

INFORME N.º 135-2013-SUNAT/4B0000

MATERIA:

Se formulan las siguientes consultas:

1. Si cuando se declara la nulidad de la resolución de ejecución coactiva que dio lugar al inicio del procedimiento a que corresponde un expediente acumulador, debe extenderse la nulidad a los expedientes acumulados.
2. Si al efectuar la devolución de montos retenidos e imputados en el procedimiento de cobranza coactiva declarado nulo, deben devolverse también aquellos montos que fueron imputados a expedientes válidos.

BASE LEGAL:

- Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado mediante Decreto Supremo N.º 133-2013-EF, publicado el 22.6.2013 (en adelante, TUO del Código Tributario).
- Reglamento del Procedimiento de Cobranza Coactiva, aprobado por la Resolución de Superintendencia N.º 216-2004/SUNAT, publicada el 25.9.2004, y normas modificatorias.
- Ley N.º 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, publicada el 11.4.2001, y normas modificatorias (en adelante, la LPAG).

ANÁLISIS:

1. De acuerdo con lo establecido en el artículo 117º del TUO del Código Tributario, el Procedimiento de Cobranza Coactiva es iniciado por el Ejecutor Coactivo mediante la notificación al deudor tributario de la Resolución de Ejecución Coactiva, que contiene un mandato de cancelación de las Ordenes de Pago o Resoluciones en cobranza, dentro de siete (7) días hábiles, bajo apercibimiento de dictarse medidas cautelares o de iniciarse la ejecución forzada de las mismas, en caso que éstas ya se hubieran dictado.

Al respecto, el inciso a) del artículo 118º del citado TUO establece que vencido el plazo de siete (7) días, el Ejecutor Coactivo podrá disponer se trabe las medidas cautelares previstas en dicho artículo, que considere necesarias; pudiendo adoptar otras medidas siempre que asegure de la forma más adecuada el pago de la deuda tributaria materia de la cobranza.

Por su parte, el artículo 7º del Reglamento del Procedimiento de Cobranza Coactiva señala que los actos del Ejecutor -como es el caso, por ejemplo, de aquellos a los que se hace referencia en el párrafo anterior-, constarán en Resoluciones Coactivas.

Por otro lado, cabe tener en cuenta que según lo dispuesto en el artículo 9º del mencionado Reglamento, cuando existan dos o más procedimientos en

trámite del mismo deudor, se podrá disponer su acumulación en atención a la conexión entre los mismos y a los principios de impulso de oficio, celeridad y economía procesal.

De las normas anteriormente glosadas, se tiene que el procedimiento de cobranza coactiva se inicia con la notificación de la resolución de ejecución coactiva al deudor tributario, siendo que en el curso de dicho procedimiento el Ejecutor Coactivo emite actos que constan en resoluciones coactivas mediante las cuales se establecen medidas para asegurar el pago de la deuda tributaria o que disponen la acumulación de procedimientos conexos entre sí para efectos de una mejor gestión.

2. Ahora bien, en cuanto a la nulidad de los actos emitidos, es del caso mencionar que el artículo 109° del TUO del Código Tributario detalla expresamente las causales por las cuales son nulos los actos de la Administración Tributaria⁽¹⁾.

Asimismo, en relación con los efectos de la nulidad, el numeral 12.1 del artículo 12° de la LPAG⁽²⁾ señala que la declaración de nulidad tendrá efecto declarativo y retroactivo a la fecha del acto; mientras que el numeral 13.1 del artículo 13° de dicha Ley establece que la nulidad de un acto sólo implica la de los sucesivos en el procedimiento, cuando estén vinculados a él.

Adicionalmente, el numeral 13.2 del artículo 13° de la LPAG dispone que la nulidad parcial del acto administrativo no alcanza a las otras partes del acto que resulten independientes de la parte nula, salvo que sea su consecuencia, ni impide la producción de efectos para los cuales no obstante el acto pueda ser idóneo, salvo disposición legal en contrario.

¹ El artículo 109° del TUO del Código Tributario señala que los actos de la Administración Tributaria son nulos en los casos siguientes:

- Los dictados por órgano incompetente, en razón de la materia. Para estos efectos, se entiende por órganos competentes a los señalados en el Título I del Libro II del mismo Código.
- Los dictados prescindiendo totalmente del procedimiento legal establecido, o que sean contrarios a la ley o norma con rango inferior.
- Cuando por disposición administrativa se establezcan infracciones o se apliquen sanciones no previstas en la ley.
- Los actos que resulten como consecuencia de la aprobación automática o por silencio administrativo positivo, por los que se adquiere facultades o derechos, cuando son contrarios al ordenamiento jurídico o cuando no se cumplen con los requisitos, documentación o trámites esenciales para su adquisición.

² Conforme a lo establecido en la Norma IX del Título Preliminar del TUO del Código Tributario, en lo no previsto por este Código o en otras normas tributarias podrán aplicarse normas distintas a las tributarias siempre que no se les opongan ni las desnaturalicen.

De otro lado, el numeral 2 del Artículo II del Título Preliminar de la LPAG señala que los procedimientos especiales creados y regulados como tales por ley expresa, atendiendo a la singularidad de la materia, se rigen supletoriamente por la presente Ley en aquellos aspectos no previstos y en los que no son tratados expresamente de modo distinto.

Teniendo en cuenta lo expuesto, tratándose de casos en que se declara la nulidad de la resolución de ejecución coactiva, ya sea por haber incurrido ésta en alguno de los supuestos a los que hace referencia el artículo 109° o porque se ha incumplido con alguno de los requisitos del artículo 117° del TUO del Código Tributario⁽³⁾, los actos sucesivos dictados en el procedimiento de cobranza coactiva a que dio lugar dicha resolución, en tanto se encuentren vinculados a aquel, carecerán también de efectos legales de conformidad con el numeral 13.1 del artículo 13° de la LPAG anteriormente citado⁽⁴⁾.

Ello considerando que la resolución de ejecución coactiva declarada nula sirve de base a los demás actos sucesivos dentro del procedimiento de cobranza coactiva que se inició con la resolución en mención; y es la causa por la que, posteriormente, el ejecutor coactivo emite actos para asegurar el pago de la deuda tributaria.

En ese sentido, tratándose de situaciones en las que el ejecutor coactivo dispone acumular por conexión diversos procedimientos de cobranza coactiva, la nulidad solo alcanzará a la cobranza de los valores iniciada con la resolución de ejecución coactiva declarada nula, no pudiendo comprender la cobranza de aquellos otros valores iniciada conforme a ley y que, por no estar vinculada con aquella, conserva su validez y eficacia, aun cuando resulte de actos emitidos con posterioridad a la resolución coactiva que dispuso su acumulación al procedimiento de cobranza iniciado con la referida resolución declarada nula. Ello, habida cuenta que en aplicación de lo dispuesto por el numeral 13.2 del artículo 13° de la LPAG, debe entenderse que la nulidad parcial de los actos posteriores a tal acumulación (esto es, de la parte vinculada a la resolución de ejecución coactiva declarada nula), no alcanza a la parte referida a la cobranza que resulta independiente de aquella declarada nula.

Por consiguiente, en cuanto a la primera consulta, corresponde concluir que la nulidad de la resolución de ejecución coactiva que dio lugar al inicio del

³ El segundo párrafo del artículo 117° del TUO del Código Tributario dispone que la Resolución de Ejecución Coactiva deberá contener, bajo sanción de nulidad: 1. El nombre del deudor tributario, 2. El número de la Orden de Pago o Resolución objeto de la cobranza, 3. La cuantía del tributo o multa, según corresponda, así como de los intereses y el monto total de la deuda y 4. El tributo o multa y período a que corresponde; añadiendo que la sanción de nulidad únicamente estará referida a la Orden de Pago o Resolución objeto de cobranza respecto de la cual se omitió alguno de los requisitos antes señalados.

⁴ Respecto a las normas antes mencionadas, resulta pertinente citar al autor Juan Carlos Morón Urbina quien afirma que *“la nulidad de un acto que integra el procedimiento administrativo determina la nulidad de los actos sucesivos y por lo tanto, implica retrotraer las actuaciones administrativas al momento del trámite en que se cometió la infracción. Esta regla está condicionada a que los actos procedimentales se encuentran vinculados unos a otros causalmente entre ellos. De ser actos independientes la declaración de invalidez no es transmitida desde el acto viciado a los sucesivos.*

Para aquellos actos en los cuales no se presente esta relación de causalidad, se ha estipulado la regla del 13.1 en el sentido que la invalidez no afecta a los actos sucesivos que sean independientes o separables del inválido”. En: Comentarios a la Ley del Procedimiento Administrativo General, Gaceta jurídica, 2008, Lima, págs. 161 y 162.

procedimiento de cobranza a que corresponde un expediente acumulador no comprende la cobranza de aquellos otros valores iniciada conforme a ley, aun cuando resulte de actos emitidos con posterioridad a la resolución coactiva que dispuso su acumulación al procedimiento de cobranza iniciado con la referida resolución declarada nula.

3. Finalmente, en lo que se refiere a la segunda consulta, y teniendo en cuenta lo señalado en el numeral precedente, la devolución que corresponde efectuar en virtud a la declaración de nulidad de la resolución de ejecución coactiva que dio lugar al inicio del procedimiento de cobranza a que corresponde el expediente acumulador, solo alcanzará a los montos retenidos e imputados a los valores cuya cobranza se inició con la mencionada resolución declarada nula, mas no a aquellos montos imputados a los valores cuya cobranza se inició conforme a ley en los procedimientos correspondientes a los expedientes acumulados.

CONCLUSIONES:

1. La nulidad de la resolución de ejecución coactiva que dio lugar al inicio del procedimiento de cobranza a que corresponde un expediente acumulador no comprende la cobranza de aquellos otros valores iniciada conforme a ley, aun cuando resulte de actos emitidos con posterioridad a la resolución coactiva que dispuso su acumulación al procedimiento de cobranza iniciado con la referida resolución declarada nula.
2. La devolución que corresponde efectuar en virtud a la declaración de nulidad de la resolución de ejecución coactiva mencionada en el numeral anterior, solo alcanzará a los montos retenidos e imputados a los valores cuya cobranza se inició con la referida resolución, mas no a aquellos montos imputados a los valores cuya cobranza se inició conforme a ley en los procedimientos correspondientes a los expedientes acumulados.

Lima, 16 de setiembre de 2013.

Original firmado por
ENRIQUE PINTADO ESPINOZA
Intendente Nacional Jurídico (e)