:

Dios, por bendecirnos la vida, por ser el inspirador y darnos fuerza para continuar en este proceso de obtener uno de los anhelos más deseados.

A nuestros padres María y César, así como a Herman y Elena, por su amor, trabajo y sacrificio en todos estos años, por ser los principales promotores de nuestros sueños, por confiar y creer en nuestras expectativas, por los consejos, valores y principios que nos han inculcado.

## TABLA DE CONTENIDOS

ÍNDICE DE FIGURAS Y DE TABLAS .....	8
RESUMEN .....	9
ABSTRACT .....	10
CAPÍTULO 1 .....	12
1. INTRODUCCIÓN .....	12
1.1. Planteamiento del Problema .....	14
1.1.1. Descripción de la realidad problemática .....	14
1.1.2. Definición del problema .....	16
1.1.3. Objetivos.....	16
1.1.4. Justificación e importancia .....	17
CAPÍTULO II.....	18
2. MARCO TEÓRICO .....	18
2.1. Antecedentes teóricos .....	48
2.2. Marco histórico .....	49
2.3. Teorías o enfoques teóricos del derecho.....	54
2.4. Marco conceptual.....	55
2.5. Hipótesis .....	60
CAPÍTULO III .....	61
3. METODOLOGÍA DE INVESTIGACIÓN .....	61
3.1. Tipo de investigación.....	61
3.2. Diseño de investigación .....	61
3.3. Área de investigación.....	61
3.4. Dimensión temporal y espacial.....	62
3.5. Unidad de análisis, población y muestra .....	62
3.6. Métodos .....	62
3.6.1. La hermenéutica jurídica .....	62
3.7. Técnicas de investigación .....	63
3.8. Instrumentos.....	63



3.9. Limitaciones de la investigación.....	64
4. CAPÍTULO IV .....	65
5. RESULTADOS Y CONTRASTACIÓN DE HIPÓTESIS .....	65
6. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES .....	75
REFERENCIAS .....	80
7. Referencias .....	80

## ÍNDICE DE FIGURAS Y DE TABLAS

### Índice de Figuras

<b>Figura 1.1</b> Lo que nos cuesta la evasión tributaria	19
<b>Figura 1.2</b> Como impacta la informalidad	20
<b>Figura 1.3</b> Producción y empleo informal	45
<b>Figura 1.4</b> Porcentaje de trabajadores informales por región	71

### Índice de Tablas

<b>Tabla 1.1</b> Esquema sobre evasión tributaria	19
<b>Tabla 1.2</b> Sentencias Judiciales por delitos aduaneros	24

## **RESUMEN**

La presente investigación tiene la siguiente formulación de problema ¿Cuáles son los criterios para proponer la aplicación del artículo 7 de la Ley Penal Tributaria por parte del Ministerio Público respecto al ocultamiento y comercialización de mercancías? Los objetivos son, describir cuáles son los criterios para proponer la aplicación del artículo 7 de la Ley Penal Tributaria por parte del Ministerio Público respecto al ocultamiento y comercialización de mercancías.

Los criterios para la propuesta de aplicar el artículo 7 de la Ley Penal Tributaria por parte del Ministerio Público respecto al ocultamiento y comercialización de mercancías son:

El ocultamiento y comercialización de mercancías vendrían reduciendo o anulando el tributo a pagar configurándose el delito tributario. La permanencia en los actos ilícitos tributarios por parte de los que ocultan y comercializan mercancías al ser sancionados solo administrativamente y las pérdidas económicas del Estado producto de la reducción o anulación del tributo a pagar por parte de los que ocultan y comercializan mercancías.

**Palabras Clave:** Receptación, Defraudación, Tributo, UIT, Delito.

**Línea de investigación:** Criminología y eficacia del derecho penal en la sociedad.

## **ABSTRACT**

The present investigation has the following problem formulation What are the criteria for proposing the application of article 7 of the Criminal Tax Law by the Public Ministry regarding the concealment and commercialization of merchandise? The objectives are to describe the criteria for proposing the application of article 7 of the Criminal Tax Law by the Public Ministry regarding the concealment and commercialization of merchandise.

The criteria for the proposal to apply article 7 of the Criminal Tax Law by the Public Ministry regarding the concealment and commercialization of merchandise are:

The concealment and commercialization of merchandise would reduce or cancel the tax to be paid, thus configuring the tax offense. The permanence in the illegal tax acts by those who hide and commercialize merchandise when they are only administratively sanctioned and the economic losses of the State resulting from the reduction or cancellation of the tax to be paid by those who hide and commercialize merchandise.

**Keys Word:** Reception, Fraud, Tribute, UIT, Crime.



## **CAPÍTULO 1**

### **INTRODUCCIÓN**

Optar por un tema en específico con el fin de investigar su importancia y sus divergencias, implica una evaluación muy detallada y puntual del tema en investigación. El Tema investigado es sumamente importante ya que contribuirá con la recaudación tributaria del país, puesto que en el caso particular el campo de estudio se centrará en la propuesta para la aplicación del artículo 7 de la Ley Penal Tributaria por parte del Ministerio Público respecto al ocultamiento y comercialización de mercancías.

La realidad local hace notar que no existen investigaciones acerca del tema propuesto donde tratamos lo referente al artículo 6 de la Ley de Delitos Aduaneros en su figura de Receptación Aduanera; en donde prescribe que para que los actos de almacenar u ocultar mercancías reciban una sanción penal, estas mercancías deben tener un valor superior a cuatro (4) Unidades Impositivas Tributarias, lo que conlleva a un problema ya que se ha investigado que los que se dedican a cometer estos actos ilícitos al ser sancionados solo administrativamente vuelven a cometerlos afectando considerablemente el ingreso económico del Estado. Dichos actos, según lo que proponemos, podrían calificarse como Delitos Tributarios en su figura de Defraudación Tributaria, prescritos en la Ley Penal Tributaria en su artículo 1; por lo que, proponer la aplicación del artículo 7 de la Ley Penal Tributaria para casos de ocultamiento y comercialización de mercancías, por parte del Ministerio Público, es un gran avance en la pretensión de luchar contra la evasión tributaria ya que se estaría planteando como instalar una barrera más fuerte en la lucha contra los ilícitos tributarios que tanto daño

vienen haciendo a la economía del país. Por ello, en esta tesis se responde a la siguiente interrogante ¿Cuáles son los criterios para proponer la aplicación del artículo 7 de la Ley Penal Tributaria por parte del Ministerio Público respecto al ocultamiento y comercialización de mercancías?

La presente tesis es importante en primer lugar porque su desarrollo dará una visión del comportamiento de las personas que se dedican a defraudar al Estado mediante la figura de Receptación Aduanera y su sanción que viene siendo solo administrativa, situación que afecta el ingreso económico del Estado. En segundo lugar, la importancia de esta tesis es dar una propuesta para sancionar penalmente el problema del delito aduanero sin importar la cuantía; por lo que, la subsunción de este tipo de delitos dentro de la Ley Penal Tributaria servirá para hacer frente a esta situación delictiva; la propuesta planteada en la presente tesis pretende, no solo incentivar la privación de la libertad a las personas sino poner un freno al delito aduanero en su figura de Receptación Aduanera. Esto nos dispone a realizar un trabajo ineludible sobre temáticas a revisar como son: El delito aduanero, El delito tributario, la Ley Penal Tributaria, la subsunción en materia penal, la investigación delictiva tributaria, la actuación del Órgano Administrativo del Tributo frente a la receptación aduanera y a la defraudación tributaria, la fiscalización tributaria, entre otros.

En la tesis se sostiene como hipótesis que: Los criterios para proponer la aplicación del artículo 7 de la Ley Penal Tributaria por parte del Ministerio Público respecto al ocultamiento y comercialización de mercancías son: a. El ocultamiento y comercialización de mercancías vendrían reduciendo o anulando el tributo a pagar configurándose el delito tributario; b. La permanencia en los actos

ilícitos tributarios por parte de los que ocultan y comercializan mercancías al ser sancionados solo administrativamente; y c. Las pérdidas económicas del Estado producto de la reducción o anulación del tributo a pagar por parte de los que ocultan y comercializan mercancías.

Por ello el objetivo de esta tesis es: Describir cuáles son los criterios para proponer la aplicación del artículo 7 de la Ley Penal Tributaria por parte del Ministerio Público respecto al ocultamiento y comercialización de mercancías.

La presente tesina se ha dividido en los siguientes capítulos los cuales los resumimos y exponemos a continuación: El capítulo I, contiene la introducción de la tesis; El capítulo II, contiene el Marco Teórico; El capítulo III, la metodología de la investigación. Finalmente se presenta las conclusiones, recomendaciones y referencias bibliográficas.

## **1.1. Planteamiento del Problema**

### ***1.1.1. Descripción de la realidad problemática***

El tema presentado tiene como propósito plantear que, en los ilícitos tributarios inmersos dentro de la receptación tributaria, el Ministerio Público aplique lo dispuesto en el artículo 7 del Decreto Legislativo 813 – Ley Penal Tributaria para sancionar el ocultamiento y comercialización de mercancías, dado que en estos actos ilícitos tributarios se reduce o anula los tributos a pagar. De igual modo se plantea que la Administración Tributaria comunique al Ministerio Público sobre los indicios de delitos tributarios producto del ocultamiento de bienes.



Son muchos los casos que viene afrontando la SUNAT por ocultamiento de bienes, y en los últimos años este mal ha venido aumentando incluso aprovechando los tiempos de pandemia del Covid 19, es decir, el ilícito tributario ha aumentado en todos los sectores económicos en lo que va del año y los contribuyentes ante tal situación vienen incumplimiento con sus obligaciones tributarias y deberes administrativos, demostrando de paso que vivimos en una sociedad que no está acostumbrada a tributar, con conciencia tributaria muy negativa por lo que se requiere acciones más drásticas por parte de la Administración Tributaria; por lo que, en la presente tesis proponemos que los actos de Receptación Aduanera al no tener el valor mínimo que establece la norma sean sancionados como defraudación tributaria, de realizar esto por parte de la SUNAT, se estaría instalando una gran barrera en contra de los actos ilícitos que vienen ocasionando mucho daño al país.

Pensamos que la propuesta de que el Ministerio Público aplique lo dispuesto en el artículo 7 del Decreto Legislativo 813 – Ley Penal Tributaria para sancionar el ocultamiento y comercialización de mercancías, apunta a la posibilidad de generar cambios en el comportamiento tributario de los que practican la comercialización de bienes que provienen de actos ilícitos como el contrabando y la Receptación Aduanera, los cuales al ser denunciados penalmente disminuirían considerablemente sus prácticas ilícitas ya que como expresaremos más adelante a nadie le gustaría verse envuelto en sanciones penales y hasta perder su libertad por realizar actos de defraudación tributaria, esperemos que la propuesta realizada sea considerada en un futuro por el Ministerio Público buscando de esta manera el bienestar económico de la nación.

### ***1.1.2. Definición del problema***

¿Qué criterios propondrían la aplicación del artículo 7 de la Ley Penal Tributaria por parte del Ministerio Público respecto al ocultamiento y comercialización de mercancías?

### ***1.1.3. Objetivos***

#### **A. Objetivo general**

Describir que criterios propondrían la aplicación del artículo 7 de la Ley Penal Tributaria por parte del Ministerio Público respecto al ocultamiento y comercialización de mercancías.

#### **B. Objetivos específicos**

Desarrollar un marco conceptual para entender lo relacionado con la actuación del Ministerio Público frente al ocultamiento y comercialización de mercancías.

Investigar los casos de ocultamiento y comercialización de mercancías realizando un análisis crítico.

Plantear un fundamento metodológico que puedan usarse como herramienta por parte del Ministerio Público para hacer frente al ocultamiento y comercialización de bienes y rentas.

#### ***1.1.4. Justificación e importancia***

La justificación teórica en esta investigación se realiza con el propósito de aportar al conocimiento existente sobre el ocultamiento y comercialización de mercancías y su posible sanción penal según lo prescrito por la Ley Penal Tributaria, esto podrá sistematizarse en una propuesta para que la Administración Tributaria apoye con las denuncias ante el Ministerio Público cuando detecte actos como la defraudación tributaria, esta decisión podría incorporarse como un nuevo procedimiento en el derecho penal tributario, ya que se estaría demostrando que las denuncias penales disminuye el nivel de actos ilícitos tributarios en el país.

La justificación práctica en esta investigación se realiza porque existe la necesidad de disminuir los casos de Delito Tributario y mejorar el nivel de la recaudación tributaria que se hará efectiva con las denuncias penales que realice la Administración Aduanera por defraudación tributaria respecto a los actos de ocultamiento y comercialización de mercancías.

## **CAPÍTULO II**

### **MARCO TEÓRICO**

#### **Fundamentos teóricos de la investigación**

##### **El Ministerio Público frente al delito tributario**

La actuación del Ministerio Público frente a la lucha contra la evasión tributaria en los últimos años no ha cumplido con el objetivo trasado, que es el de imponer sanciones penales a los casos donde se detecten el ocultamiento de bienes o ingresos por parte de los contribuyentes con la finalidad de no pagar los tributos que exigen las leyes, configurándose de esta manera la defraudación tributaria y de igual forma el delito aduanero.

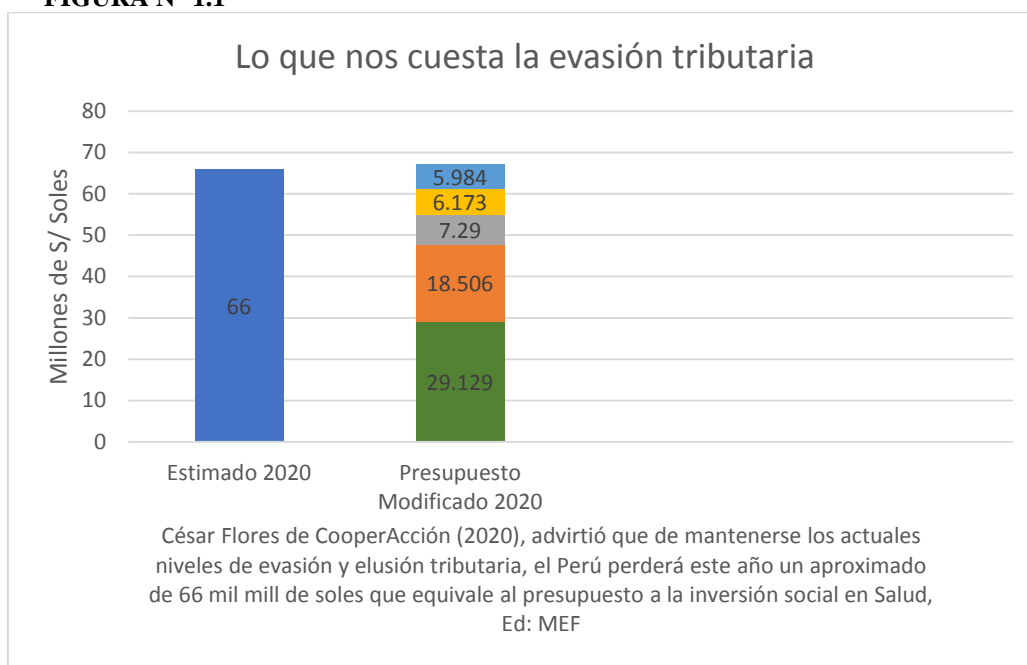
Es necesario partir señalando lo que se entiende por evasión tributaria, así como temas de informalidad en el Perú. El sector informal en el Perú se encuentra en un 60% que nace de su estructura, conformada por la evasión tributaria y las actividades ilegales. Esto demuestra que el sector informal también comprende a las evasiones tributarias donde se generan ingresos producto de las actividades aparentemente formales. Ahora bien, al tratar sobre evasión tributaria diremos que se produce cuando las personas no declaran sus ingresos generados por sus actividades que desempeñan. Para López Córdova (2014), “La evasión tributaria es un común denominador en el mundo, en el Perú y, por ende, en nuestra región, siendo un ilícito que es practicado por las personas naturales y jurídicas” (p. 8).

**TABLA N° 1.1**

ESQUEMA SOBRE LA EVASIÓN TRIBUTARIA				
INFRACCIONES Ilícito Tributario Administrativo	Provenientes de una interpretación económica: Elusión tributaria			
	Provenientes del incumplimiento de Obligación Tributaria			
DELITOS Ilícito Tributario Penal	Defraudación	Leyes Especiales	Ley de los Delitos Aduaneros. Ley N° 28008	1.Contrabando 2.Defraudación de rentas de aduanas 3.Receptación 4.Financiamiento 5.Tráfico de mercaderías prohibidas.
			Ley Penal Tributaria D. Leg. 813	- Defraudación tributaria - Delito Contable Tributario.
		Código Penal (D. Leg. 635)	Delito Contrabando. Defraudación de Rentas de Aduana. Defraudación Tributaria. Vigente: Elaboración y comercio clandestino de productos gravados. Art. 271 y 272 CP.	

Diseñado por: Carlos Aduato Justo (2013)

**FIGURA N° 1.1**



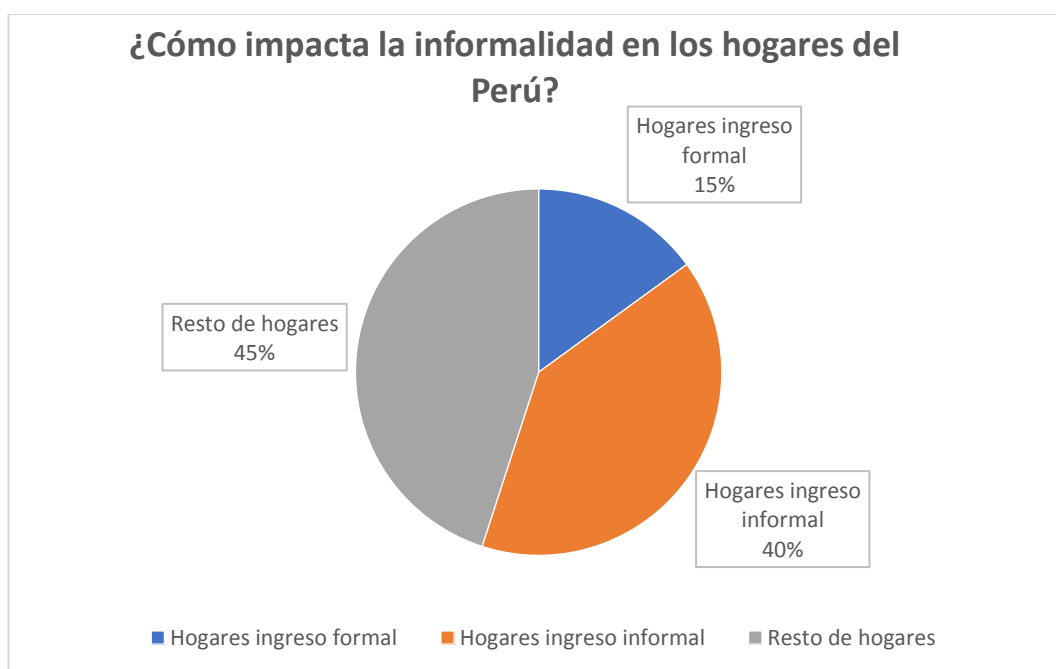
- Evasión Tributaria
- Educación
- Salud
- Protección social
- Agropecuario
- Saneamiento

## PERÚ: HOGARES SEGÚN ORIGEN DE SU INGRESO, 2019

**Total de hogares: 8511 000**

En 2015, el 40% de los hogares peruanos tenía ingresos que provenían íntegramente del empleo en el sector informal. Sólo el 15% de hogares tenían ingresos íntegramente del empleo formal, mientras que el 45% hogares obtienen ingresos de empleos formales e informales.

**FIGURA N° 1.2:** Gestión (2016) Instituto Nacional de Estadística e Informática – Encuesta Nacional de Hogares.



- 45% Resto de hogares
- 40% Hogares con ingreso 100% de empleo en el sector informal
- 15% Hogares con ingreso 100% de empleo formal

Como se puede observar en los gráficos propuestos, la evasión tributaria, producto de la informalidad, viene causando millonarias pérdidas económicas al Estado, informalidad que se encuentra en todos los sectores económicos, evidenciando la existencia de conductas dolosas por parte de las personas que generan ingresos económicos pero vienen evadiendo sus deberes administrativos y obligaciones tributarias; es decir, no declaran sus ingresos (mediante la emisión

de comprobantes de pago) y menos aún cumplen con el pago oportuno de sus tributos. Estas conductas dolosas son las que vienen siendo sancionadas de manera administrativa por el Órgano Administrador del Tributo; pero, no son denunciadas ante el Ministerio Público por parte de ésta institución del Estado, ya que así es como lo estipula el artículo 8 de la Ley Penal Tributaria; es decir, con solo indicios de delito la Administración Tributaria debe comunicar de inmediato al Ministerio Público para las investigaciones correspondientes que contarán; obviamente, con su apoyo y coordinación.

Antes de seguir con el desarrollo del tema, es necesario señalar, por convenir con la intención de nuestro tema de tesis, lo prescrito en la Ley Penal Tributaria respecto a la actuación del Ministerio Público frente al delito tributario. En LP (2021), el artículo 7 de la mencionada ley se prescribe que:

Artículo 7.

1. El Ministerio Público, en los casos de delito tributario, dispondrá la formalización de la Investigación Preparatoria previo informe motivado del Órgano Administrador del Tributo. 2. Las Diligencias Preliminares y, cuando lo considere necesario el Juez o el Fiscal en su caso, los demás actos de la Instrucción o Investigación Preparatoria, deben contar con la participación especializada del Órgano Administrador del Tributo”.

Para cumplir con los objetivos de la presente investigación es necesario, de igual modo, señalar lo que prescribe la Ley de Delitos Aduaneros respecto a los delitos inmersos en la comercialización de mercancías producto de actividades delictivas como el Contrabando y la Receptación Aduanera. Por tal motivo

señalaremos lo prescrito en Normas Legales – SUNAT (2003), los artículos 1 y 6 de la Ley 28008, Ley de Delitos Aduaneros.

#### Artículo 1°. - Contrabando

El que se sustrae, elude o burla el control aduanero ingresando mercancías del extranjero o las extrae del territorio nacional o no las presenta para su verificación o reconocimiento físico en las dependencias de la Administración Aduanera o en los lugares habilitados para tal efecto, cuyo valor sea superior a cuatro (4) Unidades Impositivas Tributarias, será reprimido con pena privativa de la libertad no menor de cinco ni mayor de ocho años, y con trescientos sesenta y cinco a setecientos treinta días-multa.

#### Artículo 6°. - Receptación Aduanera

El que adquiere o recibe en donación, en prenda, almacena, oculta, vende o ayuda a comercializar mercancías cuyo valor sea superior a cuatro (4) Unidades Impositivas Tributarias y que de acuerdo a las circunstancias tenía conocimiento o se comprueba que debía presumir que provenía de los delitos contemplados en esta Ley, será reprimido con pena privativa de libertad no menor de tres ni mayor de seis años y con ciento ochenta a trescientos sesenta y cinco días-multa.

Se sabe que tanto en la defraudación tributaria y en el delito aduanero existe el ocultamiento de bienes, situación que acarrea el incumplimiento del pago de los tributos trayendo consigo pérdidas económicas muy grandes para el Estado. Estas pérdidas económicas vienen originando que el Estado no pueda cumplir con las necesidades básicas de la población como son la infraestructura, educación, aumento de sueldos, lo que conlleva a que los derechos fundamentales de las



personas se vean afectados, ya que sin estas necesidades básicas no se podría aspirar a una vida digna, es por esta razón que el Estado necesita poner mano dura frente a esta clase de delitos esperando que los pobladores tengan una cultura tributaria más positiva ya que se necesita del deber de colaboración de parte de los administrados con el Estado para cumplir con el principal objetivo que es, tener un país más desarrollado en lo que respecta a infraestructura, educación, trabajo y sobre todo salud para todos los peruanos.

Cabe destacar que en el año 2019 y 2020 la procuraduría pública de la SUNAT, en su afán de recuperar las deudas a favor de la SUNAT, realizó acciones en favor de la defensa jurídica de los derecho e intereses de la Administración Tributaria, lo cual se manifiesta en los logros en obtener en otros fueros, resoluciones administrativas y judiciales de éxito; así lo señala el informe de SUNAT (2020), al indicar que:

Sentencias judiciales con condena a pena efectiva: Durante el 2019 se dictaron sentencias con pena efectiva para 99 procesados, de los cuales 73 fueron sentenciados por delitos aduaneros y 26 por tributos internos, lo que significó una ejecución del 165,0% respecto a la meta prevista. De otro lado, la SUNAT identificó zonas de jurisdicción y competencia procesal penal relacionadas a fronteras (Piura, Tacna y Puno) donde la incidencia de delitos aduaneros conlleva una atención especial de la administración. Se logró 27 sentenciados, 50% más de lo previsto para este año (p. 40).

**TABLA 1.2**

**Sentencias judiciales con condena a pena efectiva - Anual 2019:** Procuraduría Pública

Periodo	Sentencias judiciales con condena a pena efectiva			Sentenciados por delitos aduaneros con condena a pena efectiva					
	Logradas en el año	Meta anual	Nivel de avance %	Piura	Tacna	Puno	Total	Meta anual	Nivel de avance %
2019	99	60	165,0%	0	6	21	27	18	150,0%
<b>TABLA N° 1.2</b>									

**Resultado favorable de resoluciones administrativas y sentencias judiciales:**

Considerando el rol de la Procuraduría para incrementar la posibilidad de recuperación de deuda a favor de la SUNAT, se logró que el monto de las resoluciones administrativas y sentencias judiciales favorables fuera de S/ 6 604 millones de soles, que se prosiguió en 4 164 expedientes, lo que significó un 95,0% de éxito frente a la pretensión contenida en los procedimientos administrativos y procesos judiciales (p. 40).

A pesar de estas cifras que se obtuvieron producto de los procedimientos administrativos y procesos judiciales, apreciamos que los sentenciados por delitos aduaneros con pena efectiva son muy pocos, situación que influye mucho a causa de que para sancionar penalmente este delito aduanero es necesario que el valor de la mercancía incautada producto de la receptación aduanera sea superior a 4 UIT. Es en esta situación que muchas personas que se dedican a este negocio ilícito vienen saliendo beneficiados ya que al no sobrepasar el mínimo valor requerido para ser denunciados por delito aduanero solamente reciben sanciones administrativas siendo archivados sus casos en las fiscalías como lo que

enunciaremos más adelante en la presente tesis.

Para esto es necesario, como mencionamos anteriormente, que el Estado ponga más énfasis y cuidado en la lucha contra la evasión tributaria, donde las instituciones encargadas de hacer cumplir las normas legales realicen un trabajo basado en inducir a que las personas cumplan sus obligaciones tributarias, lo que se logrará con sanciones drásticas respecto al incumplimiento de las normas existentes, sanciones que derivan si se cumple con lo prescrito en las leyes tributarias. La situación que acarrea sancionar solo administrativamente actos ilícitos tributarios muchas veces se debe a la inexacta calificación de tales hechos ilícitos por parte del Ministerio Público; por esta razón, es que en el desarrollo de esta tesis proponemos que su actuación en los casos de delitos aduaneros sea encaminada a calificar este ilícito como defraudación tributaria si la cuantía de lo recaudado en el ocultamiento y comercialización de mercancías no haya superado el monto mínimo de 4 UIT.

Respecto a este tema, es necesario aclarar que, por el bienestar del Estado en lo que a recaudación se refiere, el Ministerio Público tiene varias opciones para no dejar que los actos ilícitos reciban solo sanciones administrativas, una de éstas es el análisis de los casos cuando existe el ocultamiento de bienes e ingresos, tal como sucede con la Receptación aduanera y la Defraudación Tributaria, temas que son necesarios analizarlos para un mejor entendimiento.

## **Los delitos aduaneros en el Perú**

Una de las actividades económicas más importantes en el país y a nivel mundial es la referida al comercio exterior, donde se realiza el intercambio internacional de bienes, servicios y capitales; este intercambio (ingreso o salida del país de mercancías) se realiza por diferentes zonas como son los puertos marítimos, fluviales, aeropuertos, vías, terminales terrestres, etc. Estos lugares de entrada o salida, denominados aduanas, permiten un mejor control sobre el tráfico internacional de mercancías.

Alonso Peña Cabrera, citado por Pérez López, (2019), expresa que:

La “aduanas” constituye una actuación de verificación, control, inspección y fiscalización que ejercita el Estado, a través de sus autoridades competentes, sostenida en normas de Derecho Público (p. 274).

Así mismo, Pérez López (2019), citando a Gustavo Alberto Arocena, sostiene que:

Esta actividad ha pasado a adquirir un papel de singular importancia en el desarrollo económico del país, constituyendo uno de los más idóneos con que cuenta el Estado para canalizar la política económica que se adopta en materia de comercio exterior. Siendo ello así, el orden jurídico económico incluye, como contenido innegable, el conglomerado de normas que regulan la función del control aduanero del Estado (p. 274).

Se debe tener en cuenta el delito aduanero tiene consecuencias muy negativas porque el Estado deja de recaudar los ingresos necesarios que requiere para solventar el gasto público, siendo necesario que este delito sea reprimido por los órganos de vigilancia e investigación encargados del control aduanero.

El control aduanero es muy importante para el sistema jurídico, ya que previene el ilícito tributario que afecta al interés económico del país, ayudando al control de dicha actividad. El Estado ha delegado el encargo del control de mercancías, así como el de ejercer las facultades de administración, recaudación y fiscalización a la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT), institución que debe cumplir con esta facultad delegada, prestando un servicio acorde con el sistema jurídico de la nación.

Según expresa Huamán Sialer (2016):

Ese sistema nacional exige a la SUNAT no solo tener los lineamientos sólidos de una política aduanera y los mecanismos para su ejecución, sino también dar una atención óptima no solo al operador del comercio exterior (despachadores de aduana, transportistas o sus representantes, agentes de carga internacional, almacenes aduaneros, empresas del servicio postal, empresas de servicio de entrega rápida, almacenes libres Duty Free, beneficiarios de material de uso aeronáutico, dueños, consignatarios) sino, incluso, a cualquier persona natural o jurídica interviniente o beneficiaria, por sí o por otro, en los regímenes aduaneros previstos en las normas que regulan el sistema aduanero en el Perú, sin excepción alguna (p. 16).

Como propuesta que hacemos en la siguiente tesis, instamos a que la SUNAT, al realizar el control aduanero, tome la iniciativa además de sancionar administrativamente los casos de receptación aduanera cuyo valor de la mercancía no supera los 4 UIT, denuncie estos hechos como defraudación tributaria, ya que como vimos anteriormente, estos hechos sí cumplen con todos los requisitos para que sean calificados como tales, esto permitirá que estos actos ilícitos no sigan aumentando y que se tenga un escudo fuerte frente a evasión tributaria tanto en los actos que configuran como delitos tributarios o defraudación tributaria.

### **El Bien Jurídico Protegido de los Delitos Aduaneros**

Como ya lo explicamos en el punto anterior, los delitos aduaneros se fundamentan en el incumplimiento de una obligación tributaria y estos delitos como ilícitos tributarios penales comprenden conductas que afectan enormemente el ingreso económico para la nación poniendo en tela de juicio la actuación de la potestad aduanera.

Es por ello que señalamos que el bien jurídico protegido por los delitos aduaneros vendría siendo el interés económico nacional, teniendo como expectativa que el comercio exterior de mercancías debe estar sometidos, en todos los casos, a regulaciones y controles especiales para poder proteger ese interés primordial que tiene el Estado.

## **La Receptación Aduanera**

El legislador ha tipificado la receptación aduanera en el artículo 6 de la Ley N° 28008, la cual prescribe de la siguiente manera:

El que adquiere o recibe en donación, en prenda, almacena, oculta, vende o ayuda a comercializar mercancías cuyo valor sea superior a cuatro (4) Unidades Impositivas Tributarias y que de acuerdo a las circunstancias tenía conocimiento o se comprueba que debía presumir que provenía de los delitos contemplados en esta Ley, será reprimido con pena privativa de libertad no menor de tres ni mayor de seis años y con ciento ochenta a trescientos sesenta y cinco días-multa.

Tomemos en cuenta que en el presente artículo se devela una actuación que toma lugar cuando la mercadería ya ingresó al territorio nacional ya sea esquivando la fiscalización administrativa o falseándose la verdadera naturaleza del bien en el control aduanero.

Este ilícito consiste en recibir mercancías introducidas en el país, las cuales son provenientes de un delito aduanero en el cual no se ha participado; como bien dice el artículo 6 de la Ley de Delito Aduanero, a través de la receptación aduanera, se sanciona a quien adquiere o recibe en donación, en prenda, almacena, oculta, vende o ayuda a comercializar mercancías cuyo valor sea superior a cuatro Unidades Impositivas Tributarias (UIT) y que de acuerdo con las circunstancias tenía conocimiento o se comprueba que debía resumir que provenía de un delito aduanero; como bien lo dice Pérez López (2019):

(...) La receptación consiste en comercializar, ingresar al mercado negro, bienes y mercaderías de procedencia delictiva, y así evitar la identificación de su verdadera naturaleza, generando beneficios económicos a los receptores, que no están involucrados en la comisión de los delitos previos (...) (...) citando a Alfredo Alpaca Pérez dice que, La receptación aduanera constituye una reproducción – aunque limitada al ámbito de los delitos aduaneros – del delito de receptación previsto en el artículo 194 del Código Penal. Cabe destacar que la receptación aduanera no ha sido ajena a las reformas normativas. En efecto, el Decreto Legislativo N° 1111, publicado el 29 de junio de 2012, modificó lo concerniente a la cuantía de la mercadería (procedente de un delito aduanero), que, conforme a su actual redacción, ha de ser superior a 4 Unidades Impositivas Tributarias (UIT), cuando antes eran 2 (p. 311-312).

Sobre este último punto nos estaremos ocupando en este trabajo, ya que al haberse modificado la cuantía de la mercadería procedente del delito aduanero de 2 a 4 UIT ha traído consigo que los agentes que se ocupan de estos ilícitos penales y tributarios tengan mayor oportunidad de seguir realizando estos actos que vienen afectando el ingreso económico del Estado, como lo explicaremos en el desarrollo de esta tesis.

### **El bien jurídico Protegido en la Receptación Aduanera**

En el caso de la Receptación aduanera señalamos que el bien jurídico protegido son los ingresos y egresos del Estado, concretamente, los que proceden de los tributos de origen aduanero.



## **La subsunción en el Derecho Peruano**

La subsunción es una figura jurídica que tiene que ver mucho con la interpretación en nuestro caso una interpretación jurídica con el objetivo de precisar o aclarar un hecho en el caso estudiado con relevancia penal; como bien dice Ramírez Suarez (2011): “De modo que, la interpretación judicial es el proceso o actividad para descubrir o atribuir significado y así decidir el alcance, sentido, contenido e implicación de un texto legal, con el fin de que pueda ser aplicado a casos concretos (p. 40)”

En esta línea de ideas y siguiendo a muchos autores que se han referido a subsunción, diremos que, en materia jurídica, consiste en la adecuación de los hechos a una Ley, en pocas palabras la subsunción está ligada a la calificación jurídica; así lo expresa Villarreal Gonda (2018), al decir que: “(...) La calificación consiste en encajar, encuadrar o subsumir los hechos, los actos o las situaciones jurídicas del mundo real, en un concepto jurídico, una categoría jurídica, una relación jurídica o una institución jurídica determinadas”.

## **La Subsunción, Calificación e Interpretación de Normas Jurídicas**

Interpretación y calificación son temas que han sido más investigados y discutido por los juristas por la diversidad de ideas y de interpretaciones acerca de los hechos que se realizan por parte de los sujetos, recordemos que estos dos términos necesitan tener mucho cuidado a la hora de emplearse por la amplitud de sus características y significados más aún cuando se trata de documentos normativos. Como la interpretación y la calificación consisten en subsumir

hechos, es importante hacer notar que al hablar de la subsunción nos estamos refiriendo a actos por los cuales interpretamos y calificamos un determinado hecho y escogemos la vía legal por la cual vamos a buscar su posible sanción.

### **Aplicación de la subsunción en la Ley Penal Tributaria en el ocultamiento de mercadería extranjera.**

Adentrándonos ya al tema en investigación, según nuestro objetivo específico debemos describir de qué manera se debería aplicar la subsunción dentro de la Ley Penal Tributaria en los casos de ocultamiento de mercadería extranjera. Obviamente es preciso señalar que el ocultamiento de mercadería extranjera está tipificado en la Ley 28008 - Ley de Delitos Aduaneros, específicamente en su artículo 6 (Receptación Aduanera); además, para una mejor comprensión del tema propuesto, citamos la Ley Penal Tributaria, que es la que proponemos como norma a utilizar para sancionar ciertos actos configurados como receptación aduanera.

Recordando, el artículo 6 de la Ley 28008, el cual prescribe que:

El que adquiere o recibe en donación, en prenda, almacena, oculta, vende o ayuda a comercializar mercancías cuyo valor sea superior a cuatro (4) Unidades Impositivas Tributarias y que de acuerdo a las circunstancias tenía conocimiento o se comprueba que debía presumir que provenía de los delitos contemplados en esta Ley, será reprimido con pena privativa de libertad no menor de tres ni mayor de seis años y con ciento ochenta a trescientos sesenta y cinco días-multa”.

Como mencionamos líneas arriba, durante nuestra investigación hemos percatado que el valor superior a las (4) Unidades Impositivas Tributarias que exige esta Ley para sancionar la receptación aduanera viene siendo aprovechada por personas que se dedican a esta clase de negocios ilícitos (como demostraremos más adelante) en el sentido de que la mercadería que proviene de delitos aduaneros la que almacenan y venden no sobrepasa las 4 UIT exigidas para ser sancionadas penalmente, recibiendo solo sanciones administrativas como son las infracciones tributarias.

El objetivo de realizar actos que se configuran como receptación aduanera es que las personas ocultan su mercadería con el único objetivo de no pagar los impuestos que exigen las normas, esto, si bien es sancionado por la Ley De Delitos Aduaneros, muchos escapan a las sanciones penales porque el valor de su mercancía no sobrepasa las 4 UIT. Es en este punto que el Estado necesita tener una defensa para frenar el avance de estos actos ilícitos, defensa que mediante esta tesis estamos proponiendo y que explicamos a continuación.

### **Procedimiento sancionador por parte de la Administración Tributaria en caso de delitos aduaneros**

El Artículo 10° del Reglamento de la Ley de los Delitos Aduaneros, establece las acciones administrativas en los delitos aduaneros, donde se señala que:

Cuando la Administración Aduanera considere que existen indicios de la comisión del delito previstos en los Artículos 4°, 5° y 8° de la Ley y de encontrarse las mercancías en un proceso de despacho aduanero, detendrá el

mismo y conforme a lo dispuesto en el Artículo 19° de la Ley inmediatamente comunicará el hecho al Ministerio Público poniendo a disposición de éste las mercancías para su incautación fiscal, debiéndose elaborar posteriormente el Informe de Indicios de Delito Aduanero correspondiente.

Cuando las mercancías no se encuentren sujetas a un proceso de despacho aduanero la Administración Aduanera elaborará el Informe de Indicios de Delito Aduanero y de haber tomado conocimiento de su ubicación lo comunicará al Ministerio Público para las acciones de su competencia.

Este proceso seguido por la Administración Aduanera tiene semejanza en lo que concierne a la comunicación ante el Ministerio Público cuando exista indicios de delito tributario con lo establecido por la Ley Penal Tributaria en su artículo 7 que establece que:

El Ministerio Público, en los casos de delito tributario, dispondrá la formalización de la Investigación Preparatoria previo informe motivado del Órgano Administrativo del Tributo.

El problema es que en el Reglamento de la Ley de Delitos Aduaneros se establece los parámetros a seguir para el cumplimiento de la Ley 28008 – Ley de Delitos Aduaneros; es decir, para que se establezca el delito aduanero se tendrá en cuenta, de todas formas, el valor de las mercancías incautadas que, como es sabido, deben ser mayores a 4 UIT para que se pueda considerar delito, de no ser mayor el valor de lo incautado el fiscal a cargo archivará el caso y éste seguirá solamente su trámite administrativo.

## **Sobre el motivo de la calificación por delito tributario por parte del Ministerio Público ante el ocultamiento de mercancías.**

El Decreto Legislativo 813 – La Ley Penal Tributaria – conocida también como Ley de Defraudación Tributaria, en su artículo 1 Y 2 nos muestra que la modalidad principal para configurarse la defraudación tributaria es ocultar, total o parcialmente, bienes, ingresos rentas, para anular o reducir el tributo a pagar, modalidad que se viene demostrando de igual forma en los delitos aduaneros principalmente en la receptación aduanera.

Como ya se viene demostrando el ocultamiento de mercancía extranjera al ser un ilícito tributario, sus actos vienen configurándose perfectamente dentro de lo prescrito en las modalidades de defraudación tributaria, ya que el único propósito de las personas que cometen dichos actos es no pagar los tributos que exigen las leyes, por lo dicho, y en salvaguarda del interés económico del Estado, los casos de receptación aduanera cuyo valor de la mercancía incautada no sobrepase las 4 UIT se podría subsumir dentro de la defraudación tributaria para ser calificadas como delito tributario sujeto a las sanciones prescritas en la Ley Penal Tributaria citada anteriormente. Tengamos en cuenta que toda acción enmarcada dentro de los actos ilícitos que sanciona la Ley de Delitos Aduaneros bien podría ser calificadas como defraudación tributaria siguiendo la verdadera intención que conlleva dichos actos, que es la de no pagar los tributos que exigen las leyes; y justamente la Ley Penal tributaria sanciona estas acciones sin esperar que el valor de los bienes incautados a los presuntos autores del ilícito sea mayor a 4 UIT.

Apreciamos entonces que ésta es una acertada forma de apoyar la lucha contra este tipo de ilícitos tributarios, los cuales vienen burlando las normas existentes, lo importante es que el Estado se vea blindado contra todo acto que menoscabe el ingreso económico que necesita en pro del desarrollo de toda la nación; por lo que, mediante esta tesis, proponemos (por todo lo explicado) que los actos que configuren como receptación aduanera y el valor de sus mercancías que no sea superior a los 4 UIT, sean calificados como Defraudación Tributaria para que dichas acciones ilícitas sean sancionados penalmente.

### **La generación de Riesgo aplicado a los delitos aduaneros y tributarios**

Para concluir, queremos señalar que el deseo de que todo acto de receptación aduanera sea penalizada, no refleja un deseo nuestro de que todas las personas que realizan este tipo de hechos sean sancionadas penalmente, sino que, de tomarse en cuenta esta propuesta, los actos de receptación aduanera disminuirían considerablemente tomando como punto de partida que nadie deseara verse privado de su libertad y al existir la posibilidad de que todo acto de receptación aduanera, sin importar su cuantía, estaría siendo sancionado en la vía penal, las personas frenarían sus acciones ilícitas por el temor a verse inmersos en un proceso penal que a la larga podrían llevarlo a perder su libertad.

Esta clase de acciones han sido respaldadas por el Dr. José Verona Baluarte cuando habla sobre Generación de Riesgo donde señala que basta que se fiscalice y sancione a una sola persona que viene cometiendo ciertos actos ilícitos para que sirva de ejemplo a los demás evasores o defraudadores del Estado; con esto, cada contribuyente del país se va a “alinearse” a los nuevos parámetros de la justicia

tributaria y a la nueva fiscalización que emplearía la SUNAT para hacer frente a la evasión tributaria.

### **La Ley Penal Tributaria y su aplicación frente al delito aduanero**

Antes de analizar la aplicación de la Ley Penal Tributaria en casos inmersos dentro del delito aduanero, analicemos primero a la defraudación tributaria y sus sanciones penales como consecuencias de su realización.

### **La Defraudación Tributaria**

El nuestro país, no pagar los tributos que exigen las leyes, impide al Estado captar recursos y que éstos sean destinados a cubrir las necesidades de la nación, perjudicando directamente a los ciudadanos quienes son los principales afectados por estos hechos ya que no podrían disfrutar de los beneficios que los ingresos captados hubieran podido lograr, afectándose de esta manera el tan anhelado desarrollo sostenible del país.

En el Perú, mediante el decreto Legislativo N° 813, publicado el 20 de abril de 1996, se promulgó la Ley Penal Tributaria (referidos al delito de Defraudación Tributaria), incorporándose de esta manera en una norma especial los delitos tributarios, derogándose los artículos 268 y 269 del Código Penal ya que en estos ilícitos penales concurrían el Derecho Tributario y el Derecho Penal.

De acuerdo con el Artículo 1° de la Ley Penal Tributaria, la defraudación tributaria es un delito que es sancionado en nuestro ordenamiento jurídico penal que requiere la intención de dañar a la hacienda pública, tal como lo expresa Fernando Parra (2020), al señalar que:

La defraudación tributaria, requiere de forma subjetiva, la intención de dañar a la hacienda pública y objetivamente, la realización de determinados actos, maniobras que tienden a restar en un todo o en parte a la obligación de pagar tributos. En este sentido, dichas maniobras están dirigidas intencionalmente a inducir en error a la Administración Tributaria para que la falta total o parcial de pago aparezca como legítima y de allí se sustrae la gravedad de este delito y se traduce en la mayor severidad de las sanciones.

### **El bien Jurídico Protegido en el delito de defraudación tributaria**

Muchas son las propuestas de diversos autores para definir el bien jurídico protegido en los delitos de defraudación tributaria, tal es el caso de Pérez López (2019) al asegurar que:

(...) Se trata de proteger el bien jurídico constituido por el patrimonio fiscal en cuanto a su intangibilidad (los ingresos públicos concretados en tributos o fisco o Hacienda Pública) y también en cuanto a los medios para su consecución (función o actividad administrativa tributaria) (p. 179).

Para nosotros, el bien jurídico protegido, en los delitos relacionados a la defraudación tributaria vendría estando representado por la recaudación tributaria, es decir todo lo que está referido al patrimonio del erario público y a mejorar el funcionamiento del sistema tributario.



## **El ingreso económico del Estado frente al Ilícito Tributario**

Los impuestos constituyen la principal herramienta de la política fiscal produciendo efectos positivos sobre la actividad económica; la economía peruana durante el año 2019 (como demostraremos más adelante) ha tenido un retroceso, trayendo consigo que el Producto Bruto Interno (PBI) haya alcanzado niveles muy bajos, esto amerita a que el Estado tome medidas extremas para sacar de esta situación a la economía. Anteriormente se dio una política de reducción de impuestos para disminuir el costo de los bienes en el país, como una manera de que las personas puedan obtener más ganancias, salir de la crisis económica y contar con suficientes ingresos para cumplir con el pago de sus tributos que aún eran exigibles. Hay que tener en cuenta que la reducción de impuestos ha servido para fomentar el crecimiento económico de las empresas y atraer a los consumidores por el bajo costo de los bienes, así lo afirma Lahura & Castillo (2018), cuando afirman que: “Teóricamente, una reducción de impuestos puede estimular una economía en el corto y largo plazo, pues una menor carga tributaria permite a los consumidores y empresarios contar con mayor liquidez para consumir e invertir (...)”

Esta reducción de impuestos en los últimos años no ha dado los resultados esperados, recordemos que el Perú se encuentra entre los países con niveles de vida muy bajos, producto del poco crecimiento de su economía, tal como lo afirma Expansión Datosmacro.com (2020):

El PIB per cápita es un muy buen indicador del nivel de vida y en el caso de Perú, en 2018, fue de 5.933€ euros, con lo que ocupa el puesto 89 de la tabla, así pues, sus ciudadanos tienen, según este parámetro, un nivel de vida muy bajo en relación al resto de los 196 países del ranking de PIB per cápita. Además se afirma que, “Durante 2019 el PIB creció 2,1%, el peor resultado en lo que va del siglo”; como vemos, la economía del país está en crisis y más en estos tiempos en donde estamos viviendo una crisis en la salud a nivel mundial, es un trabajo arduo por parte de los gobernantes para salir adelante y poner pautas para salir de esta crisis, pero, lamentablemente esta situación económica se ve agravada por la gran evasión tributaria que existe en todos los sectores económicos a nivel nacional, y no solo de personas que no cumplen con el pago oportuno de sus tributos sino también de actos ilícitos que defraudan al Estado al ocultar mercancías provenientes de delitos aduaneros como el contrabando.

### **La existencia del dolo en los delitos aduaneros y sus sanciones penales.**

Consideramos que, para ayudar a elevar la economía peruana es necesario no solo una cultura positiva - en lo que a el pago de impuestos se refiere - sino también a que se establezcan sanciones más drásticas para los que cometen delitos aduaneros así como para los defraudadores tributarios, por ejemplo, que se haga efectiva sanciones penales para todo tipo de delitos tributarios tanto aduaneros como los que están inmersos dentro de la defraudación tributaria; recordemos que son actos dolosos y como tales deben de tener sanciones no solo administrativas sino también sanciones penales, solo así frenaremos el avance de estos delitos.

Para que se configure estos delitos – como dijimos líneas arriba – es indispensable el dolo, como dice el artículo VII del Título Preliminar del Código Penal “La pena requiere de la responsabilidad penal del autor. Queda proscrita toda forma de responsabilidad objetiva”; por esta razón la sanción penal sólo puede imponerse cuando en el agente ha existido deliberación, propósito, subjetivismo. Por ello al autor de la Receptación aduanera se le atribuye el conocimiento de los alcances de su conducta fraudulenta, conducta que se caracteriza por el ocultamiento de mercancías de las cuales tenía conocimiento o presumía que provenía de los delitos aduaneros; ya lo expresa Alpaca Pérez (2013):

Para poder afirmar la existencia de una actuación dolosa, el sujeto debe conocer la existencia de una obligación tributaria de pago. Esto, a mi juicio, no solo implica necesariamente el conocimiento de la existencia de un hecho imponible (esto es, de las circunstancias fácticas que hacen posible el nacimiento del deber de tributar), sino también de que debe realizar una prestación pecuniaria a favor de la administración tributaria por concepto de tributo (...) (p. 403).

Por tanto, si una persona oculta bienes (mercaderías) es porque tiene la certeza de que esos bienes provienen de delitos aduaneros con características de actos de defraudación tributaria. Si se está proponiendo que el ocultamiento y la comercialización de mercadería extranjera sea calificada como Defraudación Tributaria es porque estas conductas están enmarcadas dentro de lo prescrito por la Ley Penal Tributaria, tanto en su artículo 1 y artículo 2 literal a, donde se sanciona penalmente estos actos dolosos donde obviamente el agente defraudador que comete y apoya al delito aduanero ha actuado con todo el conocimiento

necesario de que su conducta es ilícita y por tanto sujeta de ser sancionada penalmente.

### **La Receptación Aduanera y su afectación a la economía de la nación.**

El requisito general para la existencia de receptación aduanera es que exista un delito previo, que se encuentran inmersos en la Ley de Delitos Aduaneros (Ley N° 28008) y que el sujeto activo en este delito no haya tenido participación en el delito precedente como autor o partícipe. Es necesario señalar que este tipo de delito (que tiene la característica de ser doloso), podría ser cometido por cualquier persona que reúna las condiciones de imputabilidad penal. No olvidemos que el sujeto pasivo en la Receptación Aduanera es el titular del bien jurídico protegido, nos referimos al Estado, representado por la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT).

Se sabe muy bien que el delito aduanero en sus diferentes modalidades trae como consecuencia pérdidas económicas muy grandes para el Estado, en los últimos años estas pérdidas se han ido incrementando a pesar que el control aduanero que realiza la Administración Tributaria ha realizado un sinnúmero de fiscalizaciones.

Según datos obtenidos de Andina - Agencia peruana de noticias (2019):

(...) En los últimos ocho años, el Estado dejó de percibir 5,059 millones de dólares como consecuencia del ingreso ilícito de productos al país, advirtió hoy la Comisión de Lucha contra el Contrabando y Comercio Ilícito de la Sociedad Nacional de Industrias (SNI). Esta cifra evidencia una tendencia creciente del contrabando de 12 % desde el 2010, según cifras oficiales de la

Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (Sunat)”.

Para el 2018, la SUNAT estimó en 596 millones de dólares el nivel de contrabando en el Perú, mientras que el impacto fiscal generado por este monto estimado fue de 113 millones de dólares.

Como se puede apreciar, las pérdidas económicas que tiene el Estado afectan gravemente el presupuesto nacional, el mismo que sirve para cubrir las necesidades básicas que exige la población tanto en salud, educación, carreteras, sueldos de médicos y policías, etc., necesidades que, como repetimos, se ven afectadas, producto del delito aduanero y de la receptación aduanera, así como de la defraudación tributaria.

En los últimos años en el Perú, viene disminuyendo la recaudación por parte del organismo encargado de la misma (como es la SUNAT) y observamos que hay elementos que van en contra de esta recaudación de los tributos; un elemento es el Delito Aduanero y por ende la Receptación Aduanera, acompañado de otro factor muy importante que es la de no sancionar penalmente los hechos de delito aduanero cuando no sobrepasa las 4 Unidades Impositivas Tributarias (UIT).

Por esta razón, la conciencia tributaria negativa que tiene la sociedad peruana trae consigo que la economía de la nación se vea seriamente afectada, por lo que es necesario que sea erradicada; para eso, las normas tributarias tienen que ir de la mano con las normas penales, de esta manera las sanciones no solo sean más drásticas si no también más efectivas, esa es la idea de este trabajo de investigación, coadyuvar al sistema jurídico tributario y penal para que hagamos

frente a estos delitos tributarios; gran iniciativa del Dr. Verona Baluarte (2019) en su entrevista en RPP Noticias, al incentivar que:

(...) la fiscalización sea más efectiva y que basta con sancionar a una sola persona que realiza estos actos ilícitos para que sirva de ejemplo a las demás, es lo que proponemos en esta tesis, que basta con sancionar penalmente – como defraudación tributaria – los actos de receptación aduanera que no sobrepasen las 4 UIT para que estas acciones ilícitas tengan una gran barrera en defensa del interés económico de la nación.

Para finalizar es necesario que todos tengamos presente que uno de los principales motivos por los que en el país exista la informalidad y por ende el Estado deje de percibir ingresos económicos se debe a las distintas modalidades de delitos tributarios como por ejemplo el delito aduanero, entre ellas el contrabando y su aliado el ocultamiento de las mercancías (receptación aduanera) que derivan de este delito.

La Defraudación Tributaria, así como la Receptación Aduanera, juegan un rol muy importante en el crecimiento de la informalidad ya que coadyuban al ocultamiento de bienes, así como a su comercialización en el interior de la sociedad y muchas veces estas mercaderías son productos ilegales cuya comercialización está prohibida, tale es el caso por ejemplo de la droga; así lo afirma el informe N° 34-2018-SUNAT/1V3000 de SUNAT (2018) donde indican que:

Es importante señalar que la actividad del contrabando sigue manteniéndose no solo para evitar el pago de aranceles, impuestos a la importación y el impuesto a la renta, sino sobre todo para mantener actividades ilegales fuera del control oficial de la Administración Tributaria y del Gobierno Central (por ejemplo, minería ilegal, tráfico ilícito de drogas, entre otros).

Por todo lo señalado, reafirmamos nuestra propuesta de que el delito de ocultamiento de mercadería extranjera (receptación tributaria) producto del contrabando sea subsumido dentro de la Ley Penal tributaria si es que el valor de la cuantía de lo incautado no sobrepasara el valor de 4 UIT, impidiendo que estos actos sean sancionados solo como infracciones ya que como repetimos la sanción penal es la más efectiva para luchar contra estos delitos. La idea de subsumir estos hechos es que el delito aduanero tiene las características del delito de defraudación tributaria por que los dos provienen de actos dolosos con el objetivo de engañar a la Administración Tributaria para no pagar los tributos que exigen las normas, es decir estos delitos solo pueden ser realizados con conciencia y voluntad.

Así lo expresa Calvachi Cruz (2017) al expresar que:

La acción típica del delito de contrabando es idéntica a la de defraudación fiscal, pues consiste en todo acto de simulación, ocultación, falsedad o engaño, sólo que en aquel están vinculados al ilícito y clandestino tráfico internacional de mercaderías (...). A pesar de ello, es necesario re parar que en el delito de contrabando aduanero cobra vital importancia la clandestinidad de la acción, es

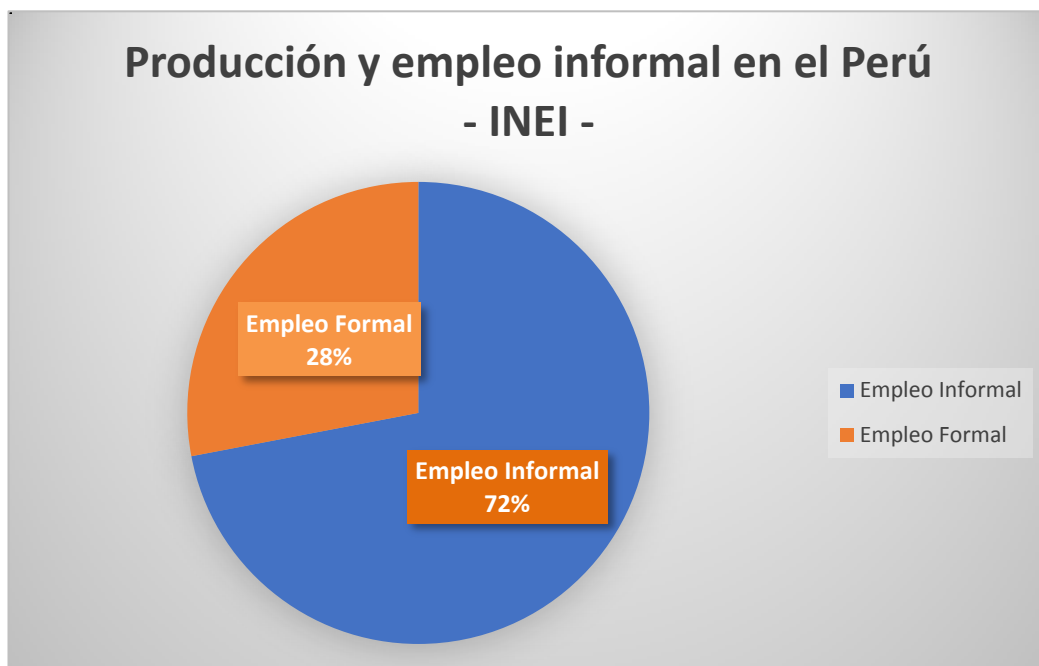
decir, que es realizada en forma encubierta, oculta, secreta, con el efecto directo de eludir totalmente el control aduanero (p. 110).

Por tanto, es necesario que la lucha contra estos actos ilícitos, además de contar con el control aduanero que viene siendo reforzado por la Administración Tributaria cuente con normas que establezcan sanciones más efectivas como la Ley Penal Tributaria, y decimos más efectiva por la razón de que para esta ley no es necesario que exista una cuantía en el valor de las mercancías, lo que importa es que exista actitudes dolosas en contra de la Administración Tributaria con el ánimo de defraudarlo para no pagar los tributos que exigen las leyes.

Es imprescindible tener en cuenta el tema de la competencia desleal al tratar sobre los hechos de el ocultamiento de mercancías. Hay que recordar que los que se dedican a la compra y venta de mercancías que provienen del ocultamiento o mejor dicho de la receptación aduanera, derivan (como mencionamos anteriormente) del comercio informal, es decir compran y venden sin recibir ni emitir comprobantes de pago, en pocas palabras jamás tributan, percibiendo de esta manera muchos más ingresos que los que están dentro del comercio formalizado y por ende las ventas que realizan las hacen con precios mucho más bajos que el sector formal, perjudicando considerablemente la economía del sector formal realizada por escasos sectores económicos en el país, sector que es el que aporta (mediante el pago de sus tributos) para el desarrollo de la nación.



FIGURA N° 1.3



En esta figura se muestra el porcentaje de empleo informal que actualmente se viene dando en el Perú: INEI (2018).

## **2.1. Antecedentes teóricos**

En la Universidad Católica Santo Toribio de Mogrovejo se realizó una tesis titulada LA DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA: LÍMITE ENTRE LA INFRACCIÓN ADMINISTRATIVA Y EL DELITO PENAL, presentada por Quiroz Arias (2018), con la finalidad de establecer los principios Constitucionales que rigen nuestro ordenamiento jurídico, tal como el principio de igualdad, en el que se prescribe que:

(...) todos los hombres deban ser tratados igualmente por el Estado en cuando a lo que es esencialmente igual en todos ellos, esto es, en los llamados derechos fundamentales que están contemplados en nuestra Constitución, que son el corolario de la dignidad humana. De igual modo establece cuál es la línea que limita por una parte una infracción administrativa y el delito penal, como se configura la defraudación tributaria determinando que la defraudación tributaria es una de las modalidades de delitos tributarios en el Perú, entendido como toda acción u omisión en virtud de la cual se viola premeditadamente una norma tributaria, es decir, se actúa con dolo valiéndose de artificios, engaños, ardid u otras formas fraudulentas para obtener un beneficio personal o para terceros (p. 26).

Así mismo en la Universidad Autónoma del Perú se realizó una tesis titulada LA RECEPCIÓN ADUANERA COMO DELITO AUTÓNOMO EN EL DERECHO PENAL PERUANO, presentada por Cabezas Vilca, (2018), con la finalidad de resaltar que:

(...) el delito de receptación aduanera, de acuerdo con el artículo 6 de la Ley N° 28008, Ley de Delitos Aduaneros, es muy similar al tipo penal sancionado en el artículo 194 a 195 del Código penal.

En esta tesis se procede a defender la existencia del ilícito penal contra el control aduanero, fundamentando los motivos, basados, preferentemente en el bien jurídico protegido.

## **2.2. Marco histórico**

En este punto damos a conocer los términos relacionados con esta tesis que nos proporcionarán una idea de los conceptos que están directamente involucrados con el análisis del problema planteado

### **2.2.1. La Receptación Aduanera**

El legislador ha tipificado la receptación aduanera, tal como se prescribe en el artículo 6 de la Ley N° 28008 en SUNAT (2003), la cual prescribe de la siguiente manera:

El que adquiere o recibe en donación, en prenda, almacena, oculta, vende o ayuda a comercializar mercancías cuyo valor sea superior a cuatro (4) Unidades Impositivas Tributarias y que de acuerdo a las circunstancias tenía conocimiento o se comprueba que debía presumir que provenía de los delitos contemplados en esta Ley, será reprimido con pena privativa de libertad no menor de tres ni mayor de seis años y con ciento ochenta a trescientos sesenta y cinco días-multa.

Tomemos en cuenta que en el presente artículo se devela una actuación que toma lugar cuando la mercadería ya ingresó al territorio nacional ya sea esquivando la fiscalización administrativa o falseándose la verdadera naturaleza del bien en el control aduanero.

Como bien prescribe el artículo 6 de la Ley de Delito Aduanero:

A través de la receptación aduanera, se sanciona a quien adquiere o recibe en donación, en prenda, almacena, oculta, vende o ayuda a comercializar mercancías cuyo valor sea superior a cuatro Unidades Impositivas Tributarias (UIT) y que de acuerdo con las circunstancias tenía conocimiento o se comprueba que debía resumir que provenía de un delito aduanero.

Como bien lo dice, Pérez López (2019):

(...) La receptación consiste en comercializar, ingresar al mercado negro, bienes y mercaderías de procedencia delictiva, y así evitar la identificación de su verdadera naturaleza, generando beneficios económicos a los receptores, que no están involucrados en la comisión de los delitos previos (...) (...) citando a Alfredo Alpaca Pérez dice que, La receptación aduanera constituye una reproducción – aunque limitada al ámbito de los delitos aduaneros – del delito de receptación previsto en el artículo 194 del Código Penal (P. 311-312).

Cabe destacar que la receptación aduanera no ha sido ajena a las reformas normativas. En efecto, el Decreto Legislativo 1111 (2012), publicado el 29 de junio de 2012; en su artículo 3, ha modificado lo concerniente a la cuantía de la mercadería (procedente de un delito aduanero), que, conforme a su actual

redacción, ha de ser superior a 4 Unidades Impositivas Tributarias (UIT), cuando antes eran 2.

### **2.2.2. La Subsunción**

La subsunción es una figura jurídica que tiene que ver mucho con la interpretación en nuestro caso una interpretación jurídica con el objetivo de precisar o aclarar un hecho en el caso estudiado con relevancia penal; como bien dice Ramírez Suarez (2011): “De modo que, la interpretación judicial es el proceso o actividad para descubrir o atribuir significado y así decidir el alcance, sentido, contenido e implicación de un texto legal, con el fin de que pueda ser aplicado a casos concretos”

En esta línea de ideas y siguiendo a muchos autores que se han referido a subsunción, diremos que, en materia jurídica, consiste en la adecuación de los hechos a una Ley, en pocas palabras la subsunción está ligada a la calificación jurídica; así lo expresa Villareal Gonda (2018), al expresar que: “(...) La calificación consiste en encajar, encuadrar o subsumir los hechos, los actos o las situaciones jurídicas del mundo real, en un concepto jurídico, una categoría jurídica, una relación jurídica o una institución jurídica determinadas”.

### **2.2.3. La Generación de riesgo tributario**

Señalamos que la pretensión de que todo acto de receptación aduanera sea penalizada, no refleja un deseo nuestro de que todas las personas que realizan este tipo de hechos sean sancionadas penalmente; sino que, de que se tome en cuenta nuestra propuesta, para que los actos de receptación aduanera disminuyan considerablemente, ya que, como es sabido, ninguna persona desea verse privada

de su libertad y al existir la posibilidad de que todo acto de receptación aduanera, sin importar su cuantía, estaría siendo sancionadas penalmente, éstas frenarían sus acciones ilícitas por el temor a verse inmersos en un proceso penal que a la larga podrían llevarlos a perder su libertad.

Esta clase de acciones han sido respaldadas por el Dr. Verona Baluarte, (2019) cuando habla sobre Generación de Riesgo, señalando que, basta que se fiscalice y sancione a una sola persona, que viene cometiendo ciertos actos ilícitos, para que sirva de ejemplo a los demás evasores o defraudadores del Estado; con esto, cada contribuyente del país se va a “alinearse” a los nuevos parámetros de la justicia tributaria y a la nueva fiscalización que emplearía la SUNAT para hacer frente a la evasión tributaria.

#### **2.2.4. La Defraudación Tributaria**

En nuestro país, no pagar los tributos que se exige en las normas estatales, impide al Estado captar recursos y que éstos sean destinados a cubrir las necesidades de la nación, perjudicando directamente a los ciudadanos quienes son los principales afectados por estos hechos ya que no podrían disfrutar de los beneficios que los ingresos captados hubieran podido lograr, afectándose de esta manera el tan anhelado desarrollo sostenible del país.

En el Perú, mediante el decreto Legislativo N° 813, publicado el 20 de abril de 1996, se promulgó la Ley Penal Tributaria (referidos al delito de Defraudación Tributaria), incorporándose de esta manera en una norma especial los delitos tributarios, derogándose los artículos 268 y 269 del Código Penal ya que en estos ilícitos penales concurrían el Derecho Tributario y el Derecho Penal.

De acuerdo con el Artículo 1° de la Ley Penal Tributaria, la defraudación tributaria es un delito que es sancionado en nuestro ordenamiento jurídico penal que requiere la intención de dañar a la hacienda pública, tal como lo expresa el Licenciado Parra (2020), en la página del Grupo Verona:

La defraudación tributaria, requiere de forma subjetiva, la intención de dañar a la hacienda pública y objetivamente, la realización de determinados actos, maniobras que tienden a restar en un todo o en parte a la obligación de pagar tributos. En este sentido, dichas maniobras están dirigidas intencionalmente a inducir en error a la Administración Tributaria para que la falta total o parcial de pago aparezca como legítima y de allí se sustrae la gravedad de este delito y se traduce en la mayor severidad de las sanciones.

### 2.3. Teorías o enfoques teóricos del derecho

Se presentan a continuación algunas Teorías que sirven de sustento a lo investigado:

**Teoría del Delito:** Para que sea delictuosa, la conducta ha de ser típica, antijurídica y culpable. La teoría del delito perfila los diferentes elementos esenciales comunes a todas las formas de delito. Esta teoría trata sobre los elementos o requisitos de todos los delitos entendidos como institución general.

**Teoría del Dolo:** Según Solón Rudá (2020):

El dolo es decisión a favor del injusto. Esta determinación es válida para todas las formas de dolo. El dolo es, como también la imprudencia, una disposición (de carácter subjetivo) un hecho interno no observable. Por consiguiente, sólo se puede investigar con ayuda de elementos externos de caracterización. Estos son los indicadores, que se deducen de la ratio de la penalidad del dolo y se encuentran en tres niveles, los cuales derivan uno del otro: la situación peligrosa, la representación del peligro y la decisión a favor de la acción peligrosa (p. 325).

**Teoría de la Decisión Tributaria:**

Según Carvalho (2013):

La decisión del contribuyente de ceder parte de su libertad para la manutención de una sociedad civilizada es, evidentemente, la condición necesaria para la propia existencia y viabilidad de un sistema tributario (...) (...) En el campo de las decisiones tributarias, los agentes administrativos fiscalizadores cumplen una



de las funciones más importantes, pues son los aplicadores por excelencia de las normas (p. 235-255).

#### **2.4. Marco conceptual**

Por lo anteriormente mencionado, la presente tesis tratará de proponer la aplicación del artículo 7 de la ley penal tributaria por parte del Ministerio Público en Cajamarca respecto al ocultamiento y comercialización de mercancías, propuesta que podría influir en la decisión fiscal al momento de calificar el hecho ilícito enmarcado intrínsecamente en el delito aduanero y subsumirlo dentro del delito tributario, tomando como referencia la existencia de tributos dejados de pagar. En este sentido, el objeto de investigación recae en la actuación de la fiscalía al momento de calificar los hechos ilícitos de ocultamiento y comercialización de mercancías como delito tributario. El estudio será complementado con temas concernientes sobre enriquecimiento ilícito.

##### **2.4.1. Delito Aduanero**

Entre los principales delitos aduaneros, están: el contrabando, el tráfico de mercancías prohibidas o restringidas y la defraudación de rentas de aduana.

El contrabando corresponde a la actividad ilegal que consiste en sustraer mercancías del territorio nacional o ingresar materiales extranjeros sin verificación o reconocimiento físico por parte de la Administración Aduanera. Esto incluye materiales como juguetes, neumáticos, artefactos eléctricos, arroz, textiles, bebidas alcohólicas, entre otros.

En segundo plano se encuentra el tráfico de mercancías prohibidas y restringidas, que se refiere a la utilización de cualquier medio o artificio,

vulnerando las normas específicas y que perjudican la seguridad nacional, el derecho a la vida y la salud. Cabe destacar, que hay una diferencia muy marcada entre la mercancía restringida y la prohibida, la primera corresponde a obras de arte, piezas arqueológicas, animales y plantas, mientras que la segunda se refiere a sustancias estupefacientes, pirotecnia o textos donde se hable sobre los límites de Perú mutilados.

También se considera un delito aduanero la defraudación de renta, este se puede producir en muchas modalidades, pero se refiere a una acción de engaño o astucia, para dejar de pagar los tributos exigidos por el Estado durante el tráfico aduanero. Esto ítem incluye importar mercancías con información falsa en relación con su precio, cantidad, peso, antigüedad, entre otros, así lo afirma Bolívar (2019).

#### 2.4.2. Delito Tributario

Sabemos que el delito se ha definido como: “La acción u omisión típica, antijurídica, culpable y punible”. Por esta razón, el delito en materia tributaria consiste en toda conducta, acción u omisión que viola o vulnera las normas jurídicas de tipo tributarias, que se concreta en argucias y/o engaños, con el objetivo de evitar o disminuir el pago del tributo.

De ese modo, un mismo hecho puede generar la violación de normas y disposiciones de carácter tributario y, a la vez, configurar un delito. Ante ello, Serrano Díaz (2018), nos señala que: “en los delitos tributarios existe el conocimiento de que la acción que se desarrolla está orientada a reducir o evitar el pago del impuesto”.

Es decir, se presenta el dolo, que es precisamente el componente que lo diferencia de un ilícito administrativo, por tanto, existe conocimiento de la naturaleza antijurídica de la acción, entendido esto como, conciencia por parte del sujeto de la realización de un acto ilícito.

Se transgrede una norma tributaria, reduciendo o eliminando la carga tributaria, aun cuando solo sea una conducta omisiva; es decir, existe el “animus lucrandi”, ya que se busca un provecho económico indebido.

#### 2.4.3. La Administración Tributaria

Aparte de las atribuciones de recaudación y fiscalización, para la cual fue creada la Administración Tributaria, tiene otras facultades extraordinarias, estipuladas según el Código Tributario (vigente), Ley Penal Tributaria, Ley de Delito e Infracción Tributaria y demás normas implementadas para la Administración; entre ellas tenemos:

Facultad de Presunción, Facultad Discrecional, Facultad de Reserva Tributaria, Facultad de Recabar y procesar denuncia penal, Facultad de Recompensar, Facultad de Sancionar.

Algunas facultades que constitucionalmente ni siquiera están establecidos, mucho menos para la Administración Tributaria, pero, al amen gracias que otorga facultades el Poder Legislativo al Poder Ejecutivo se han implementado vía Decretos Legislativos.

La Administración Tributaria tiene la facultad discrecional de sancionar las infracciones que serán determinadas en forma objetiva, así como la acción de omisión de los deudores tributarios o terceros que violen las normas tributarias.

Cualquier persona puede denunciar ante la Administración Tributaria la existencia de actos que presumiblemente constituyan delitos tributarios y la Administración Tributaria de constatar hechos que "presumiblemente constituyan delito tributario o estén encaminados a este propósito", tienen la facultad, discrecional de formular denuncia penal. Esto sin el requisito previo de culminación de fiscalización o verificación, tramitándose en forma paralela.

#### 2.4.4. La Subsunción

Diremos que, en materia jurídica, consiste en la adecuación de los hechos a una Ley, en pocas palabras la subsunción está ligada a la calificación jurídica; así lo expresa Fernando Villarreal Gonda (2011) al afirmar que: "(...) La calificación consiste en encajar, encuadrar o subsumir los hechos, los actos o las situaciones jurídicas del mundo real, en un concepto jurídico, una categoría jurídica, una relación jurídica o una institución jurídica determinadas".

#### 2.4.5. La Obligación Tributaria

La Obligación Tributaria (OT) es aquel vínculo que une al sujeto pasivo, que es el contribuyente, a pagar los tributos (realizar la obligación) en beneficio del sujeto activo, que en materia tributaria es el Estado.

La Obligación Tributaria se divide en:

Obligación tributaria principal: consiste en "pagar" el tributo

Obligación Tributaria Accesorias: Es aquella o aquellas que el legislador y/o administración fiscalizadora establece para cumplir en mejor forma la obligación tributaria principal, tal como corresponde a la obligación de emitir facturas en el caso del IVA, o de declarar los impuestos el día 30 de cada año cuando se trata del Impuesto a la Renta.

#### 2.4.6. Receptación Aduanera

Según Cabezas Vilca (2018):

La receptación aduanera es un ilícito penal aduanero, regulado por una ley penal especial (Ley N° 28008, Ley de Delitos Aduaneros), el mismo que puede ser sancionado de dos diferentes maneras: a través del Derecho Administrativo Sancionador (infracciones administrativas) y del Derecho penal (delitos). Ello genera la necesidad de establecer en qué circunstancias sería pertinente la utilización de la sanción penal, debiéndose considerar tanto la política criminal como el principio de ultima ratio o extrema ratio del Derecho punitivo.

La sanción administrativa y penal busca proteger al bien jurídico protegido en esta clase de delitos, el cual está constituido por el proceso de ingresos y egresos del Estado que procede de los tributos, en este caso, de origen aduanero.

## **2.5. Hipótesis**

Los criterios que propondrían aplicar el artículo 7 de la Ley Penal Tributaria por parte del Ministerio Público respecto al ocultamiento y comercialización de mercancías son:

- a. El ocultamiento y comercialización de mercancías vendrían reduciendo o anulando el tributo a pagar configurándose el delito tributario.
- b. La permanencia en los actos ilícitos tributarios por parte de los que ocultan y comercializan mercancías al ser sancionados solo administrativamente.
- c. Las pérdidas económicas del Estado producto de la reducción o anulación del tributo a pagar por parte de los que ocultan y comercializan mercancías.

## **CAPÍTULO III**

### **METODOLOGÍA DE INVESTIGACIÓN**

#### **3.1. Tipo de investigación**

La presente investigación considera los dos enfoques metodológicos tradicionales de investigación tanto cualitativo-cuantitativo, considerado el enfoque mixto de la investigación. Hernández, Fernández & Baptista como se citó en Ruiz Medina & Borboa Quintero (2013) considera al enfoque mixto de investigación como la integración sistémica de dos sistemas tanto cualitativo y cuantitativo, el cual permitirá realizar deducciones de toda la información analizada y lograr un mayor conocimiento del fenómeno bajo estudio. Considerando la naturaleza de la presente investigación, el tipo de investigación asumida es básica, a nivel descriptivo analítico, dado que pretende analizar el impacto de sancionar actos de Receptación Aduanera (cuyo valor de las mercancías incautadas no sobrepasen los 4 UIT) como Defraudación Tributaria.

#### **3.2. Diseño de investigación**

Considerando el enfoque y tipo de investigación, el diseño para la investigación es no experimental, dado que recoge información con relación al objeto de estudio, conformado por los casos de ocultamiento y comercialización de mercancía extranjera en el país.

#### **3.3. Área de investigación**

Área geográfica donde se desarrollará la investigación: Perú

### **3.4. Dimensión temporal y espacial**

El desarrollo de esta propuesta investigativa se desarrollará en los años 2015 al año 2021.

### **3.5. Unidad de análisis, población y muestra**

#### **Unidad de análisis**

Información vertida por el Ministerio Público y el Órgano Administrativo del Tributo de Cajamarca.

Ley de delitos Aduaneros. Artículo 1 y 6

Ley Penal Tributaria. Artículos 1,2,7,8 y 9

Código Tributario.

Código Penal.

Ley del Procedimiento Administrativo General (Ley 27444°).

Reglamento sobre el Procedimiento a seguir en las Denuncias por Delitos Tributarios.

### **3.6. Métodos**

#### **3.6.1. *La hermenéutica jurídica***

El método hermenéutico servirá para la interpretación de la normatividad a utilizar en la presente investigación tomando en cuenta la lógica, la gramática y la histórica.



### **3.7. Técnicas de investigación**

#### Técnicas de gabinete.

Las mencionadas técnicas permiten analizar y comprender el marco teórico de la presente investigación, siendo relevante la investigación bibliográfica, para lo cual se utiliza el fichaje de resumen, textual y bibliográfico, que permiten registrar información de las diferentes fuentes bibliográficas consultadas.

#### Técnicas de campo.

Observación: Permite observar la problemática bajo estudio, materia de investigación para su posterior análisis.

Análisis de documentos: La revisión bibliográfica y el análisis de la misma en temas relacionados con los objetivos de la investigación permitirán generar explicaciones para el presente trabajo, recurriendo a la documentación tanto física y las publicadas en las páginas web de la SUNAT y del Ministerio Público que están involucrados con el tema de investigación.

### **3.8. Instrumentos**

Fichas

Análisis de documentos

Análisis de expedientes judiciales y administrativos

Información de páginas web

### **3.9. Limitaciones de la investigación**

El principal límite para el desarrollo de esta investigación son las inexistentes investigaciones en el problema planteado, así como la escasa información acerca de la actuación del Ministerio Público frente al delito tributario, así como frente al ocultamiento y comercialización de mercancías en Cajamarca y en el país.

## **CAPÍTULO IV**

### **RESULTADOS Y CONTRASTACIÓN DE HIPÓTESIS**

La contrastación de la hipótesis en la presente tesis, permite determinar lo siguiente:

- a. Referente al ocultamiento y comercialización de mercancías vendrían reduciendo o anulando el tributo a pagar configurándose el delito tributario.**

Una de las maneras para que el Ministerio Público califique como delito tributario casos de ocultamiento de mercancías es tomando en cuenta los tributos dejados de pagar producto del comercio informal y para esto es necesario que cuente con el apoyo del Órgano Administrativo del Tributo el cual en todos los casos donde realice sanciones administrativas considere que existan indicios de delito tributario comunique de inmediato al Ministerio Público y además, que al momento de calificar un caso de ocultamiento de mercancías observe que no sobrepasa las 4UIT que exige la ley para ser considerado como delito un hecho ilícito, deberá calificarlo como delito tributario por las consideraciones ya mencionadas.

El problema de la evasión tributaria que proviene del ocultamiento de mercancías es la que permite que la informalidad subsista, los que se dedican a la receptación aduanera tratan de que el valor de las mercancías no sobrepase las 4UIT, el cual, para el año 2021 en que nos encontramos equivale a 4,600 soles cada IUT, y para configurar el delito aduanero, la mercancía producto de la receptación aduanera tendría que tener un valor mayor a 17,600 soles; dicho

monto, por lo general, no constituye el valor de la mercancía que se incauta, por lo que, nunca se ven denunciados penalmente; prueba de ello es que siempre tendremos al comercio informal subsistiendo dentro de la sociedad, a diario el comercio ambulante aumenta en las ciudades, donde se demuestra la evasión tributaria, ya que, como es obvio, por la mercancía que venden no emiten comprobantes de pago ya que estos comerciantes compran y venden sin factura ni boletas y muchos de ellos obtienen sus mercancías producto del contrabando y de la receptación aduanera.

Cabe mencionar que en el proceso de investigación que se realizó para el desarrollo de esta tesis pudimos tener acceso a un caso de receptación aduanera, el cual fue archivado por el Ministerio Público en la ciudad de Cajamarca. En este caso se viene demostrando que los delitos aduaneros en su figura de receptación aduanera se vienen sancionando solo administrativamente, tal como sucedió en el caso de Receptación Aduanera (2015), resuelto por la 1 Fiscalía Provincial Penal – Segundo Despacho de investigación, caso de receptación aduanera que fue calificado como delito aduanero y fue archivado al no exceder el monto requerido en los artículos 33° y 45° de la Ley N° 28008 – Ley de Delitos Aduaneros para ser considerado como delito, por lo tanto, los hechos constituyeron una infracción administrativa.

El caso en cuestión sucedió el día 10 de marzo del 2015 a horas 10:30, donde se realizó una intervención policial en intermediaciones del Jr. Apurímac cuadra seis, donde lograron intervenir a personas por encontrarse vendiendo en la vía pública 84 equipos celulares y accesorios como baterías, cargadores y audífonos, sin comprobantes de pago y sin poseer su debida documentación,

obteniendo al parecer ingresos ilícitos. El caso fue calificado como un delito de receptación aduanera por parte de la primera Fiscalía Provincial Penal Corporativa de Cajamarca (ilícito previsto en el artículo 6 de la Ley N° 28008) en agravio de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de la Administración Tributaria – SUNAT.

Los bienes incautados fueron trasladados al Almacén SUNAT-Oficina de Soporte Administrativo La Libertad – OSALL, ubicado en la carretera Panamericana Norte y a la vez esperar el respectivo Reconocimiento de Mercancías y Valoración. Cabe indicar que el resultado de la valoración de las mercancías (sustentada en el informe N° 566 – 2015 – SUNAT/3O0030) no superaron los 04 UIT, ya que el valor resultante de la incautación ascendió a US\$ 2,213.25 (Dos Mil Doscientos Trece con 25/00 dólares de los Estados Unidos de América), que al tipo de cambio en moneda nacional de ese año (S/. 3.100) equivalía a S/. 6, 861.08 (Seis Mil Ochocientos Sesenta y Uno con 08/100 Nuevos Soles), siendo el valor de la UIT para el año 2015 de S/. 3.850.00, y para ser considerado como delito debería superar las 4UIT es decir los S/. 15,400.00 (Quince Mil Cuatrocientos con 00/100 Nuevos Soles), no superando el monto en este caso; por lo que, según lo establecido en los artículos 33° y 45° de la Ley N° 28008 – Ley de Delitos Aduaneros, los hechos constituyeron una infracción administrativa vinculada al contrabando, siendo competencia de la Administración Aduanera conocer y resolver, en vía administrativa.

Asimismo, en dicho informe también se señalan los impuestos dejados de pagar de la mercancía, producto de la valoración, que ascienden a US\$ 426.02 (Cuatrocientos Veintiséis con 02/00 dólares americanos).

Como apreciamos, este caso es un claro ejemplo de que la calificación de un ilícito que no sobrepasa la cuantía de 4 UIT al calificarlo como receptación aduanera, solo es considerada como infracción recibiendo una sanción administrativa. Es por esta razón que consideramos que los ilícitos donde haya existido tributos dejados de pagar en forma dolosa y también ocultamiento de bienes, deben ser calificados por fiscalía como defraudación tributaria sin importar la cuantía de lo incautado, sujeto a la sanción tal como lo prescribe el DL 813 - Ley Penal Tributaria en su artículo 2 literal b y disponer la formalización de la investigación preparatoria por delito tributario como lo prescribe el artículo 7 de la ley mencionada; por lo que, en situaciones donde la cuantía de lo incautado producto del ocultamiento de mercancías no supere las 4UIT para ser sancionadas penalmente, se debe subsumir los hechos dentro de la figura de delito tributario sujeto a las sanciones de la Ley Penal Tributaria, de esta manera los estos actos ilícitos estarían sujetos a procesos penales, siendo lo más adecuado si se quiere poner una barrera que neutralice estos actos delictivos los cuales vienen ocasionando millonarias pérdidas a las arcas del Estado afectando el desarrollo de toda la nación.

**b. La permanencia en los actos ilícitos tributarios por parte de los que ocultan y comercializan mercancías al ser sancionados solo administrativamente.**

Como señalamos anteriormente, el problema de la evasión tributaria que proviene del ocultamiento de mercancías es que se permite que la informalidad subsista si solo se sigue sancionando a la recepción aduanera en vía administrativa cuando el valor de las mercancías no sobrepasa las 4 UIT. Recordemos que, para el año 2021 la UIT equivale a 4,600 soles y para configurar el delito aduanero, el valor de la mercancía incautada tendría que tener un valor mayor a 17,600 soles.

En el caso anteriormente descrito observamos que fiscalía archivó el proceso al considerar que se trataba de un caso de ocultamiento de mercancías en su figura de recepción aduanera y el monto de lo recaudado se valorizó en menos de 4 UIT, recibiendo solo la sanción administrativa a cargo del Órgano Administrativo del Tributo. El problema de esta decisión fiscal es que las personas que se dedican a este negocio informal no han dejado de hacerlo, hasta la actualidad vemos que siguen realizando este tipo de ventas informales en los mismos lugares donde la policía les había incautado su mercadería años antes, demostrando la permanencia de estos negocios ilícitos, ya que, como repetimos, al verse protegidos por la cuantía de las 4 UIT que exige la ley de delitos aduaneros (Ley 28008) para ser considerado sus acciones como delictivas, éstos siguen en el comercio informal procurando no exceder las 4 UIT, ya que, como insistimos nunca se ven denunciados penalmente, evadiendo de esta manera los tributos que exigen las leyes sin ningún impedimento de las autoridades.

Otro ejemplo de que los casos de ocultamiento de mercancías en su figura de receptación aduanera solamente vienen siendo archivados por el Ministerio Público y solo son sancionados administrativamente lo apreciamos en el caso proveniente del Informe N° 29-2016-SUNAT/5D1000 (2016), donde se resuelve plantear como receptación aduanera el ingreso de vehículo al país sin la correspondiente documentación aduanera. El presente caso se estableció que el valor de los vehículos no excedía las 4 UIT, de lo que se desprende que no se encuentra dentro del tipo penal establecido en el citado artículo 6 de la Ley de Delitos Aduaneros para ser considerado como delito de receptación aduanera, sino más bien frente a la denominada “infracción administrativa” de la Ley de Delitos Aduaneros, regulada en su artículo 33 en la siguiente forma:

“Constituye infracción administrativa los casos comprendidos en los artículos 1, 2, 6 y 8 de la presente Ley cuando el valor de las mercancías no exceda de cuatro (4) Unidades Impositivas Tributarias, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 3 de la presente Ley”

Al constituir infracción administrativa y observando que en el artículo 36 de la ley 28008 dispone la aplicación de la sanción de multa a las personas que cometen infracción administrativa y de igual forma, el artículo 38 de la misma ley ordena la aplicación de la sanción de comiso, no siendo facultativas ni discrecionales, sino que corresponde aplicarlas de manera conjunta, haciendo caso a lo dispuesto en el Informe N° 224-2013-SUNAT/4B4000 (2013), donde se señala lo siguiente:



(...) la mención de la aplicación conjunta o alternativa de las sanciones previstas en el artículo 35 de la Ley de Delitos Aduaneros, por la comisión de las infracciones administrativas tipificadas en la referida Ley, no implica un ejercicio discrecional de la facultad sancionadora, sino que su ejercicio está regido por el principio de la determinación objetiva de la comisión de la infracción, consagrado en el artículo 189 de la Ley General de Aduanas; por lo tanto corresponderá aplicar todas las sanciones que sean pertinentes, teniendo en cuenta la infracción o infracciones que se hayan configurado”

En conclusión, en el presente caso apreciamos que el Ministerio Público lo archivó al no exceder las 4 UIT el valor de los vehículos que ingresaron sin documentación aduanera al país y a la vez determinaron la comisión de una infracción administrativa por receptación y procedieron a la aplicación conjunta de las sanciones de multa y comiso. Otro claro ejemplo donde denuncias por ocultamiento de mercancías en su figura de receptación aduanera vienen siendo archivados a nivel de fiscalía.

**c. Las pérdidas económicas del Estado producto de la reducción o anulación del tributo a pagar por parte de los que ocultan y comercializan mercancías.**

Anteriormente señalamos que el ocultamiento y comercialización de mercancías provienen en su gran mayoría del comercio informal, la tasa de informalidad laboral en el Perú se mantiene alta en los últimos años y esto trae como consecuencia la evasión tributaria. Según la Sociedad de Comercio Exterior del Perú en su página [Comexperu.org.pe](http://Comexperu.org.pe) (2021), señala que: “La tasa de informalidad laboral solo disminuyó del 77.1% al 73.4% durante la última década”. Esta cifra lamentablemente ha ido en aumento aún más en estos días en que se vivió una pandemia que ha afectado la economía a nivel mundial. Gestión (2020), señala que:

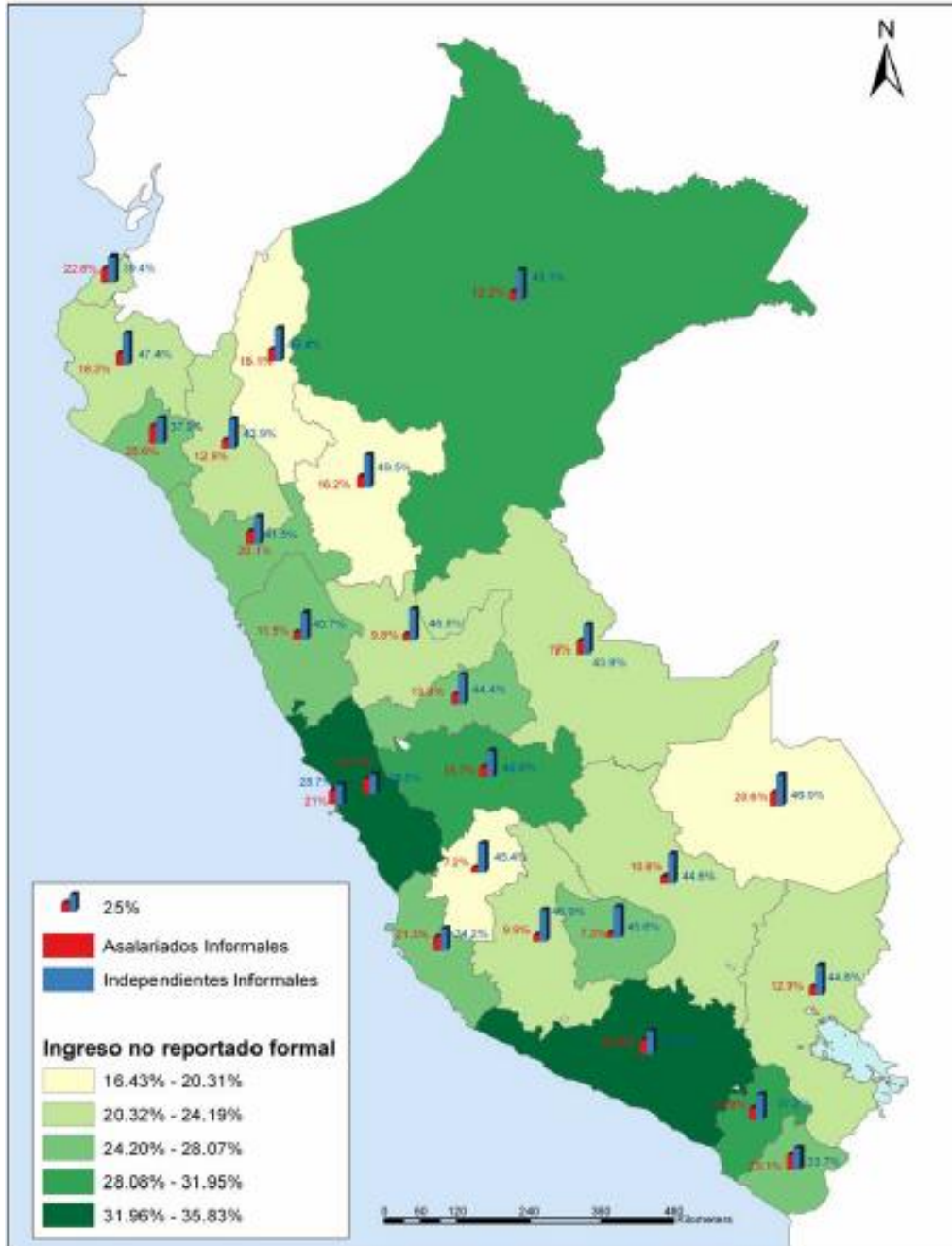
La pandemia del COVID-19 no sólo ha convertido a Perú en el sexto país con más contagios del mundo, sino que, y quizás por ello, ha agudizado la informalidad laboral y económica que antes del virus ya afectaba al 73% de sus trabajadores y ahora puede estar bordeando el 90%. En Perú ha sido complicado, o imposible, mantener a su población trabajando en forma remota para evitar la propagación del coronavirus, pues siete de cada diez personas ya se ganaban la vida en actividades informales, muchas de ellas vendiendo en las calles.

Situaciones como estas requieren una atención más directa por parte de la Administración tributaria, para esto se requiere que las fiscalizaciones sean más eficientes de tal manera que se detecte no solo infracciones sino delitos aduaneros y tributarios, de lo contrario el comercio informal subsistiendo en el país, tal como

lo demuestra la figura de De la Roca & Hernández (2004) en el proyecto de investigación titulado: Evasión tributaria e informalidad en el Perú: una aproximación a partir del enfoque de discrepancias en el consumo, que demostramos a continuación:

**Figura N° 1.4**

**Porcentaje de trabajadores informales por región**



Esta figura demuestra el porcentaje de trabajadores independientes por región: De la Roca & Hernández (2004).

La Administración Tributaria tiene un gran trabajo en la lucha contra la informalidad de donde sobreviene la evasión tributaria, el apoyo que debe brindar al Ministerio Público es muy importante ya que con su información que brinde ayudará a que se detecten indicios de delitos tributarios y aduaneros; no olvidemos que las pérdidas económicas que sufre el estado producto del delito aduanero y tributario originan el retraso en el desarrollo del país.

Esperemos que las sanciones impuestas a estas acciones ilícitas tributarias, no queden solamente en sanciones administrativas, recordemos que los defraudadores tributarios no desean estar inmersos en un proceso penal y si sus acciones se ven denunciadas penalmente se iniciará una lucha más eficiente en contra de estas acciones delictivas, que, por el bien del país esperemos que dichas sanciones penales logren el objetivo trazado.

## **CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES**

### **CONCLUSIONES**

El ocultamiento de la mercadería extranjera y su subsunción dentro de la ley penal tributaria se debería dar por los siguientes criterios:

Los actos de ocultamiento y comercialización de mercancía extranjera cuyo valor no sobrepasa las 04 UIT vendrían sancionándose solo administrativamente.

Los actos de ocultamiento y comercialización de mercancía extranjera traen como consecuencia que exista de manera dolosa tributos dejados de pagar, configurándose también la defraudación tributaria.

Para aplicar la subsunción del ocultamiento de mercadería extranjera dentro de la Ley Penal Tributaria se debe observar como punto primordial la existencia de tributos dejados de pagar, así como acciones de evasión de impuestos que prevalecen en los delitos aduaneros. Si las acciones de no pagar tributos se configuran dentro de los delitos aduaneros de igual manera se encuadran en los prescrito por la Ley Penal Tributaria, por lo que a efectos de promover defensas más eficaces para el ingreso económico de la nación se podría subsumir estos hechos dentro de la defraudación tributaria ya que en este delito no importa la cuantía de los bienes para ser sancionados penalmente.

Para concluir señalamos que La Ley Penal Tributaria contribuirá a que la ocultamiento y comercialización de mercancías sean sancionada penalmente demostrando en primer lugar que existen tributos dejados de pagar de manera dolosa, situación que se configuraría como defraudación tributaria, delito que

solamente requiere que exista una actuación dolosa para dejar de pagar los tributos que establecen las leyes en provecho propio o de un tercero sin importar el valor del monto de los bienes de los cuales no se declararon ante la Administración Aduanera y/o Tributaria.

## RECOMENDACIONES

Para garantizar que el ocultamiento de mercancía extranjera se subsuma dentro de la Ley Penal Tributaria se recomienda tener presente estos aspectos:

a. Tomando como punto de referencia la existencia de tributos dejados de pagar de manera dolosa inmersos dentro del ocultamiento y comercialización de mercancías, dichos actos están encuadrados, de igual manera, en el tipo base del delito de defraudación tributaria pudiendo ser sancionados con lo prescrito en el Decreto Legislativo 813 - Ley Penal Tributaria -, siempre y cuando el valor de la cuantía de la mercancía recaudada no supere las 4 UIT, con el objetivo de no dejar de lado la respectiva sanción penal a esta clase de acciones ilícitas tributarias, esta recomendación vendría siendo muy importante dentro del punto de vista académico ya que se insta no solo a las universidades sino también a las instituciones encargadas de la investigación y sanción de los ilícitos penales tributarios a cumplir con lo dispuesto en las normas penales tributarias y seguir investigando sobre el tema en cuestión ya que los niveles de informalidad tributaria se vienen acrecentando día a día trayendo consigo el detrimento en la economía de la nación viéndose afectados los sectores más pobres y vulnerables del país.

b. Las sanciones de los actos ilícitos por receptación aduanera deberían subsumirse dentro de lo prescrito en la Ley Penal Tributaria siempre que la cuantía de la mercancía recaudada no supere el mínimo para ser sancionados penalmente y no sigan solo recibiendo sanciones administrativas al ser consideradas solamente como infracciones, de esta manera evitaríamos y

minimizaríamos las pérdidas económicas del Estado que se viene produciendo a causa de los delitos aduaneros y tributarios; esta recomendación es muy importante desde el punto de vista práctico ya que se sugiere que los actos ilícitos tributarios donde se demuestra el dolo no se vean amparados por normas que requieren un mínimo respecto a la UIT vigente para ser sancionados penalmente sino que las sanciones penales señaladas en la Ley Penal Tributaria, respecto a los tributos dejados de pagar producto del comercio informal, se apliquen aun cuando se demuestre que la acción ilícita producto del ocultamiento y comercialización de mercancías que se ha producido no tiene un valor superior a las 4 UIT como lo prescribe la ley de delitos aduaneros en su artículo 6, es decir, se recomienda que se subsuma estos hechos al delito de defraudación tributaria ya que el único objetivo que se realiza con el hecho de ocultar bienes es el de dejar de pagar tributos de manera dolosa, por lo que, para evitar que solo se reciba una sanción penal al no obtener la cuantía señalada en la ley de delitos aduaneros, recomendamos que sea la Ley Penal Tributaria la que sancione dichas acciones ilícitas; con esto, se podría mejorar algunos aspectos o incluir nuevos elementos de interés para la solución a la problemática abordada en la presente tesis.

Como en el ocultamiento de mercadería extranjera se configuraría el delito tributario producto de los tributos dejados de pagar, recomendamos que, mientras la ley aduanera siga sancionando solo como infracciones los casos de delitos aduaneros que no sobrepasan las 4 UIT, dichos casos sean subsumidos dentro de la Ley Penal Tributaria, que en estos casos es la norma más adecuada para



sancionar penalmente dichas acciones en salvaguarda de los intereses económicos de la nación.

## **ASPECTOS ÉTICOS DE LA INVESTIGACIÓN**

Los aspectos éticos considerados en la investigación son: El principio de autonomía: Establece que en la investigación la prioridad son los valores y criterios de los sujetos de estudio. El principio de justicia: Exige el derecho de trato de equidad, a la privacidad, anonimato y confidencialidad. El principio de humanización: facultad del hombre a crecer en conciencia, responsabilidad, sentido social, libertad; realizando y promoviendo los valores humanos. El principio de solidaridad: Que surge de la naturaleza social del hombre; por lo cual el presente trabajo de investigación contribuirá al bien común y al cuidado de la sociedad.

## REFERENCIAS

### Referencias

- Adaauto Justo, C. (31 de 07 de 2013). *Esquema sobre evasión tributaria*. Obtenido de <https://www.google.com/imgres?imgurl=https%3A%2F%2Fwww.monografias.com%2Ftrabajos97%2Fderecho-tributario-delitos-tributarios%2Fimg2.png&imgrefurl=https%3A%2F%2Fwww.monografias.com%2Ftrabajos97%2Fderecho-tributario-delitos-tributarios%2Fderecho-tributario->
- Alpaca Pérez, A. (2013). *Aspectos Nucleares del delito de Defraudación Tributaria en el derecho penal peruano*. Obtenido de [https://www2.congreso.gob.pe/sicr/cendocbib/con5\\_uibd.nsf/4F9E2CBF1F935DA9052582C200537119/\\$FILE/an\\_2013\\_13.pdf](https://www2.congreso.gob.pe/sicr/cendocbib/con5_uibd.nsf/4F9E2CBF1F935DA9052582C200537119/$FILE/an_2013_13.pdf)
- Andina (Agencia peruana de noticias). (08 de 09 de 2019). *Contrabando causa pérdidas por más de US\$ 5,000 millones en últimos 8 años*. Obtenido de <https://andina.pe/agencia/noticia-contrabando-causa-perdidas-mas-5000-millones-ultimos-8-anos-766001.aspx>
- Bolívar, C. (20 de 08 de 2019). *Conoce los principales delitos aduaneros*. Obtenido de <https://grupoverona.pe/conoce-los-principales-delitos-aduaneros/>
- Cabezas Vilca, K. (2018). *La Receptación Aduanera como delito autónomo en el derecho penal peruano. (Tesis para Abogado)*. Universidad Autónoma del Perú, Lima, Perú. Obtenido de <https://1library.co/document/zker41pz-receptacion-aduanera-delito-autonomo-derecho-penal-peruano.html>
- Calvachi Cruz, R. (2017). *Los delitos aduaneros: El contrabando*. Obtenido de <file:///C:/Users/usuario/Downloads/585-Texto%20del%20art%C3%ADculo-1008-1-10-20160824.pdf>
- Carvalho, C. (10 de 2013). *Teoría de la Decisión Tributaria*. Obtenido de <http://repositorio.sunat.gob.pe/bitstream/SUNAT/37/1/TEOR%C3%8DA%20DE%20LA%20DECISI%C3%93N%20TRIBUTARIA.pdf>

- Comexperu.org.pe. (07 de 05 de 2021). *La tasa de informalidad del Perú*.  
Obtenido de <https://www.comexperu.org.pe/articulo/la-tasa-de-informalidad-laboral-solo-disminuyo-del-771-al-734-durante-la-ultima-decada>
- CooperAcción. (05 de 09 de 2020). *Perú perderá S/ 66 mil millones de mantenerse niveles de evasión tributaria*. Obtenido de <https://cooperaccion.org.pe/peru-perdera-s-66-mil-millones-de-mantenerse-niveles-de-evasion-tributaria/>
- De la Roca, J., & Hernández, M. (09 de 2004). *EVASIÓN TRIBUTARIA E INFORMALIDAD EN EL PERÚ: UNA APROXIMACIÓN A PARTIR DEL ENFOQUE DE DISCREPANCIAS EN EL CONSUMO*. Obtenido de <https://www.cies.org.pe/sites/default/files/investigaciones/evasion-tributaria-e-informalidad-en-el-peru-una-aproximacion-a-partir-del-enfoque-de-discrepancias-en-el-consumo.pdf>
- Decreto Legislativo 1111. (28 de 06 de 2012). *Normas Legales*. Obtenido de Decreto legislativo que modifica la Ley de Delitos Aduaneros - Ley N° 28008:  
<https://www.leyes.congreso.gob.pe/Documentos/DecretosLegislativos/01111.pdf>
- Exp. 6149-2006-PA/TC, 6149-2006-PA/TC (Tribunal Constitucional 2006).
- Exp. 6662-2006-PA/TC, 6662-2006-PA/TC (Tribunal Constitucional 2006).
- Exp. N° 00142-2011-PA/TC, 00142-2011 (Tribunal Constitucional 2011).
- Exp. N° 03841-2012-PA/TC, 03841-2012-PA/TC (Tribunal Constitucional 2012).
- Expansión Datosmacro.com. (2020). *Perú: Economía y demografía*. Obtenido de <https://datosmacro.expansion.com/paises/peru>
- Gestión. (10 de 12 de 2016). Obtenido de <https://archivo.gestion.pe/economia/inei-como-impacta-informalidad-hogares-peru-2176798>
- Gestión. (27 de 08 de 2020). *¿Por qué crece la informalidad laboral de Perú?*  
Obtenido de <https://gestion.pe/economia/trabajo-informal-economia-peruana-por-que-crece-la-informalidad-laboral-de-peru-noticia/>

- Huamán Sialer, M. (2016). *El delito de contrabando en el Perú y en el contexto internacional*. Obtenido de file:///C:/Users/usuario/Downloads/Dialnet-ElDelitoDeContrabandoEnElPeruYEnElContextoInternac-5755423%20(1).pdf
- INEI. (2018). Obtenido de <https://docplayer.es/76563071-Produccion-y-empleo-informal-en-el-peru.html>
- Informe N° 224-2013-SUNAT/4B4000. (2013). *Informe N° 224-2013-SUNAT/4B4000*. Lima. Obtenido de <https://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficiosAd/2016/informes/2016-INF-029-5D1000.pdf>
- Informe N° 29-2016-SUNAT/5D1000. (2016). *Informe N° 29-2016-SUNAT/5D1000*. Lima. Obtenido de <https://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficiosAd/2016/informes/2016-INF-029-5D1000.pdf>
- Lahura, E., & Castillo, G. (12 de 2018). *El efecto de cambios tributarios sobre la actividad económica en Perú: Una aplicación del enfoque narrativo*. Obtenido de <https://www.bcrp.gob.pe/docs/Publicaciones/Revista-Estudios-Economicos/36/ree-36-castillo-lahura.pdf>
- Ley de delitos aduaneros - SUNAT. (19 de 06 de 2003). *Ley de los delitos aduaneros*. Obtenido de <https://www.sunat.gob.pe/legislacion/procedim/normasadua/gja-05.htm>
- López Córdova, R. (2014). *LA EVASIÓN TRIBUTARIA Y SU CONSECUENCIA EN EL DESARROLLO ECONÓMICO DEL PAIS*. Obtenido de file:///C:/Users/usuario/Downloads/203-1858-1-PB.pdf
- LP. (22 de 06 de 2021). *Ley Penal Tributaria - Decreto Legislativo 813*. Obtenido de <https://lpderecho.pe/ley-penal-tributaria-decreto-legislativo-813-actualizada-2021/>
- Normas Legales - SUNAT. (16 de 06 de 2003). Obtenido de <https://www.sunat.gob.pe/legislacion/procedim/normasadua/gja-05.htm>
- Parra, F. (20 de 01 de 2020). *El delito de defraudación tributaria*. Obtenido de <https://grupoverona.pe/el-delito-de-defraudacion-tributaria/>
- Quiroz Arias, D. (2018). *LA DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA: LÍMITE ENTRE LA INFRACCIÓN ADMINISTRATIVA Y EL DELITO*

PENAL. (*Tesis Título Abogado*). UNIVERSIDAD CATÓLICA SANTO TORIBIO DE MOGROVEJO, Chiclayo, Perú. Obtenido de [https://tesis.usat.edu.pe/bitstream/20.500.12423/1526/1/TL\\_QuirozAriasDiana.pdf](https://tesis.usat.edu.pe/bitstream/20.500.12423/1526/1/TL_QuirozAriasDiana.pdf)

Ramírez Suarez, R. (2011). *La Subsunción, su aplicación en la decisión judicial*. Obtenido de <https://ux.edu.mx/wp-content/uploads/03.-La-subsuncio%CC%81n-su-aplicacio%CC%81n-en-la-desicio%CC%81n-judicial.pdf>

Receptación Aduanera, Carpeta Fiscal 2015-343-0 (Ministerio Público 10 de 03 de 2015).

STC 06167-2005-PHC/TC, 06167-2005-PHC/TC (Tribunal Constitucional 2005).

STC 6167-2005-PHC/TC, 6167-2005-PHC/TC (Tribunal Constitucional 2005).

SUNAT. (2018). *Informe N° 34-2018-SUNAT/IV3000*. Lima. Obtenido de [https://www.mef.gob.pe/contenidos/tributos/doc/estimacion\\_contrabando\\_2017.pdf](https://www.mef.gob.pe/contenidos/tributos/doc/estimacion_contrabando_2017.pdf)

SUNAT. (2020). *Informe de gestión por resultados*. Lima. Obtenido de <https://www.sunat.gob.pe/cuentassunat/planestrategico/informeGestion/inforGestion-2019.pdf>

Verona Baluarte, J. (08 de 11 de 2019). La Sunat no pone los servicios electrónicos al servicio del contribuyente. (J. Chinchá, Entrevistador)