

“(...) la Administración Tributaria no solo debe acreditar alguno de los comportamientos previstos en el artículo 56 del Código Tributario especificando y detallando las circunstancias o hechos que demuestren la existencia de algunas de los comportamientos previstos en la norma (...), sino también debe demostrar la indispensable o inevitable necesidad de su adopción.”

La ausencia de una regulación general del indulto administrativo en el Ordenamiento Peruano:

Eduardo Ortega Sarco*

159

La revocación de sanciones administrativas como alternativa

I. El indulto administrativo en el ordenamiento Peruano.

En nuestro país, el Código Penal vigente, aprobado por Decreto Legislativo N° 635 de fecha 8 de abril de 1991, establece que una de las formas de extinción de la ejecución de la pena impuesta por resolución judicial firme por la comisión de un determinado ilícito penal (o lo que queda por ejecutarse de dicha pena) es el indulto¹. Asimismo, este Código distingue entre el mecanismo antes referido y la amnistía, en tanto esta última eliminaría legalmente el hecho punible a que se refiere, e implicaría en consecuencia un “*perpetuo silencio respecto a él*”, mientras que el primero suprimiría la pena impuesta².

Sin embargo, no existe hoy en día una regulación que, con carácter general, desarrolle un mecanismo próximo al del indulto penal en el Derecho Administrativo Sancionador, aun cuando, como bien señala Gómez Tomillo, “*parece razonable que también en el Derecho administrativo sancionador pueden concurrir razones de equidad, justicia o utilidad pública o interés social que justifiquen atemperar o eliminar una sanción administrativa*”³.

*Abogado por la Pontificia Universidad Católica del Perú (PUCP), con un Postgrado en Derecho de las Concesiones por la Universidad Peruana de Ciencias Aplicadas. Profesor adjunto del curso de Derecho Administrativo 2 en la PUCP. Abogado asociado del Área de Derecho Administrativo y Contratación Pública en Garrigues Abogados.

¹ Artículo 85°.- La ejecución de la pena se extingue: 1. Por muerte del condenado, amnistía, indulto y prescripción; 2. Por cumplimiento de la pena; 3. Por exención de pena; y 4. Por perdón del ofendido en los delitos de acción privada.

² Artículo 89°.- La amnistía elimina legalmente el hecho punible a que se refiere e implica el perpetuo silencio respecto a él. El indulto suprime la pena impuesta.

³ GÓMEZ TOMILLO, Manuel. *Derecho Administrativo Sancionador. Parte General*. Navarra: Editorial Thomson Aranzandi, 2008, p. 649.

No obstante, la ausencia del indulto como tal no ha representado un obstáculo para que, en ámbitos especiales como el del Derecho Tributario⁴, se desarrollase una figura que en la práctica produce efectos análogos: la condonación de sanciones. Así, el TUO del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF de fecha 22 de junio de 2013, establece que las sanciones por infracciones tributarias se extinguen, entre otros medios, por la condonación⁵.

Por otro lado, el TUO del Código Tributario señala que la condonación de la deuda tributaria (que está constituida por el tributo, las multas e intereses), solo podrá darse por norma expresa con rango de Ley, aunque excepcionalmente se admite que, en el caso de Gobiernos Locales, la condonación se dicte por Ordenanza en dos casos puntuales: (i) en relación a los intereses y sanciones de los impuestos administrados por estos últimos y (ii) en relación a la deuda tributaria para el caso de las contribuciones y las tasas creados en el ámbito de sus competencias⁶. Así, en el ámbito del Derecho Tributario, estaríamos ante una reserva de ley (material) para las condonaciones de sanciones administrativas.

En cualquier caso, en ausencia de una norma general la cual disponga algo similar a lo que señala la antes vista, no encontramos elementos que deslegitimen la actuación de la Administración Pública; quien deja de exigir la ejecución de una sanción, siempre y cuando, claro está, una Ley no le establezca lo contrario como un deber, pues en última instancia estaríamos ante la aplicación del denominado *principio de oportunidad*, entendido, en este caso en concreto, como la posibilidad de no proceder a ejecutar la sanción firme interpuesta.

A pesar de ello, siguiendo una vez más a Gomez Tomillo, podría resultar poco razonable que la Administración, resguardándose en el principio de oportunidad, indulte

a diario sanciones sin contar con cobertura legal; por lo que en todo caso sería siempre aconsejable una regulación expresa del indulto (o de la condonación) con carácter general en la Ley, para que la Administración pública pueda proceder libre de cuestionamientos.

Esta regulación, como aconseja el autor antes indicado, debiera por lo menos establecer el carácter excepcional de este mecanismo y procurar salvaguardar siempre los derechos de terceros, de forma que se subordine su utilización, por ejemplo, a la satisfacción de las responsabilidades civiles o patrimoniales que hayan podido derivarse de la conducta infractora o, al menos, a la manifestación de una voluntad inequívoca en tal sentido⁷.

II. La revocación de sanciones administrativas como alternativa.

Ahora bien, ante la falta de una regulación general del indulto administrativo en nuestro país -salvando la legislación especial en la que pueda haberse introducido el mecanismo bajo la figura de la condonación de sanciones- y los problemas prácticos que puede generar el admitir sin más la vigencia del principio de oportunidad, se ha acudido a otros mecanismos en experiencias comparadas. Un ejemplo puede ser el de la revocación de sanciones, el de suspensión o inejecución de la sanción impuesta, o incluso a la posibilidad excepcional de que la Administración Pública proceda a aplicar una sanción por debajo de los límites establecidos en la Ley.

De estos mecanismos alternativos, nos interesa esencialmente el primero, en la medida en que en nuestro país la revocación de actos administrativos -a diferencia de los otros dos- sí se encuentra prevista con carácter general en la Ley, por lo que puede constituir una verdadera alternativa para que la Administración Pública pueda proceder a dejar sin efecto sanciones impuestas por sí misma.

⁴ Aunque en nuestro país, resulta emblemática a los efectos la regulación minera, pues ya en los años 1911 y 1912 se hablaba de condonación de multas como lo muestran las Leyes 1435 y 1539, que se pronunciaban sobre una condonación de multas para la recuperación de minas empadronadas por parte de los propietarios que las perdían, previo pago de contribuciones devengadas. Sin embargo, es en el ámbito tributario donde hoy en día es más frecuente la utilización de este mecanismo, y dentro de este ámbito, en la tributación de los Gobiernos Locales (los que incluso condonan multas de naturaleza no tributaria como las derivadas de infracciones de tránsito), por lo que nos referiremos únicamente a este sector.

⁵ Artículo 169.- Extinción de las sanciones

Las sanciones por infracciones tributarias se extinguen conforme a lo establecido en el Artículo 27.

Artículo 27.- Extinción de la obligación tributaria

La obligación tributaria se extingue por los siguientes medios: 1) Pago, 2) Compensación, 3) Condonación, 4) Consolidación, 5) Resolución de la Administración Tributaria sobre deudas de cobranza dudosa o de recuperación onerosa, 6) Otros que se establezcan por leyes especiales.

⁶ Artículo 41.- Condonación

La deuda tributaria sólo podrá ser condonada por norma expresa con rango de Ley.

Excepcionalmente, los Gobiernos locales podrán condonar, con carácter general, el interés moratorio y las sanciones, respecto de los impuestos que administren. En el caso de contribuciones y tasas dicha condonación también podrá alcanzar al tributo.

⁷ GÓMEZ TOMILLO, Manuel. *Ibid.*, p. 651.

Efectivamente, en el caso peruano, el artículo 203⁸ de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General (en adelante, la LPAG), es el que -por primera vez en nuestro ordenamiento además- desarrolla normativamente la potestad de revocación dentro del capítulo referido a la revisión de oficio de actos en sede administrativa⁸:

Artículo 203⁹- Revocación

203.1 Los actos administrativos declarativos o constitutivos de derechos o intereses legítimos no pueden ser revocados, modificados o sustituidos de oficio por razones de oportunidad, mérito o conveniencia.

203.2 Excepcionalmente, cabe la revocación de actos administrativos, con efectos a futuro, en cualquiera de los siguientes casos:

203.2.1 Cuando la facultad revocatoria haya sido expresamente establecida por una norma con rango legal y siempre que se cumplan los requisitos previstos en dicha norma.

203.2.2 Cuando sobrevenga la desaparición de las condiciones exigidas legalmente para la emisión del acto administrativo cuya permanencia sea indispensable para la existencia de la relación jurídica creada.

203.2.3 Cuando apreciando elementos de juicio sobrevinientes se favorezca legalmente a los destinatarios del acto y siempre que no se generen perjuicios a terceros.

203.3 La revocación prevista en este numeral sólo podrá ser declarada por la más alta autoridad de la entidad competente, previa oportunidad a los posibles afectados para presentar sus alegatos y evidencia en su favor.

Sin embargo, como puede apreciarse, la LPAG no establece expresamente la posibilidad de revocar actos de gravamen como lo son, qué duda cabe, las sanciones administrativas. Sin perjuicio de ello, coincidimos con Morón Urbina en el punto en que afirma que el límite previsto en el artículo 203.1 LPAG se establece para privilegiar la seguridad jurídica del titular de actos declarativos o constitutivos de derechos o intereses legítimos y, por tanto, no puede hacerse extensivo a los actos administrativos que no son favorables a los administrados ya que estos son los gravosos o aquellos que de cara al ciudadano son neutros⁹.

Así, tal como sostiene el citado autor, “de ese artículo se puede derivar implícitamente que el legislador permite la revocación de oficio por razones de oportunidad, mérito o conveniencia de aquellas decisiones que no contienen una declaración o constitución de derechos a favor de algún administrado (...) En ese orden de ideas, proceden sin limitación la revocabilidad de los actos de gravamen”¹⁰.

Al respecto, es interesante anotar que algo similar sostuvo Sanz Rubiales en el caso español, al analizar la modificación del artículo 105.1 de la Ley de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y Procedimiento Administrativo Común, que se produjo mediante la Ley 4/1999 de 13 de enero, y señalar que antes de la entrada en vigencia de dicha modificación, “la revocabilidad de los actos desfavorables se pudo deducir de la interpretación sensu contrario del viejo principio de irrevocabilidad de los actos declarativos de derechos, que sí tenía su plasmación en diversos preceptos de la Ley de Procedimiento de 1958, sobre todo en el (sic) relativo a la revisión de oficio de actos anulables”¹¹.

Empero, somos conscientes de que una interpretación de lo dispuesto en la LPAG en el sentido antes indicado,

⁸ La revisión por la propia Administración constituye una expresión de la potestad de autotutela revisora que le asiste, la misma que le permite controlar la regularidad de sus propias decisiones en resguardo del interés público. Dicha revisión puede ser promovida por el administrado, a través de la interposición de recursos, o de oficio por la propia Administración, en cumplimiento de su deber de oficialidad del procedimiento.

Rubio Caldera, haciendo referencia a Pierre de Tapia, recoge un interesante pronunciamiento de los tribunales venezolanos, respecto del reconocimiento de la autotutela de la Administración como fundamento de la potestad de revisión de oficio que le asiste. Se trata de la decisión del 3 de agosto de 2000, dictada por el Tribunal Supremo de Justicia de Venezuela, Sala Político Administrativa, en la cual se estableció:

“Efectivamente, de conformidad con los artículos 81 al 84 de la Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos, la Administración puede “volver sobre sus propios actos” cuando estime que los mismos no han sido dictados atendiendo a los intereses que está llamada a preservar, es lo que se conoce como la autotutela de la Administración, la cual se manifiesta no sólo en la posibilidad de corregir errores materiales o de cálculo en los que hubiere incurrido, sino también – y allí una de las manifestaciones más importantes de dicha figura, en la potestad revocatoria, entendida como la facultad de extinguir sus actos en vía administrativa.” (RUBIO CALDERA, Fanny. La Potestad Correctiva de la Administración Pública. Caracas: Editorial Jurídica Venezolana, 2004, p.84).

⁹ MORÓN URBINA, Juan Carlos. “La revocación de actos administrativos, interés público y seguridad jurídica”. En: Revista Derecho PUCP, N° 67, Lima, 2011, pág. 431.

¹⁰ MORÓN URBINA, Juan Carlos. *Ibid.*, pág. 431-432.

¹¹ SANZ RUBIALES, Iñigo. “Revocación de Sanciones Administrativas por Motivos de Oportunidad”. En: Revista de Administración Pública, N° 148, 1999, pág. 360. En el mismo sentido se pronunciaban García de Enterría y Tomás Ramón-Fernández, quienes sostuvieron que “de la sujeción a un procedimiento específico de la revisión de oficio de los actos anulables por el

sin el establecimiento adecuado de parámetros para el ejercicio de la potestad atribuida, podría permitir en un extremo que la Administración pública pueda dejar sin efecto sanciones basadas en motivaciones subjetivas e incluso de discutible legalidad, lo que nos situaría en el ámbito de la desviación de poder.

A tal efecto, es útil recordar que los actos administrativos han de perseguir la consecución del interés general, de allí que se exija que tengan una causa, definida como la “adecuación del contenido de la actuación de que se trate al fin público específico para el que esté jurídicamente previsto, teniendo en cuenta las circunstancias fácticas en que se produce o haya de producirse, a la vista, pues, de la concurrencia de los presupuestos fácticos para los que tal actuación esté asimismo prevista”¹².

Como es lógico, los vicios de este elemento afectan a la validez del acto administrativo, tal como lo establece nuestra legislación, al señalar como uno de los requisitos de validez el de la finalidad pública (artículo 3.3 LPAG). Entre estos vicios del elemento causal, igualmente invalidantes, ha de incluirse precisamente la desviación de poder.

Desde una posición tradicional, esta desviación se produce cuando existe una contradicción entre la motivación interna del funcionario y los fines para los que fue conferida la potestad¹³. No obstante, la dificultad de probar esta discordancia ha llevado a algunos autores a cuestionarse la utilidad de esta figura¹⁴, o a proponer

una concepción objetiva¹⁵ de la desviación de poder, según la cual basta para que esta exista la inadecuación del acto a los fines que lo justifican, aun cuando no exista intencionalidad alguna.

En cualquier caso, nuestra normativa (art. 3.3 LPAG antes citado) recoge ambas concepciones al señalar, por un lado, que no puede habilitarse al órgano emisor “a perseguir mediante el acto, aun encubiertamente, alguna finalidad sea personal de la propia autoridad, a favor de un tercero” (concepción tradicional o subjetiva), y por otro, que el acto deberá “adecuarse a las finalidades de interés público asumidas por las normas que otorgan las facultades al órgano emisor” (concepción objetiva).

Es por esto último que las revocaciones de sanciones administrativas deben por lo menos proceder siempre aparejadas de una debida motivación que explicita sus razones¹⁶, con el fin de garantizar adecuadamente la transparencia de las decisiones administrativas y la interdicción de la arbitrariedad, además de operar bajo determinados parámetros o límites¹⁷. Se debe decir, en el caso peruano no es claro si tales límites vienen dados por el propio artículo 203^o de la LPAG o si se derivan de otros principios, pues, como mencionamos en su momento, esta norma regula expresamente los supuestos de revocación de los llamados actos favorables¹⁸.

Frente a la duda antes señalada, consideramos recomendable tomar como referente lo dispuesto en algún otro ordenamiento en el que exista un mayor desarrollo normativo y doctrinario de esta potestad (por razones

por el artículo 110 de la antigua LPA se deducían ya a contrario un principio de libertad en cuanto a la revocación de los actos anulables de gravamen, al menos en cuanto dicho principio no entrara en colisión con otros de signo opuesto.” (GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y TOMÁS-RAMÓN, Fernández. Curso de Derecho Administrativo, Tomo I. Primera edición peruana. Versión Latinoamericana en base a la duodécima edición. Lima, Palestra-Temis, 2011, p.709).

¹² MARTINEZ LÓPEZ-MUÑIZ, J.L. “La causa jurídico-pública de los contratos públicos”, En: Modernizando el Estado para un país mejor. Ponencias del IV Congreso Nacional de Derecho Administrativo, Palestra, Lima, 2010, pág. 680.

¹³ CHINCHILLA MARÍN, C. La desviación de poder, 2da edición. Madrid: Civitas, 1999, pág. 99, 114, 115, 117, 120 y 169.

¹⁴ MOZO SEOANE, A. La discrecionalidad de la Administración Pública en España. Madrid: Montecorvo, 1985, pág. 425 y ss.

¹⁵ DESDENTADO DAROCA, E. Discrecionalidad administrativa y planeamiento urbanístico. Construcción teórica y análisis jurisprudencial. Pamplona: Aranzandi, 1997, pág. 216 y 217; FERNANDO PABLO, M. La motivación del acto administrativo. Madrid: Tecnos, 1993, pág. 156.

¹⁶ GARCÍA-TREVIJANO GARNICA, E. “Consideraciones sobre la revocación de actos administrativos no declarativos de derechos y de gravamen”. En: REDA, N° 91, 1996, pág. 421.

¹⁷ Sobre los límites es importante la reflexión que realiza Ramón Martín Mateo, quien señala que existen “otros actos que pueden ser más fácilmente manejados y dispuestos por la Administración: los actos no declarativos de derechos, que son aquellos que afectan únicamente a la Administración, los desfavorables o los que imponen gravámenes a los particulares. En cuanto a los actos de estos dos últimos tipos, la Administración podrá libremente retirarlos en cuanto que debe excluirse, a priori, posibilidades de impugnación por los particulares a quienes beneficia su eliminación. Esto, que prácticamente es así, no debe inducirnos al error de creer que todos los actos no declarativos de derechos pueden ser libremente revisados por la Administración. Esta viene sometida al ordenamiento jurídico y a los límites de las potestades que tiene conferidas, lo que vale también para aquellos actos internos que no afectan a los particulares. Solamente en aquellos casos en que tenga una clara y pura discrecionalidad podrá revisar sus actos con absoluta libertad e impunidad.” (Ramón Martín Mateo. Manual de Derecho Administrativo, 24 Edición. Navarra: Editorial Thomson-Aranzandi, 2005, pág. 303)

¹⁸ Sobre el particular Morón Urbina pareciera sostener en un primer momento que los límites están dados por lo señalado en el art. 203.2.3, que faculta la revocación de actos siempre que se satisfaga la exigencia que (i) se funde en la apreciación de elementos de juicio sobrevinientes, (ii) siempre que con ello se favorezca legalmente a los destinatarios del acto, así como que a su turno (iii) no se genere perjuicios a terceros. Sin embargo, el mismo autor concluye que “lo que no queda claro es si esta revocación sería por inoportunidad, mérito o inconveniencia del acto sancionado, o por descubrirse posteriormente que era ilegal”. (MORÓN URBINA, Juan Carlos. *Ibid.*, p. 433).

obvias es poco probable que exista un desarrollo jurisprudencial) y en particular de los límites con que debería ejercerse cuando se trate de actos de gravamen. Un ejemplo útil lo encontramos precisamente en la legislación española citada líneas atrás¹⁹.

En efecto, el artículo 105.1 de la Ley de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y Procedimiento Administrativo Común vigente (Ley 30/1992), señala lo siguiente:

Art. 105.1.- Las Administraciones Públicas podrán revocar en cualquier momento sus actos de gravamen o desfavorables, **siempre que tal revocación no constituya dispensa o exención no permitida por las leyes, o sea contraria al principio de igualdad, al interés público o al ordenamiento jurídico.**

Sobre el particular, Sanz Rubiales²⁰ ha efectuado un desarrollo de cada uno de los límites mencionados en el artículo antes citado de la Ley 30/1992, que nos permitiremos reseñar en lo que sigue por su claridad expositiva, la que contribuirá de cara a una mejor comprensión de lo que venimos sosteniendo hasta el momento:

(i) *El Interés público: Partiendo de que la base de la sanción se impuso atendiendo al interés público, el autor señala que la causa de interés público justificadora de la revocación debe ser sobrevenida y distinta de la que legitimó la imposición de la sanción. Dicha causa sostiene que debe quedar constancia en el procedimiento administrativo. La inadecuación del acto revocador de una sanción a la causa de interés público puede considerarse como un supuesto de desviación del poder lo que haría de la revocación un acto anulable.*

(ii) *El principio de igualdad: En la medida en*

que la revocación adoptada por el órgano administrativo no puede configurarse como una solución particular, sino como un criterio genérico, necesariamente se tratará de decisiones potencialmente abiertas a una pluralidad de casos. Sin embargo, señala el autor, la aplicación general de la revocación podría suponer un fraude a la potestad punitiva otorgada por el ordenamiento, y dar al traste con la función punitiva del sistema sancionador. Entre estos extremos, señala, queda el difícil equilibrio de la potestad revocatoria.

(iii) *La integridad del ordenamiento jurídico: En el caso de la revocación sería posible llevarla a cabo si no se infringe algún precepto legislativo, reglamentario, o algún principio jurídico.*

III. A modo de conclusión.

En el estado actual de las cosas, la Administración pública peruana tiene la potestad de revocar un acto de gravamen como lo es una sanción administrativa, pues ello le estaría permitido en función de lo dispuesto en el art. 203.1 LPAG, con la única condición de que en el ejercicio de dicha potestad adopte una serie de precauciones para evitar incurrir en un supuesto de desviación de poder, que pueda ser luego cuestionado. En este punto, ante la falta de claridad sobre los límites aplicables, es donde la referencia a ordenamientos cercanos al nuestro es útil pues permite esbozar los parámetros dentro de los cuales podría ejercerse debidamente esta potestad.

Como se recordará, lo importante finalmente es que tales actos, entre otras exigencias que pudieran razonablemente aplicarse, cumplan fundamentalmente con: (i) orientarse a la protección de un interés público, que como señala Gómez Tomillo, puede consistir en la necesidad de evitar que la gravedad de la sanción impuesta

¹⁹ Aunque es preciso reconocer que existen autores como SantaMaría Arinas, quienes desde una perspectiva más bien escéptica, sostienen que la aplicación estricta de todos los límites que dispone el ordenamiento español reduce ostensiblemente la posibilidad del ejercicio de la potestad de revocación, al punto de dejarla sin efecto. Así el autor antes citado sostiene que aun cuando concurriera un interés público, "se aplica un completo elenco de principios que con carácter general cuestionan que estemos realmente ante el ejercicio de una verdadera potestad revocatoria en sentido estricto o por motivos de oportunidad", e incluso que "resulta difícil imaginar un supuesto revocatorio aplicado a una sanción que no vulnere la equidad y la proporcionalidad" (SANTAMARÍA ARINAS, René Javier. "La reforma del artículo 105.1 LPC y la revocación de los actos administrativos". En: Revista de Administración Pública, N° 151. Enero-Abril 2000, pág. 463).

No obstante, discrepamos con quienes sostienen esto último (y en particular con Santamaría Arinas quien considera además que la potestad sancionadora debe ejercitarse obligatoriamente desconociendo la vigencia del principio de oportunidad y por eso es muy crítico con la admisión de la revocación de sanciones), en tanto hablar de límites siempre será necesario cuando se trata del ejercicio de potestades de la Administración pública pues de lo contrario no existirían contrapesos suficientes que garanticen la protección de los administrados. En todo caso, la clave estará en encontrar un punto de equilibrio para que tal potestad pueda ser ejercida correctamente.

²⁰ SANZ RUBIALES, Iñigo. *Ibid.*, pág. 378 y ss.

“pueda hacer peligrar la continuidad empresarial y, los puestos de trabajo”²¹; (ii) respetar el principio de equidad o de igualdad, lo que se garantiza si la sanción de todo aquel que se encuentra en idéntica situación es revocada, y (iii) enmarcarse en el ordenamiento jurídico, vale decir no estar prohibida su emisión.

A este listado, agregaríamos en particular, el que estos actos administrativos garanticen también el respeto a los derechos o intereses legítimos de terceros (aquellos que hubieran podido derivarse de la conducta infractora). 

²¹ GÓMEZ TOMILLO, Manuel. *Ibíd.*, pág. 650.