



INFORME N.º 189-2019-SUNAT/7T0000

MATERIA:

Se formula las siguientes consultas sobre el destino del remanente del producto del remate de un bien inscrito en Registros Públicos embargado en forma de inscripción en un procedimiento de cobranza coactiva:

1. Bajo el supuesto que, con anterioridad al remate, en un procedimiento de ejecución forzada, se identifique que el propietario del bien objeto de remate que aparece inscrito en los Registros Públicos es un tercero distinto del deudor tributario, en atención al artículo 121º del Código Tributario, el remanente que pudiera existir luego de efectuado el remate e imputado lo obtenido al pago de la deuda tributaria materia del procedimiento de cobranza coactiva ¿debe ser entregado al deudor aunque no mantenga la titularidad del bien registrable o por el contrario se entrega al propietario que aparece en Registros Públicos?
2. Si en el supuesto anterior, adicionalmente se advierte de la existencia de un acreedor preferente, pero sin mandato judicial sobre la preferencia de pago, ¿correspondería entregar el referido remanente al deudor como señala el artículo 121º del Código Tributario, desconociendo la titularidad del tercero que figura como propietario en Registro Públicos y el derecho del mencionado acreedor preferente?

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, TUO del Código Tributario).
- Reglamento del Procedimiento de Cobranza Coactiva de la SUNAT, aprobado por Resolución de Superintendencia N.º 216-2004/SUNAT, publicado el 25.9.2004 y normas modificatorias (en adelante, RPCC).
- Código Civil, aprobado por Decreto Legislativo N.º 295, publicado el 25.7.1984, vigente desde el 14.11.1984 y normas modificatorias.
- Texto Único Ordenado del Código Procesal Civil, aprobado por Resolución Ministerial N.º 010-93-JUS, publicado el 22.4.1993 y normas modificatorias (en adelante, TUO del CPC).

ANÁLISIS:

1. Con relación a la primera consulta, se parte de la premisa que estamos ante el supuesto del bien de un tercero cuya propiedad ha sido inscrita en el Registro Público correspondiente, quien lo adquirió de un deudor tributario, respecto del cual se trabaron medidas de embargo sobre dicho bien dentro de un

procedimiento de cobranza coactiva, con anterioridad a la inscripción de su derecho de propiedad en el referido registro, y que, consecuentemente, conocía de la existencia de la carga sobre el bien adquirido.

Al respecto, cabe indicar que de acuerdo con lo establecido en el artículo 114° del TUO del Código Tributario, la cobranza coactiva de las deudas tributarias es facultad de la Administración Tributaria y se ejerce a través del Ejecutor Coactivo, quién actuará en el procedimiento de cobranza coactiva con la colaboración de los Auxiliares Coactivos. Agrega este artículo que el procedimiento de cobranza coactiva de la SUNAT se regirá por las normas contenidas en el citado TUO, facultándose a esta a aprobar la norma que reglamente dicho procedimiento respecto de los tributos que administra o recauda.

Por su parte, el artículo 116° del referido TUO dispone que la Administración Tributaria, a través del Ejecutor Coactivo, ejerce las acciones de coerción para el cobro de las deudas exigibles a que se refiere el artículo 115°, para lo cual tendrá, entre otras, las siguientes facultades:

- Ordenar, variar o sustituir a su discreción las medidas cautelares a que se refiere el artículo 118° del citado TUO⁽¹⁾, como es el caso del embargo en forma de inscripción, previsto en el numeral 3 de este último artículo.
- Admitir y resolver la Intervención Excluyente de Propiedad⁽²⁾.
- Ordenar, en el Procedimiento de Cobranza Coactiva, el remate de los bienes embargados⁽³⁾.
- Suspender o concluir el Procedimiento de Cobranza Coactiva conforme a lo dispuesto en el artículo 119°⁽⁴⁾.

Asimismo, el numeral 3 del inciso a) del artículo 118° del TUO del Código Tributario establece que el Ejecutor Coactivo podrá ordenar, entre otros, el embargo en forma de inscripción, debiendo anotarse en el Registro Público u otro registro, según corresponda. Agrega que el importe de tasas registrales u otros derechos, deberá ser pagado por la Administración Tributaria con el producto del remate, luego de obtenido este, o por el interesado con ocasión del levantamiento de la medida.

En cuanto al referido embargo en forma de inscripción, el artículo 19° del RPCC, en su primer párrafo, indica que afecta bienes muebles o inmuebles registrados, inscribiéndose la medida por el monto total o parcialmente

¹ Numeral 2 del artículo 116°.

² Numeral 11 del artículo 116°.

³ Numeral 12 del artículo 116°.

⁴ Numeral 5 del artículo 116°.

adeudado en los registros respectivos, siempre que sea compatible con el título ya inscrito. Añade, en su segundo párrafo, que dicho embargo no impide la enajenación del bien, pero el adquirente asume la carga hasta por el monto de la deuda tributaria por la cual se trabó la medida, debiendo el Ejecutor levantar el embargo únicamente si se cancela el monto de la deuda tributaria materia de la cobranza⁽⁵⁾.

Como se puede apreciar de las normas antes glosadas, el Ejecutor Coactivo tiene entre sus facultades, la de trabar embargo en forma de inscripción sobre bienes muebles o inmuebles registrables de propiedad del deudor tributario a quien se le hubiere iniciado un procedimiento de cobranza coactiva, debiendo ser anotado en los Registros Públicos o en el registro que corresponda; siendo que dicho embargo no impide la enajenación del bien, pero el adquirente asume la carga hasta por el monto de la deuda tributaria por la cual se trabó la medida.

De otro lado, el tercer párrafo del artículo 121° del TUO del Código Tributario establece que el remanente que se origine después de rematados los bienes embargados será entregado al ejecutado.

Por su parte, el artículo 33° del RPCC señala que el remanente que se origine después de rematado el bien embargado será entregado al deudor⁽⁶⁾. Agrega que se entenderá por remanente el saldo resultante luego de deducir del monto obtenido en el remate, las tasas registrables, los gastos y costas y la deuda tributaria objeto del procedimiento.

Fluye de las citadas normas que, si bien el TUO del Código Tributario hace referencia al ejecutado como sujeto al cual se deberá entregar el remanente que se origine después de rematados los bienes embargados, y el RPCC al deudor para el mismo efecto, ambas normas se han querido referir al mismo sujeto, esto es, a aquel respecto del cual se ha iniciado un procedimiento de cobranza coactiva.

Por otro lado, cabe indicar que el artículo 923° del Código Civil señala que la propiedad es el poder jurídico que permite usar, disfrutar, disponer y reivindicar un bien. Debe ejercerse en armonía con el interés social y dentro de los límites de la ley.

Al respecto, el artículo 968° del mismo Código refiere que la propiedad se extingue por: i) Adquisición del bien por otra persona, ii) Destrucción o pérdida

⁵ Es del caso señalar que la Segunda Disposición Complementaria Final de la Resolución de Superintendencia N.° 159-2008/SUNAT, que modifica el RPCC, publicada el 24.8.2008, precisa que cuando el segundo párrafo del artículo 19° del RPCC alude a que el Ejecutor Coactivo levantará el embargo únicamente si se cancela el monto de la deuda tributaria materia de la cobranza, se está refiriendo al monto de la deuda tributaria por la que se trabó el embargo en forma de inscripción.

⁶ Deudor, de acuerdo con la definición contenida en el inciso e) del artículo 1° del RPCC, es el deudor tributario, como contribuyente o responsable, conforme a lo dispuesto en el artículo 7° del TUO del Código Tributario.

total o consumo del bien, iii) Expropiación y iv) Abandono del bien durante veinte años, en cuyo caso pasa el predio al dominio del Estado.

Por su parte, el artículo 2012° del referido Código recoge el Principio de Publicidad de los Registros Públicos, el mismo que señala que se presume, sin admitirse prueba en contrario, que toda persona tiene conocimiento del contenido de las inscripciones.

Asimismo, el artículo 2014° del mencionado Código recoge el Principio de Buena Fe Registral el cual señala que el tercero que de buena fe adquiere a título oneroso algún derecho de persona que en el registro aparece con facultades para otorgarlo, mantiene su adquisición una vez inscrito su derecho, aunque después se anule, rescinda o resuelva el del otorgante por virtud de causas que no consten en los registros públicos. La buena fe del tercero se presume mientras no se pruebe que conocía la inexactitud del registro.

Como se puede apreciar de las normas antes referidas, se reputa propietario a quien aparece como tal en registros públicos, el mismo que tiene el poder jurídico de usar, disfrutar, disponer y reivindicar un bien.

Ahora bien, aun cuando respecto al remanente producto de un remate, el TUO del Código Tributario y el RPCC establecen que deberá ser entregado al deudor respecto del cual se hubiere iniciado el procedimiento de cobranza coactiva, corresponde determinar si ello resulta aplicable en el supuesto planteado en la consulta, esto es, cuando el bien ejecutado sea de propiedad de un tercero que lo adquirió estando embargado y que luego es llevado a un remate.

Sobre el particular, debemos traer a colación lo señalado líneas arriba en cuanto a lo dispuesto por los artículos 19° y 33° del RPCC respecto a que el embargo en forma de inscripción no impide la enajenación del bien, pero el adquirente asume la carga hasta por el monto de la deuda tributaria por la cual se trabó la medida⁽⁷⁾; así como con relación a que el importe de las tasas registrales u otros derechos, deberá ser pagado por la Administración Tributaria con el producto del remate, luego de obtenido este.

Adicionalmente, se debe tener en cuenta que el último párrafo del artículo 115° del TUO del Código Tributario establece que la SUNAT no cobrará costas ni gastos en que incurra en el procedimiento de cobranza coactiva.

En ese sentido, el tercero que adquiere un bien embargado, si bien obtiene su propiedad, en caso este sea rematado, deberá asumir la carga del gravamen, entendida como una afectación a su patrimonio, hasta por el monto de la deuda tributaria por la cual se trabó la medida de embargo, así como el importe de las tasas registrales u otros derechos respectivos.

⁷ En cuanto a los componentes de la deuda Tributaria, el artículo 28° del TUO del Código Tributario señala que la misma está constituida por el tributo, las multas y los intereses.

Siendo ello así, haciendo una interpretación sistemática de lo dispuesto por el artículo 121° del TUO del Código Tributario y los artículos 19° y 33° del RPCC⁽⁸⁾, se puede afirmar que el no entregar a dicho tercero el remanente del producto del remate del bien registrable que hubiere quedado luego de deducir la carga del gravamen hasta por el monto de la deuda tributaria por la cual se trabó la medida de embargo en forma de inscripción, así como el importe de las tasas registrales u otros derechos respectivos, implicaría una afectación a su patrimonio mayor a la establecida por los citados artículos del RPCC, por lo que debe entenderse que lo dispuesto en el artículo 121° del TUO del Código Tributario solo resulta aplicable cuando el deudor tributario, a quien se inició el procedimiento de cobranza coactiva, sigue siendo propietario del bien embargado al momento de ser rematado.

En consecuencia, el remanente que pudiera existir luego de realizado el remate debe ser entregado al tercero que figure como propietario en Registros Públicos.

2. En cuanto a la segunda consulta, se parte de la premisa que está referida a un supuesto en el cual después de haberse efectuado el remate del bien registrable, se toma conocimiento de la existencia de un posible acreedor con un derecho preferente en los términos del artículo 6° del TUO del Código Tributario, pero sin mandato judicial que le hubiere reconocido tal derecho preferente de pago.

Bajo ese contexto, la referida consulta estaría dirigida a determinar si corresponde que la Administración Tributaria impute el producto del remate a la deuda tributaria materia del procedimiento de cobranza coactiva, y si de quedar un remanente, este debiera ser entregado al deudor tributario en aplicación de lo dispuesto por el artículo 121° del TUO del Código Tributario o al tercero que figure en los Registros Públicos como propietario del bien rematado.

Al respecto, cabe indicar que el artículo 6° del TUO del Código Tributario establece que las deudas por tributos gozan del privilegio general sobre todos los bienes del deudor tributario y tendrán prelación sobre las demás obligaciones en cuanto concurren con acreedores cuyos créditos no sean por el pago de remuneraciones y beneficios sociales adeudados a los trabajadores; las aportaciones impagas al Sistema Privado de Administración de Fondos de Pensiones y al Sistema Nacional de Pensiones, las aportaciones impagas al Seguro Social de Salud – ESSALUD, y los intereses y gastos que por tales conceptos pudieran devengarse, incluso los conceptos a que se refiere el artículo 30° del Decreto Ley N° 25897; alimentos; e hipoteca o cualquier otro derecho real inscrito en el correspondiente Registro.

⁸ Cabe recordar que el artículo 114° del TUO del Código Tributario establece que el procedimiento de cobranza coactiva de la SUNAT se regirá por las normas contenidas en el citado TUO, habiendo facultado a esta a aprobar la norma que reglamente dicho procedimiento respecto de los tributos que administra o recauda, en atención de lo cual se aprobó el RPCC.

Agrega dicho artículo que la preferencia de los créditos implica que unos excluyen a los otros según el orden establecido en el referido artículo. Los derechos de prelación pueden ser invocados y declarados en cualquier momento.

Asimismo, como ya se señaló en el ítem anterior, el Ejecutor Coactivo tiene entre sus facultades la de admitir y resolver la Intervención Excluyente de Propiedad, la cual, según lo dispuesto en el artículo 120° del mencionado TUO, puede ser interpuesta por el tercero que sea propietario de bienes embargados, ante el Ejecutor Coactivo, en cualquier momento antes que se inicie el remate del bien y, debe tramitarse de acuerdo con las reglas contenidas en dicho artículo.

Debemos indicar, además, que tratándose de procedimientos de cobranza coactiva de tributos que administra o recauda la SUNAT, la interposición y trámite de la Intervención Excluyente de Propiedad se encuentran regulados en el RPCC, el cual en el último párrafo del numeral 3 de su artículo 23° distingue dicha modalidad de intervención de la Intervención de Derecho Preferente o Tercería Preferente de Pago, disponiendo que el Ejecutor Coactivo no es competente para resolver estas últimas.

Así pues, conforme fluye de lo antes expuesto, en el procedimiento de cobranza coactiva realizado por la SUNAT, el Ejecutor Coactivo solo tiene competencia para pronunciarse respecto de la invocación efectuada por un tercero sobre el derecho de propiedad que detenta en cuanto a los bienes embargados al ejecutado (Intervención Excluyente de Propiedad), mas no sobre el derecho preferente de pago que puede tener aquél (Intervención de Derecho Preferente), en relación con el acreedor tributario.

Adicionalmente, se debe tomar en cuenta que de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 119° del TUO del Código Tributario, ninguna autoridad ni órgano administrativo, político, ni judicial podrá suspender o concluir el Procedimiento de Cobranza Coactiva en trámite con excepción del Ejecutor Coactivo en los supuestos detallados en dicho artículo.

Ahora bien, es del caso indicar que esta Administración Tributaria ha señalado en el Informe N.° 004-2007-SUNAT/2B0000⁽⁹⁾ que “ (...) *la vía ante la cual el tercero acreedor del contribuyente embargado en el Procedimiento de Cobranza Coactiva iniciado por la SUNAT, debe aducir la prelación de su derecho frente a la acreencia tributaria es el proceso abreviado ante el poder judicial; instancia ante la cual el acreedor no ejecutante podrá accionar a fin que se reconozca su derecho, se establezca el monto de su acreencia y el grado de prelación frente a los demás acreedores*”.

Asimismo, en dicho informe se ha concluido que “*Efectuado el remate y adjudicado el bien embargado en el Procedimiento de Cobranza Coactiva*

⁹ Publicado en el Portal SUNAT (<http://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2007/oficios/i0042007.htm>).

realizado por la SUNAT, sin la existencia de un mandato judicial que reconozca el derecho preferente de pago de un tercero en relación con la acreencia tributaria, procede que el Ejecutor Coactivo disponga que con el producto del remate se impute el pago de esta última”.

Así pues, siguiendo dicho criterio, si efectuado el remate del bien inscribible embargado, no se hubiese notificado ningún mandato judicial que reconozca respecto de un tercero un derecho preferente de pago frente a la acreencia tributaria, el Ejecutor Coactivo deberá imputar el producto del remate a la deuda tributaria objeto del procedimiento de cobranza coactiva, así como a las tasas registrales respectivas, y de quedar un remanente deberá ser entregado al tercero que figure como propietario en Registros Públicos, tal como lo hemos indicado en el ítem anterior.

CONCLUSIONES:

1. En el supuesto de un tercero que hubiere adquirido de un deudor tributario un bien inscribible en Registros Públicos embargado previamente en forma de inscripción en un procedimiento de cobranza coactiva, el remanente del producto del remate del citado bien que hubiere quedado luego de deducir la carga del gravamen hasta por el monto de la deuda tributaria por la cual se trabó la referida medida de embargo, así como el importe de las tasas registrales u otros derechos respectivos, deberá ser entregado al tercero que figure como propietario en Registros Públicos.
2. Si en el supuesto anterior, adicionalmente se advierte de la existencia de un acreedor preferente, pero sin mandato judicial sobre la preferencia de pago, procede que el Ejecutor Coactivo disponga que el producto del remate se impute al pago de la deuda tributaria materia del procedimiento de cobranza coactiva y a las tasas registrales respectivas, y de quedar un remanente, este deberá ser entregado al tercero que figure en los Registros Públicos como propietario del bien rematado.

Lima, 29 NOV. 2019

Original firmado por:

ENRIQUE PINTADO ESPINOZA
Intendente Nacional
Intendencia Nacional Jurídico Tributario
SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE TRIBUTOS INTERNOS

hma/ere
CT0503-2017
CT0504-2017
Código Tributario – Procedimiento de Cobranza Coactiva.