



# Tribunal Fiscal

Nº 02670-5-2007

**EXPEDIENTE Nº** : 9003-06  
**INTERESADO** : NORMA ELIZABETH GONZALES SILVA  
**ASUNTO** : Queja  
**PROCEDENCIA** : Tacna  
**FECHA** : Lima, 22 de marzo de 2007

**VISTA** la queja presentada por **NORMA ELIZABETH GONZALES SILVA** contra la Intendencia Regional Tacna de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT), por obligarla indebidamente al pago de las tasas registrales para el levantamiento del embargo en forma de inscripción trabado sobre un inmueble de su propiedad.

**CONSIDERANDO:**

Que la quejosa señala que en el procedimiento de cobranza coactiva seguido contra J. Alva Centurión Contratistas S.A.C., la Administración trabó embargo en forma de inscripción sobre un inmueble de su propiedad inscrito en la Ficha N° 13289 de los Registros Públicos de Tacna, por lo que mediante Resolución N° 01942-2-2006, este Tribunal declaró procedente su intervención excluyente de propiedad al haber acreditado su derecho de propiedad sobre dicho inmueble con anterioridad a la fecha del mencionado embargo y dispuso su levantamiento.

Que menciona que a través del Oficio N° 436-2006-SUNAT/2P0302, la Administración solicitó a la Oficina de la Zona Registral XIII del Registro de Propiedad Inmueble el levantamiento del citado embargo y comunicó a dicha entidad que las tasas registrales que ocasionara la anotación y el levantamiento del embargo serían canceladas por la interesada de conformidad con el artículo 118º del Código Tributario.

Que considera que el ejecutor coactivo interpreta erradamente lo dispuesto en el numeral 3) del artículo 118º del Código Tributario, ya que dicha norma sanciona al deudor tributario contra quien se ha iniciado un procedimiento de cobranza coactiva a asumir el pago de los gastos incurridos en dicho procedimiento, entre ellos, el de las tasas registrales, pero no se refiere al caso del tercerista, debido a que este último se ha visto perjudicado por habersele restringido su derecho de propiedad, por lo que no existe lógica jurídica en que, además de causarle daños y perjuicios, tenga que correr con los gastos de las tasas registrales producto de la equivocación en el embargo.

Que en el Informe N° 0048-2006/2P0320, que corre en el expediente, la Administración indica que de conformidad con el numeral 3) del artículo 118º del Código Tributario y el numeral 3) del artículo 23º del Reglamento del Procedimiento de Cobranza Coactiva, aprobado por Resolución de Superintendencia N° 216-2004/SUNAT, el pago de las tasas registrales debe ser asumido por el tercero interesado en el levantamiento de la medida de embargo, en este caso, por la quejosa, y que se debe tomar en cuenta que al momento de dictarse la citada medida, el bien embargado estaba registrado a nombre del deudor tributario.

Que de conformidad con el artículo 155º del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, la queja se presenta cuando existan actuaciones o procedimientos que afecten directamente o infrinjan lo establecido en dicho Código.

Que el quinto párrafo del artículo 117º del referido Código Tributario establece que el ejecutado está obligado a pagar a la Administración las costas y gastos originados en el procedimiento de cobranza coactiva desde la notificación de la resolución de ejecución coactiva, salvo que la cobranza se hubiese iniciado indebidamente y, agrega que los pagos que se realicen durante el citado procedimiento deberán imputarse en primer lugar a las costas y gastos antes mencionados, de acuerdo con lo establecido en el arancel aprobado y siempre que los gastos hayan sido liquidados por la Administración, la que podrá ser representada por un funcionario designado.

C<sup>1</sup> f SJS



# Tribunal Fiscal

Nº 02670-5-2007

Que el numeral 3) del inciso a) del artículo 118º del Código Tributario dispone que en el caso del embargo en forma de inscripción anotado en el Registro Público, el importe de las tasas registrales u otros derechos deberá ser pagado por la Administración con el producto del remate, luego de obtenido éste, o por el interesado con ocasión del levantamiento de la medida.

Que por su parte el numeral 3) del artículo 23º del Reglamento del Procedimiento de Cobranza Coactiva de la SUNAT aprobado por Resolución de Superintendencia Nº 216-2004/SUNAT prescribe que si se declara fundada la intervención excluyente de propiedad respecto a un bien inscrito sobre el cual se hubiera trabado embargo en forma de inscripción, será de cargo del tercero el pago de las tasas registrales u otros derechos, de conformidad con el numeral 3) del artículo 118º del Código Tributario.

Que según se observa a fojas 1 y 2, la quejosa solicitó al ejecutor coactivo de la Administración, mediante escrito presentado el 12 de junio de 2006, que se dejara sin efecto lo señalado en el Oficio Nº 436-2006-SUNAT/2P0302 respecto a que le correspondía el pago de las tasas registrales por el levantamiento del embargo de su inmueble producto de la intervención excluyente de propiedad que fue declarada procedente por este Tribunal en la Resolución Nº 01942-2-2006 de 11 de abril de 2006.

Que mediante Resolución Coactiva Nº 1110070006793 de 20 de junio de 2006, la Administración declaró no ha lugar lo solicitado en aplicación de lo dispuesto por el artículo 23º del Reglamento del Procedimiento de Cobranza Coactiva antes citado.

Que según lo expuesto, es materia de autos determinar si en el caso que se declare fundada la intervención excluyente de propiedad de un bien sobre el cual se trabó una medida de embargo en forma de inscripción, el tercero está obligado al pago de las tasas registrales exigido para la anotación y/o levantamiento de dicho embargo.

Que sobre el particular, sometido el referido tema a Sala Plena de este Tribunal, se acordó por unanimidad según consta en el Acuerdo de Sala Plena contenido en el Acta de Reunión de Sala Plena Nº 2007-09 de 19 de marzo de 2007, el criterio conforme al cual, en el caso que se declare fundada la intervención excluyente de propiedad de un bien sobre el cual se hubiera trabado una medida de embargo en forma de inscripción, la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT) está obligada al pago de las tasas registrales u otros derechos exigidos para la anotación y/o el levantamiento de dicha medida cautelar y que, por consiguiente, cuando el numeral 3) del artículo 23º de la Resolución de Superintendencia Nº 216-2004/SUNAT establece que en el caso que se declare fundada la intervención excluyente de propiedad será de cargo del tercero el pago de las tasas registrales u otros derechos, excede lo dispuesto por el numeral 3) del artículo 118º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo Nº 135-99-EF, modificado por Decreto Legislativo Nº 953.

Que dicho acuerdo se sustenta en los fundamentos que a continuación se reproducen:

*"El artículo 118º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo Nº 135-99-EF, modificado por Decreto Legislativo Nº 953, confiere al ejecutor coactivo la facultad de tratar medidas cautelares una vez vencido el plazo de siete (7) días hábiles siguientes a la notificación de la resolución de ejecución coactiva al sujeto cuyas deudas tributarias son objeto de cobro, entre ellas, la del embargo en forma de inscripción, que consiste en afectar los bienes muebles o inmuebles inscritos en el Registro Público u otro registro, según corresponda, mediante la anotación de dicha medida por el monto total o parcialmente adeudado y siempre que sea compatible con el título ya inscrito, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 19º de la Resolución de Superintendencia Nº 216-2004/SUNAT.*

*En el caso que la medida cautelar recaiga sobre bienes de propiedad de terceros, es decir, de sujetos cuyas deudas tributarias no son materia del procedimiento de cobranza coactiva, el Código Tributario dispone en su artículo 120º que éstos podrán formular intervención excluyente de propiedad ante el*

2 88  
C f 55



# Tribunal Fiscal

Nº 02670-5-2007

*ejecutor coactivo en cualquier momento pero con anterioridad al inicio del remate del bien, la que deberá admitirse si el tercero prueba su derecho con documento privado de fecha cierta, documento público u otro documento que, a juicio de la Administración, acredite fehacientemente la propiedad de los bienes antes de haberse trabado la medida cautelar.*

*En tal sentido, si el tercero acredita su derecho de propiedad sobre el bien que ha sido objeto de una medida de embargo en forma de inscripción, la Administración deberá levantar dicha medida, no habiéndose señalado expresamente en el Código Tributario quién deberá asumir los gastos vinculados con el levantamiento de la medida, específicamente con el pago de las tasas exigidas por los Registros Públicos.*

*En efecto, se advierte que el numeral 3) del artículo 118º del Código Tributario sólo regula aquellas situaciones en las que iniciado correctamente el procedimiento de cobranza coactiva, y trabadas las medidas cautelares que correspondan contra el ejecutado, la Administración dispone su levantamiento a solicitud del interesado, no así el supuesto en el que se deja sin efecto la medida de embargo en forma de inscripción debido a que recayó en bienes de propiedad de terceros.*

*Considerando que conforme a la Norma IX del Título Preliminar 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, procede acudir supletoriamente a lo dispuesto por el Código Procesal Civil, que regula el caso en que las medidas cautelares afectan bienes de terceros.*

*Al respecto, el artículo 624º del Código Procesal Civil dispone que cuando se acredite fehacientemente que el bien afectado con la medida cautelar pertenece a persona distinta del demandado, el Juez ordenará su desafectación inmediata, incluso si la medida no se hubiera formalizado, y que el sujeto que solicitó la medida pagará las costas y costos del proceso cautelar; asimismo, señala que si se acredita que el peticionante de dicha medida actuó de mala fe, se le impondrá una multa y además se oficiará al Ministerio Público para los efectos del proceso penal a que hubiere lugar.*

*Como se aprecia, la citada norma establece como regla que el sujeto que solicita la medida cautelar a su favor, es el obligado al pago de las costas y costos del proceso cautelar, incluso si hubiera actuado de buena fe, puesto que para los casos de actuación de mala fe se establece en forma adicional la aplicación de una multa y la respectiva comunicación al Ministerio Público; así, dicha regla tendría en consideración el daño que se ocasiona a un sujeto, que es totalmente ajeno al proceso, con la afectación de sus bienes; y que exigirle el pago de las costas o costos como serían las tasas registrales u otros derechos necesarios para levantar las medidas cautelares, implicaría generar un perjuicio adicional al que ya fue causado con la aplicación de tal medida.*

*De la norma precitada se advierte que la responsabilidad por los perjuicios causados a un tercero, como consecuencia de la afectación de sus bienes dentro de un procedimiento en el que no es parte, debe ser asumida por quien solicitó o dispuso a su favor la adopción de la medida cautelar, lo que aplicado al procedimiento de cobranza coactiva implica que la Administración asuma el pago de las tasas registrales y cualquier otro gasto necesario para el levantamiento de la medida de embargo trabada sobre bienes de terceros.<sup>1</sup>*

<sup>1</sup> Conforme lo dispone el artículo 165º del TUO del Reglamento de SUNARP aprobado por Resolución Nº 079-2005-SUNARP/SN, "las tasas o derechos registrales deben ser pagados por los servicios de inscripción, publicidad y otros que presta el Registro", y teniendo en cuenta que tales conceptos califican como tasas se entiende que deben ser pagados por quien solicita la prestación del servicio público, en este caso, la SUNAT, en virtud de un mandato de una resolución judicial o administrativa que dispone el levantamiento de la medida cautelar.



# Tribunal Fiscal

Nº 02670-5-2007

Adicionalmente, no constituye un argumento válido señalar que el pago de las tasas registrales corresponde al tercero por no haber inscrito oportunamente su título de propiedad, puesto que dicha inscripción en los Registros Públicos no es constitutiva del derecho de propiedad ni existe norma que obligue a los propietarios a inscribir su derecho en los Registros Públicos.

Asimismo no cabe amparar la procedencia del cobro de las tasas registrales al tercero en los principios de legitimación y publicidad del que gozan los asientos registrales, ya que éstos regulan los efectos jurídicos de la inscripción de los actos y derechos civiles en los registros públicos, y no establecen regla alguna que atribuya la responsabilidad en el pago de derechos de inscripción de medidas cautelares en el supuesto que nos ocupa.

No obstante lo anteriormente señalado, el numeral 3) del artículo 23º de la Resolución de Superintendencia Nº 216-2004/SUNAT dispone que en caso se declare fundada la intervención excluyente de propiedad respecto de un bien inscrito, sobre el cual se hubiera trabado embargo en forma de inscripción, será de cargo del tercero el pago de las tasas registrales u otros derechos, de conformidad con lo previsto por el numeral 3) del artículo 118º del Código Tributario.

Es de mencionar que la citada resolución de superintendencia pertenece al grupo de lo que en doctrina se conoce como "reglamento subordinado o de ejecución"<sup>2</sup> cuya función es asegurar el cumplimiento de la ley sin transgredirla ni desnaturalizarla.

En tal sentido, se aprecia que lo previsto en el numeral 3) del artículo 23º de la Resolución de Superintendencia Nº 216-2004/SUNAT excede lo dispuesto por el numeral 3) del artículo 118º del Código Tributario, puesto que esta norma contiene un supuesto de hecho distinto al regulado por la Administración, por lo que de conformidad con lo previsto en el artículo 102º del Código Tributario, según el cual al resolver el Tribunal Fiscal deberá aplicar la norma de mayor jerarquía, no resulta aplicable dicha norma reglamentaria.

Por lo expuesto, ante la ausencia de una norma tributaria que regule el caso planteado, procede aplicar en forma supletoria lo previsto por el artículo 624º del Código Procesal Civil, en el extremo que regula el levantamiento de medidas cautelares que afectan bienes de terceros y, en consecuencia, en caso se declare fundada la intervención excluyente de propiedad respecto a un bien inscrito sobre el cual se hubiera trabado embargo en forma de inscripción, la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT) será la obligada al pago de las tasas registrales u otros derechos exigidos por los Registros Públicos con el fin de levantar la medida cautelar."

Que el criterio antes citado tiene carácter vinculante para todos los vocales de este Tribunal, según lo establecido por el acuerdo recogido en el Acta de Reunión de Sala Plena Nº 2002-10 del 25 de setiembre de 2002.

Que asimismo, conforme con lo aprobado por acuerdo que consta en el Acta de Reunión de Sala Plena Nº 2007-09 de 19 de marzo de 2007, lo adoptado se ajusta a lo previsto por el artículo 154º del Código Tributario, por lo que corresponde que se emita una resolución de observancia obligatoria, disponiendo su publicación en el diario oficial "El Peruano".

Que en tal sentido, dado que la quejosa no se encuentra obligada a asumir el pago de las tasas registrales que se exijan con ocasión de la solicitud de levantamiento de la medida cautelar trabaada por la Administración sobre el bien de su propiedad al haberse declarado procedente la intervención excluyente de propiedad, corresponde amparar su queja.

<sup>2</sup> GARCIA DE ENTERRIA, Eduardo. "Curso de Derecho Administrativo" Tomo I, Editorial Civitas S.A., Madrid 1989.

C ✓ f  
SLS



# Tribunal Fiscal

Nº 02670-5-2007

Que como consecuencia de lo anterior y a fin de que la quejosa pueda obtener el levantamiento de la medida de embargo trabaada, la Administración deberá asumir el pago de las tasas registrales u otros derechos exigidos para dicho levantamiento.

Con las vocales Chau Quispe, Pinto de Aliaga y León Pinedo, e interviniendo como ponente la vocal Pinto de Aliaga.

## RESUELVE:

- 1.- Declarar **FUNDADA** la queja presentada.
- 2.- **DECLARAR** que de acuerdo con el artículo 154º del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, la presente resolución constituye precedente de observancia obligatoria, disponiéndose su publicación en el diario oficial "El Peruano" en cuanto establece el siguiente criterio:

*"En el caso que se declare fundada la intervención excluyente de propiedad de un bien sobre el cual se hubiera trabaado una medida de embargo en forma de inscripción, la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT) está obligada al pago de las tasas registrales u otros derechos exigidos para la anotación y/o el levantamiento de dicha medida cautelar."*

*Por consiguiente, cuando el numeral 3) del artículo 23º de la Resolución de Superintendencia N° 216-2004/SUNAT establece que en el caso que se declare fundada la intervención excluyente de propiedad será de cargo del tercero el pago de las tasas registrales u otros derechos, excede lo dispuesto por el numeral 3) del artículo 118º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 953."*

Regístrate, comuníquese y remítase a la SUNAT, para sus efectos.

CHAU QUISPE  
VOCAL PRESIDENTA

PINTO DE ALIAGA  
VOCAL

LEÓN PINEDO  
VOCAL

Ezeta Carpio  
Secretario Relator  
PdeA/EC/njt.