

INFORME N.º 087-2016-SUNAT/5D0000

MATERIA:

Se consulta si la tramitación de una demanda contencioso-administrativa iniciada por un contribuyente contra una resolución del Tribunal Fiscal que confirma una deuda tributaria, constituye un supuesto de suspensión del plazo de prescripción de la acción que tiene la Administración Tributaria para exigir el pago de la obligación tributaria de acuerdo con lo previsto en el inciso b) del numeral 2 del artículo 46º del Código Tributario.

BASE LEGAL:

Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N.º 133-2013-EF, publicado el 22.6.2013 y normas modificatorias (en adelante, "Código Tributario").

ANÁLISIS:

1. El artículo 157º del Código Tributario establece que la resolución del Tribunal Fiscal (RTF) agota la vía administrativa; y que esta podrá impugnarse mediante el Proceso Contencioso Administrativo, el cual se rige por las normas contenidas en dicho Código y, supletoriamente, por la Ley N.º 27584, Ley que regula el Proceso Contencioso Administrativo⁽¹⁾.

Añade el aludido artículo que la demanda podrá ser presentada por el deudor tributario ante la autoridad judicial competente, dentro del término de tres (3) meses computados a partir del día siguiente de efectuada la notificación de la resolución; y que tal presentación *no interrumpe la ejecución de los actos o resoluciones de la Administración Tributaria*.

Por su parte, el artículo 158º del Código Tributario establece que para la admisión de la demanda contencioso administrativa, será indispensable que esta sea presentada dentro del plazo señalado en el artículo anterior.

Adicionalmente, el artículo 159º del referido Código señala que cuando el administrado, en cualquier tipo de proceso judicial, solicite una medida cautelar que tenga por objeto *suspender o dejar sin efecto cualquier actuación del Tribunal Fiscal o de la Administración Tributaria, incluso aquellas dictadas dentro del procedimiento de cobranza coactiva, y/o limitar cualquiera de sus facultades previstas en el citado Código, y en otras leyes*, será de aplicación, entre otras reglas, la que dispone que para la concesión de la medida cautelar es necesario que el administrado presente una contracautela de naturaleza personal o real. Agrega que, excepcionalmente, cuando se impugnen judicialmente deudas tributarias cuyo monto total no supere las quince (15) Unidades Impositivas Tributarias (UIT), al solicitar la

¹ Publicada el 7.12.2001, cuyo Texto Único Ordenado fue aprobado por el Decreto Supremo N.º 013-2008-JUS, publicado el 29.8.2008 y normas modificatorias.

concesión de una medida cautelar, el administrado podrá ofrecer como contracautela la caución juratoria.

Tal como se puede apreciar, el Código Tributario ha previsto expresamente que la presentación de una demanda contencioso administrativa no interrumpe la ejecución de los actos o resoluciones de la Administración Tributaria, sin embargo, esta deberá suspender su actuación, incluso respecto de aquellos actos o resoluciones dictados dentro de un procedimiento de cobranza coactiva, en caso que el administrado solicite y se le conceda una medida cautelar con ese objeto.

2. De otro lado, de acuerdo con la doctrina⁽²⁾, la prescripción en materia tributaria *consiste en “la extinción por el transcurso del tiempo, de la acción del acreedor tributario de exigir el cumplimiento de la prestación tributaria así como la fiscalización del cumplimiento de la obligación tributaria, mas no el derecho de crédito...”*.

Respecto del fundamento de la prescripción, se indica⁽³⁾ que el Derecho *“... ha considerado necesario establecer plazos dentro de los cuales se debe ejercitar los derechos, y otros plazos en los que la inactividad del titular determina su privación o desprotección de aquello que jurídicamente le corresponde, siendo la razón de ello el crear seguridad jurídica en el todo social en referencia a quien es el titular efectivo de los derechos, así como el garantizar a quien tiene un deber o una deuda, que no pesará indefinidamente sobre él y sus herederos, la responsabilidad de cumplir”*.

Así pues, teniendo como fundamento la seguridad jurídica, la ley fija plazos dentro de los cuales es posible hacer valer los derechos –plazos de prescripción–, siendo que transcurridos aquellos se pierde dicha posibilidad.

Sobre el particular, esta Administración Tributaria ha señalado⁽⁴⁾ que uno de los fundamentos del instituto de la prescripción es la omisión o inacción del acreedor para solicitar la satisfacción del crédito durante un lapso determinado, *cuando se encuentra habilitado legalmente para tal efecto*.

Acerca de las causales de suspensión de los plazos de prescripción en específico, según la doctrina, estas *“... se fundan o en la imposibilidad jurídica o en la dificultad de hecho de ejercitar el derecho”* y que la suspensión de tales plazos *“... produce el efecto de hacer que no corra la prescripción durante aquel tiempo en que el impedimento subsiste”*⁽⁵⁾.

² Bravo Cucci Jorge, en “Fundamentos de Derecho Tributario”. Palestra Editores. Lima - 2003. Página 377.

³ En: “La indefinición del plazo de prescripción de la acción de la Administración Tributaria para determinar la obligación tributaria”. María Eugenia Caller Ferreyros. Año 2008. Página 28.
http://www.ipdt.org/editor/docs/03_Rev46_MECF.pdf.

⁴ En los Informes N.ºs 359-2002-SUNAT/K00000 y 368-2002-SUNAT/K00000, los cuales se encuentran disponibles en el Portal SUNAT (<http://www.sunat.gob.pe>).

⁵ María Eugenia Caller Ferreyros. Ob, cit, pág. 30.

En igual sentido, en la RTF N.º 0161-1-2008⁽⁶⁾ se precisó que “... *la suspensión del plazo de prescripción está prevista a favor de quien tiene la titularidad de una facultad y que por diversos motivos no puede ejercerla por un tiempo*”.

3. Al respecto, de la revisión de los antecedentes normativos cabe resaltar que, el texto original del Nuevo Código Tributario⁽⁷⁾ ya contemplaba en su artículo 157º que la presentación de la demanda contencioso administrativa no interrumpía la ejecución de los actos o resoluciones de la Administración Tributaria. Asimismo, en el artículo 158º señalaba que para la admisión a trámite de la misma era indispensable que se acredite el pago de la deuda tributaria o se presente carta fianza bancaria por el monto de dicha deuda, además de la constancia de la fecha de notificación certificada de la resolución materia de impugnación; y, en el inciso d) de su artículo 119º preveía como causal de suspensión del procedimiento de cobranza coactiva, el que se hubiera presentado oportunamente demanda contencioso administrativa *que se encontrase en trámite*.

Vale decir que en la medida que para la admisión de la demanda contencioso administrativa la deuda tributaria debía ser cancelada o afianzada, como correlato de ello, se disponía la suspensión del procedimiento de cobranza coactiva.

Acorde con lo establecido en el inciso d) del artículo 119º, el inciso b) del artículo 46º del Nuevo Código Tributario dispuso que el plazo de prescripción se suspendía durante la tramitación de la demanda contencioso administrativa.

Posteriormente, mediante el Decreto Supremo N.º 135-99-EF se aprueba el Texto Único Ordenado (TUO) del Código Tributario, el cual contenía básicamente las mismas disposiciones⁽⁸⁾. Sin embargo, con la entrada en vigencia de la Ley N.º 27584, se derogaron los artículos 157º al 161º de

⁶ La misma que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria.

⁷ Aprobado por el Decreto Legislativo N.º 816, publicado el 21.4.1996.

⁸ El inciso b) del artículo 46º y el artículo 158º del Decreto Legislativo N.º 816 fueron modificados por la Ley N.º 27038, publicada el 31.12.1998, en el siguiente sentido:

Inciso b) del artículo 46º: “Durante la tramitación de la demanda contencioso administrativa ante la Corte Suprema, del proceso de amparo o de cualquier otro proceso judicial”.
Artículo 158º:

“Para la admisión de la demanda contencioso-administrativa, será indispensable:

- a) La presentación de la demanda dentro del plazo establecido en el Artículo 157º.
- b) Acreditar el pago de la deuda tributaria actualizada a la fecha de la interposición de la demanda contencioso-administrativa o presentar carta fianza bancaria o financiera por el monto de la deuda actualizada hasta por 6 (seis) meses posteriores a la fecha de interposición de la demanda. La referida carta fianza debe otorgarse por un período de 6 (seis) meses, renovarse por períodos similares dentro del plazo que señale la Administración y hasta por el monto de la deuda tributaria, debidamente actualizada a la fecha de la renovación.

(...)”.

dicho TUO, con lo cual se dejó sin efecto la exigencia del pago de la deuda tributaria o su afianzamiento mediante carta fianza bancaria o financiera para la admisión a trámite de la demanda contencioso administrativa, al tiempo que en su artículo 23° se dispuso que dicha admisión a trámite no impedía la ejecución del acto administrativo, sin perjuicio de lo establecido en ella sobre medidas cautelares.

Cabe anotar que respecto de los alcances de la Ley N.º 27584, esta Administración Tributaria señaló lo siguiente⁽⁹⁾:

“(...) es evidente que si la admisión de una demanda contencioso administrativa no impide la ejecución del acto, mucho menos tendrá ese efecto el sólo mérito de su interposición, no obstante haberse realizado de manera oportuna.

Finalmente, cabe indicar que a partir de la vigencia de la Ley N.º 27584 se ha derogado el inciso d) del artículo 119° del TUO del Código Tributario en cuanto a la suspensión del procedimiento de cobranza coactiva en caso que se haya presentado oportunamente demanda contencioso administrativa, por contravenir lo dispuesto por el artículo 23° de la Ley N.º 27584”.

Es del caso indicar que en adelante, se dictaron diversas normas que modificaron el TUO del Código Tributario⁽¹⁰⁾, ninguna de las cuales contempló la exigencia del pago de la deuda tributaria o su afianzamiento para efecto de la admisión a trámite de la demanda contencioso administrativa, ni el que la presentación o admisión a trámite de esta constituya causal de suspensión del procedimiento de cobranza coactiva. Más bien se ha ratificado que la presentación de la demanda contencioso administrativa no interrumpe la ejecución de los actos o resoluciones de la Administración Tributaria y que el administrado puede ofrecer medidas cautelares a cambio de que se suspenda o deje sin efecto cualquier actuación de la administración tributaria, incluso de aquellas dictadas dentro de un procedimiento de cobranza coactiva.

4. Ahora bien, actualmente, el artículo 43° del Código Tributario dispone que la acción de la Administración Tributaria para determinar la obligación tributaria, así como la acción para exigir su pago y aplicar sanciones prescribe a los cuatro (4) años, y a los seis (6) años para quienes no hayan presentado la declaración respectiva.

Adicionalmente, el inciso b) del numeral 2 del artículo 46° del referido Código establece que el plazo de prescripción de la acción para exigir el pago de la obligación tributaria se suspende, entre otros, durante la tramitación de la demanda contencioso administrativa.

⁹ En el Informe N.º 095-2003-SUNAT/2B0000 antes citado.

¹⁰ Entre ellas, los Decretos Legislativos N.ºs 953, 969 y 981, publicados el 5.2.2004, 24.12.2006 y 15.3.2007, respectivamente.

Al respecto, cabe advertir que según lo regulado por dicho Código, se considera deuda exigible *la establecida mediante RTF* (artículo 115°); en concordancia con ello y tal como se indicó en el numeral 1 del rubro Análisis del presente informe, si bien las mencionadas RTF, que agotan la vía administrativa, pueden ser materia de una demanda contencioso administrativa, la sola presentación de esta demanda no interrumpe la ejecución de los actos o resoluciones de la Administración Tributaria, siendo que para suspender su actuación, incluso en el caso de aquellos actos o resoluciones dictados dentro de un procedimiento de cobranza coactiva, debe mediar una solicitud de medida cautelar con ese objeto y que esta haya sido concedida.

Por tanto, considerando lo señalado por la doctrina acerca de la prescripción y los antecedentes normativos descritos en el numeral precedente, se puede afirmar que en tanto la Administración Tributaria se encuentra habilitada legalmente a efectuar la cobranza de la deuda tributaria contenida en una RTF que es materia de una demanda contencioso administrativa, la suspensión de los plazos de prescripción prevista por el inciso b) del numeral 2 del artículo 46° del Código Tributario, únicamente procederá en caso que el administrado solicite y se le conceda una medida cautelar.

CONCLUSIÓN:

La tramitación de una demanda contencioso administrativa iniciada por un contribuyente contra una RTF que confirma una deuda tributaria, constituye un supuesto de suspensión del plazo de prescripción de la acción que tiene la Administración Tributaria para exigir el pago de la obligación tributaria de acuerdo con lo previsto en el inciso b) del numeral 2 del artículo 46° del Código Tributario, únicamente en el caso que el administrado solicite y se le conceda una medida cautelar.

Lima, 23 MAYO 2016

**ORIGINAL FIRMADO POR
ENRIQUE PINTADO ESPINOZA
Intendente Nacional
INTENDENCIA NACIONAL JURÍDICA
SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE
DESARROLLO ESTRATÉGICO**

mfc

CT0244-2016

Código Tributario – Suspensión de plazos de prescripción de la acción para exigir el pago de la obligación tributaria