

INFORME N.º 022-2017-SUNAT/5D0000**MATERIA:**

Se consulta si procede iniciar acciones de cobranza coactiva respecto a deuda tributaria que, estando en apelación ante el Tribunal Fiscal y no habiendo sido resuelta esta dentro del plazo máximo establecido para ello, ha sido materia de una demanda contenciosa administrativa, la cual es admitida por el Poder Judicial.

BASE LEGAL:

- Texto Único Ordenado (TUO) del Código Tributario aprobado por el Decreto Supremo N.º 133-2013-EF, publicado el 22.6.2013 y normas modificatorias (en adelante, Código Tributario).
- Ley N.º 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, publicada el 11.4.2011 y normas modificatorias (en adelante, LPAG).
- Texto Único Ordenado (TUO) de la Ley que regula el Procedimiento Contencioso Administrativo (Ley N.º 27584), aprobado por el Decreto Supremo N.º 013-2008-JUS, publicado el 29.8.2008 y normas modificatorias (en adelante, LPCA).

ANÁLISIS:

1. La LPAG establece que:

- a) Los actos administrativos tendrán carácter ejecutorio, salvo disposición legal expresa en contrario, mandato judicial o que estén sujetos a condición o plazo conforme a ley (artículo 192º).
- b) La interposición de cualquier recurso, excepto los casos en que una norma legal establezca lo contrario, no suspenderá la ejecución del acto impugnado (párrafo 216.1 del artículo 216º).

De otro lado, el artículo 25º de la LPCA dispone que la admisión de la demanda no impide la vigencia ni la ejecución del acto administrativo, salvo que el juez mediante una medida cautelar o la ley, dispongan lo contrario.

De las normas citadas se tiene que:

- a) Los actos administrativos tienen, por regla general, carácter ejecutorio; y solo carecen de este, por excepción, cuando así se disponga expresamente mediante alguna disposición legal o mandato judicial, o cuando están sujetos a condición o plazo conforme a ley.
- b) Por regla general, la interposición de cualquier recurso no suspende la ejecución del acto impugnado; por lo que procede la suspensión, solo por excepción, cuando alguna disposición legal así lo establezca.
- c) En general, la sola admisión de la demanda contencioso administrativa no impide la vigencia ni la ejecución del acto administrativo impugnado; siendo

necesario para que proceda dicho impedimento que la ley así lo disponga, o el juez mediante una medida cautelar.

2. En ese contexto, el artículo 115° del Código Tributario establece que la deuda exigible dará lugar a las acciones de coerción para su cobranza; y que a este fin se considera deuda exigible, entre otras:
 - a) La establecida mediante resolución de determinación o de multa o la contenida en la resolución de pérdida del fraccionamiento notificadas por la Administración y no reclamadas en el plazo de ley. En el supuesto de la resolución de pérdida de fraccionamiento se mantendrá la condición de deuda exigible si efectuándose la reclamación dentro del plazo, no se continúa con el pago de las cuotas de fraccionamiento.
 - b) La establecida mediante resolución de determinación o de multa reclamadas fuera del plazo establecido para la interposición del recurso, siempre que no se cumpla con presentar la carta fianza respectiva conforme con lo dispuesto en el artículo 137°.
 - c) La establecida por resolución no apelada en el plazo de ley, o apelada fuera del plazo legal, siempre que no se cumpla con presentar la carta fianza respectiva conforme con lo dispuesto en el artículo 146°, o la establecida por resolución del Tribunal Fiscal.
 - d) La que conste en orden de pago notificada conforme a ley.

Al respecto, esta Administración Tributaria ha señalado⁽¹⁾ que el procedimiento de cobranza coactiva debe iniciarse únicamente respecto de deudas exigibles, no procediendo iniciar dicho procedimiento respecto de deudas que no tengan tal calidad.

Por su parte, el artículo 119° del Código Tributario dispone que ninguna autoridad ni órgano administrativo, político, ni judicial podrá suspender o concluir el procedimiento de cobranza coactiva en trámite con excepción del ejecutor coactivo quien deberá actuar conforme con lo siguiente, entre otros:

- a) El ejecutor coactivo suspenderá temporalmente el procedimiento de cobranza coactiva, en los casos siguientes:
 1. Cuando en un proceso constitucional de amparo se hubiera dictado una medida cautelar que ordene la suspensión de la cobranza conforme a lo dispuesto en el Código Procesal Constitucional.
 2. Cuando una ley o norma con rango de ley lo disponga expresamente.
 3. Excepcionalmente, tratándose de órdenes de pago, y cuando medien otras circunstancias que evidencien que la cobranza podría ser improcedente y siempre que la reclamación se hubiera interpuesto dentro del plazo de 20 días hábiles de notificada la orden de pago. En este caso, la Administración deberá admitir y resolver la reclamación dentro del plazo de 90 días hábiles, bajo responsabilidad del órgano competente. La suspensión deberá mantenerse hasta que la deuda sea exigible de conformidad con lo establecido en el artículo 115°.

¹ En el Informe N.° 042-2005-SUNAT/2B0000, disponible en el Portal SUNAT (<http://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2005/oficios/i0422005.htm>).

Para la admisión a trámite de la reclamación se requiere, además de los requisitos establecidos en el Código Tributario, que el reclamante acredite que ha abonado la parte de la deuda no reclamada actualizada hasta la fecha en que se realice el pago.

En los casos en que se hubiera trabado una medida cautelar y se disponga la suspensión temporal, se sustituirá la medida cuando, a criterio de la Administración Tributaria, se hubiera ofrecido garantía suficiente o bienes libres a ser embargados por el ejecutor coactivo cuyo valor sea igual o mayor al monto de la deuda reclamada y, cuando corresponda, al de las costas y gastos.

b) El ejecutor coactivo deberá dar por concluido el procedimiento, levantar los embargos y ordenar el archivo de los actuados, cuando:

1. Se hubiera presentado oportunamente reclamación o apelación contra la resolución de determinación o resolución de multa que contenga la deuda tributaria puesta en cobranza, o resolución que declara la pérdida de fraccionamiento, siempre que se continúe pagando las cuotas de fraccionamiento.

(...)

8. Cuando una ley o norma con rango de ley lo disponga expresamente.

9. Cuando el deudor tributario hubiera presentado reclamación o apelación vencidos los plazos establecidos para la interposición de dichos recursos, cumpliendo con presentar la carta fianza respectiva conforme con lo dispuesto en los artículos 137° o 146°.

Añade el referido artículo 119° del Código Tributario que en cualquier caso que se interponga reclamación fuera del plazo de ley, la calidad de deuda exigible se mantendrá aun cuando el deudor tributario apele la resolución que declare inadmisibles dichos recursos.

De otro lado, el primer párrafo del artículo 157° 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 LPCA, que regula el referido proceso.

Añade el tercer párrafo del citado artículo que la presentación de la demanda no interrumpe la ejecución de los actos o resoluciones de la Administración Tributaria.

Al respecto, la doctrina⁽²⁾ señala que:

a) En el ordenamiento tributario peruano rige la regla de la suspensión del acto administrativo tributario impugnado la que se funda en razones de

² DANÓS ORDÓÑEZ, JORGE. "La suspensión de la ejecutoriedad de los actos administrativos en materia tributaria". En: Revista del Instituto Peruano de Derecho Tributario, N.º 55, Tomo II, abril de 2013 (Lima). Edición íntegramente dedicada a las XII Jornadas Nacionales de Derecho Tributario "Aplicación de la Ley del Procedimiento Administrativo General en Materia Tributaria".

equilibrio y de garantía de los derechos constitucionales de los administrados, lo que constituye una excepción a la regla prevista en los artículos 192° y 216°.1 de la LPAG según los cuales la interposición de cualquier recurso administrativo no suspenderá la ejecución del acto impugnado, salvo los casos que leyes, como el Código Tributario y la Ley del Procedimiento de Ejecución Coactiva⁽³⁾ en materia de ejecución coactiva, establezcan la regla contraria (pág. 286).

- b) El régimen tributario peruano consagra la regla de la suspensión automática del acto reclamado, fundado en razones de equilibrio o garantía de los derechos de los administrados, (...), siendo que en el régimen peruano el legislador ha preferido establecer que la suspensión de la ejecutoriedad opere en forma automática con la sola interposición de los correspondientes recursos hasta que se agote la vía administrativa⁽⁴⁾ (págs. 288 y 289).
 - c) El Código Tributario peruano establece en forma tácita que la interposición de los recursos administrativos contra los actos administrativos tributarios suspende la potestad para que la administración tributaria pueda ejecutarlos mientras que se encuentren en trámite los respectivos procedimientos administrativos⁽⁴⁾. La suspensión opera con la interposición de los recursos de reclamación y de apelación ante el Tribunal Fiscal regulados por el Código Tributario contra las resoluciones de determinación y resoluciones de multas tributarias, no así cuando agotada la vía administrativa con la correspondiente RTF los afectados acuden a la instancia judicial interponiendo demanda contenciosa administrativa, situación en la que rige la regla opuesta porque no se produce la suspensión de la ejecutoriedad de los actos administrativos tributarios (pág. 298).
3. De lo antes señalado fluye que el acto administrativo tributario tiene carácter ejecutorio, excepto cuando se interpone contra este recursos administrativos, como la apelación ante el Tribunal Fiscal, en cuyo caso la administración tributaria no podrá ejecutarlo mientras que se encuentren en trámite los respectivos procedimientos administrativos.

Sin embargo, dicha excepción solo rige en la etapa administrativa pues agotada esta y habiéndose iniciado ya la etapa contenciosa administrativa⁽⁵⁾,

³ Cuyo TUO fue aprobado por Decreto Supremo N.° 018-2008-JUS, publicado el 6.12.2008 y normas modificatorias.

⁴ Cabe indicar que el artículo 24° de la LPCA establece que al admitir a trámite la demanda, el juez ordenará, de ser el caso, a la Entidad Administrativa, a fin de que el funcionario competente remita copia certificada del expediente con lo relacionado a la actuación impugnada, en un plazo que no podrá exceder de quince días hábiles, con los apremios que el juez estime necesarios para garantizar el efectivo cumplimiento de lo ordenado, pudiendo imponer a la Entidad multas compulsivas y progresivas en caso de renuencia.

En concordancia con ello, el artículo 158° del Código Tributario dispone que para la admisión de la demanda contencioso - administrativa, será indispensable que esta sea presentada dentro del plazo señalado en el artículo anterior; y que el órgano jurisdiccional, al admitir a trámite la demanda, requerirá al Tribunal Fiscal o a la Administración Tributaria, de ser el caso, para que le remita el expediente administrativo en un plazo de 30 días hábiles de notificado.

⁵ En casos como el que es materia del presente informe, en el que no se ha emitido la correspondiente RTF dentro del plazo máximo establecido para ello, y se ha presentado una demanda contenciosa administrativa, que es admitida por el Poder Judicial, por lo que la impugnación del acto administrativo

no se produce más la suspensión de la ejecutoriedad del acto administrativo tributario impugnado, pues, por disposición expresa de la LPCA, la admisión de la demanda contenciosa administrativa no impide la vigencia ni la ejecución del acto administrativo, salvo que el juez mediante una medida cautelar o la ley, dispongan lo contrario⁽⁶⁾.

Por lo tanto, puede afirmarse que procede iniciar acciones de cobranza coactiva respecto a deuda tributaria que, estando en apelación ante el Tribunal Fiscal y no habiendo sido resuelta esta dentro del plazo máximo establecido para ello, ha sido materia de una demanda contenciosa administrativa, la cual es admitida por el Poder Judicial, siempre que respecto de ella ni el juez mediante una medida cautelar ni la ley dispongan lo contrario⁽⁶⁾.

CONCLUSIÓN:

Procede iniciar acciones de cobranza coactiva respecto a deuda tributaria que, estando en apelación ante el Tribunal Fiscal y no habiendo sido resuelta esta dentro del plazo máximo establecido para ello, ha sido materia de una demanda contenciosa administrativa, la cual es admitida por el Poder Judicial, siempre que respecto de ella ni el juez mediante una medida cautelar ni la ley dispongan lo contrario.

Lima, 24. FEB. 2017

Original firmado por:

FELIPE EDUARDO IANNAcone SILVA

Intendente Nacional (e)

Intendencia Nacional Jurídica

**SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE
DESARROLLO ESTRATÉGICO**

azm

CT 047-2017

CODIGO TRIBUTARIO: Deuda exigible coactivamente

tributario se encuentra ya en la vía judicial, se entiende, por tanto, culminada ya la vía administrada iniciada con anterioridad, más aún cuando el artículo 4° del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial aprobado por el Decreto Supremo N.° 017-93-JUS (publicado el 20.7.1993) dispone que ninguna autoridad, cualquiera sea su rango o denominación, fuera de la organización jerárquica del Poder Judicial puede avocarse al conocimiento de causas pendientes ante el órgano jurisdiccional.

⁶ Al respecto, el artículo 159° del Código Tributario 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, serán 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.