

## **INFORME N.º 000109-2021-SUNAT/340000**

**ASUNTO** : Ejecución de Garantía por vencimiento del plazo del Régimen de Admisión Temporal para la Reexportación en el Mismo Estado

**LUGAR** : Callao, 08 de noviembre de 2021

---

### **I. MATERIA:**

Se solicita se precisen los alcances del Informe N° 165-2018-SUNAT/340000 y si corresponde suspender la ejecución de la garantía por vencimiento del plazo del régimen de admisión temporal para la reexportación en el mismo estado (ATRME) hasta que se resuelva el recurso de apelación interpuesto contra la improcedencia de la solicitud de suspensión del plazo del régimen, que fue presentada dentro de este plazo a fin de renovar la garantía.

### **II. BASE LEGAL:**

- Decreto Legislativo N° 1053, Ley General de Aduanas; en adelante LGA.
- Decreto Supremo N° 004-2019-JUS, que aprueba el Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General; en adelante LPAG.
- Decreto Supremo N° 133-2013-EF, que aprueba el Texto Único Ordenado del Código Tributario; en adelante Código Tributario.
- Resolución de Superintendencia N° 065-2021/SUNAT, que aprueba el Documento de Organización y Funciones Provisional de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT; en adelante DOFP.

### **III. ANÁLISIS:**

- 1. ¿Corresponde suspender la ejecución de la garantía por vencimiento del plazo del régimen de ATRME hasta que se resuelva el recurso de apelación interpuesto contra la improcedencia de la solicitud de suspensión del plazo del régimen, que fue presentada dentro de este plazo a fin de renovar la garantía?**

En principio, se debe indicar que el artículo 53 de la LGA define al régimen de ATRME como aquel que permite el ingreso al territorio aduanero de ciertas mercancías<sup>1</sup> con suspensión del pago de los derechos arancelarios y demás impuestos aplicables a la importación para el consumo y recargos de corresponder, siempre que sean identificables y estén destinadas a cumplir un fin determinado en un lugar específico, para luego ser reexportadas sin experimentar modificación alguna, con excepción de la depreciación normal originada por su uso.

---

<sup>1</sup> Determinadas en un listado aprobado por Resolución Ministerial de Economía y Finanzas.

A la vez, el artículo 56 de la LGA establece que para la autorización del régimen se debe presentar una garantía<sup>2</sup> a satisfacción de la SUNAT, la cual debe tener una vigencia igual al plazo solicitado, que no puede exceder de dieciocho meses computado a partir de la fecha del levante; con la precisión de que si el plazo fuese menor, las prórrogas serán aprobadas automáticamente con la sola renovación de la garantía antes del vencimiento del plazo otorgado y sin exceder el plazo máximo.

Por su parte, el artículo 57 de la LGA dispone que la garantía se constituye por una suma equivalente a los derechos arancelarios y demás impuestos aplicables a la importación para el consumo y recargos de corresponder, más un interés compensatorio sobre dicha suma, igual al promedio diario de la TAMEX por día proyectado desde la fecha de numeración de la declaración hasta la fecha de vencimiento del plazo del régimen, a fin de responder por la deuda existente al momento de la nacionalización.

En cuanto a la conclusión de la ATRME, el artículo 59 de la LGA establece que esta procede con la reexportación, el pago de los derechos arancelarios o la destrucción total o parcial de la mercancía y que vencido el plazo autorizado sin haberse concluido el régimen bajo una de estas formas, la SUNAT ejecutará la garantía por el monto correspondiente a la deuda tributaria aduanera por el saldo pendiente, con lo que automáticamente se da por nacionalizada la mercancía y por concluido el régimen temporal.

Bajo dicho contexto, se consulta si corresponde suspender la ejecución de la garantía prevista en el artículo 59 de la LGA ante la interposición de un recurso de apelación<sup>3</sup> contra el acto administrativo que declaró improcedente la solicitud de suspensión del plazo<sup>4</sup> del régimen presentada durante la vigencia de la ATRME con el fin de renovar la garantía.

A tal efecto, se debe tener en cuenta que el artículo 203 de la LPAG dispone que los actos administrativos tienen carácter ejecutivo, es decir, la Administración se encuentra habilitada para hacer cumplir por sí misma sus actos administrativos, salvo disposición legal expresa en contrario, mandato judicial o que estén sujetos a condición o plazo conforme a ley<sup>5</sup>.

---

<sup>2</sup> El artículo 2 de la LGA señala que la garantía es el instrumento que asegura, a satisfacción de la Administración Aduanera, el cumplimiento de las obligaciones aduaneras y otras obligaciones cuyo cumplimiento es verificado por la autoridad aduanera.

<sup>3</sup> El artículo 124 del Código Tributario dispone que son etapas del procedimiento contencioso tributario, la reclamación ante la Administración Tributaria y la apelación ante el Tribunal Fiscal.

<sup>4</sup> **“Artículo 138.- Suspensión de plazos**

El plazo de los trámites y regímenes se suspenderá mientras las entidades públicas o privadas obligadas no entreguen al interesado la documentación requerida para el cumplimiento de sus obligaciones aduaneras, por causas no imputables a él, por fallas en los sistemas internos o falta de implementación informática atribuibles a la SUNAT, o por caso fortuito o de fuerza mayor debidamente acreditado ante la autoridad aduanera.

Cuando la suspensión es a petición de parte, la solicitud debe ser presentada durante la vigencia del plazo de los trámites y regímenes.”

<sup>5</sup> De acuerdo con el fundamento 44 (página 23) de la sentencia del Tribunal Constitucional-Expediente N° 0015-2005-PI/TC,

“La ejecutoriedad del acto administrativo (...) es una facultad inherente al ejercicio de la función de la Administración Pública y tiene relación directa con la eficacia de dicho acto; en tal sentido, habilita a la Administración a hacer cumplir por sí misma un acto administrativo dictado por ella, sin la intervención del órgano judicial, respetando los límites impuestos por mandato legal, así como a utilizar medios de coerción para hacer cumplir un acto administrativo y a contar con el apoyo de la fuerza pública para la ejecución de sus actos cuando el administrado no cumpla con su obligación y oponga resistencia de hecho”.

En materia tributaria<sup>6</sup>, el artículo 157 del Código Tributario, al regular la demanda contencioso-administrativa como mecanismo para impugnar las resoluciones del Tribunal Fiscal, estipula en su tercer párrafo que la presentación de la demanda no interrumpe la ejecución de los actos o resoluciones de la Administración Tributaria. Así, la doctrina nacional señala que<sup>7</sup>:

- a) En el ordenamiento tributario peruano rige la regla de la suspensión del acto administrativo tributario impugnado la que se funda en razones de 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<sup>8</sup> 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 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. (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. 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).

En consonancia con lo cual, en el Informe N° 165-2018-SUNAT/340000, esta intendencia nacional indicó que por argumento a contrario de lo dispuesto en el tercer párrafo del artículo 157 del Código Tributario se puede inferir que en el curso del procedimiento contencioso tributario la ejecución de los actos o resoluciones de la Administración Tributaria puede suspenderse o interrumpirse.

Por consiguiente, si bien el acto administrativo tributario tiene carácter ejecutorio, los procedimientos contenciosos tributarios constituyen casos de excepción por efecto de lo dispuesto en el Código Tributario, por lo que, durante cualquiera de sus dos etapas, sea de reclamación o de apelación ante el Tribunal Fiscal, la administración tributaria no podrá ejecutar los actos materia de impugnación en tanto los respectivos procedimientos se encuentren en trámite<sup>9</sup>.

En consecuencia, si bien el artículo 59 de la LGA prescribe la ejecución de la garantía para cuando no se concluya la ATRME dentro del plazo autorizado, se tiene que en aplicación del artículo 157 del Código Tributario cabe la suspensión de dicho procedimiento en el supuesto materia de consulta, en que la apelación interpuesta está

---

<sup>6</sup> La solicitud de suspensión del plazo que se presenta al amparo del artículo 138 de la LGA califica como una solicitud no contenciosa vinculada a la determinación de la obligación tributaria, cuya resolución es apelable ante el Tribunal Fiscal. En la Resolución N° 05010-A-2018 del Tribunal Fiscal se precisa "Que en cuanto al procedimiento seguido por la Administración, se debe señalar que según reiterada jurisprudencia de este Tribunal, los pedidos de suspensión de plazo constituyen solicitudes no contenciosas vinculadas a la determinación de la obligación tributaria, en los términos de los artículos 162° y 163° del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, siendo el acto que las resuelve, apelable ante esta instancia".

<sup>7</sup> DANÓS ORDÓNEZ, Jorge. "La suspensión de la ejecutoriedad de los actos administrativos en materia tributaria". En: Revista del Instituto Peruano de Derecho Tributario. N° 55, Tomo 11, 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. Cita extraída del Informe N° 022-2017-SUNAT/5D0000.

<sup>8</sup> Actuales artículos 203 y 226.1.

<sup>9</sup> Posición concordante con la expuesta en los Informes N° 165-2018-SUNAT/340000 y N° 022-2017-SUNAT/5D0000, emitidos por la Intendencia Nacional Jurídico Aduanera y la Intendencia Nacional Jurídica (actual Intendencia Nacional Jurídico Tributaria), respectivamente.

directamente relacionada con el plazo del régimen y el vencimiento de la garantía<sup>10</sup>.

**2. ¿El Informe N° 165-2018-SUNAT/340000 se aplica a todos los casos donde se solicite la suspensión de la ejecución de la garantía que respalda el régimen de ATRME por el tiempo que dure el procedimiento contencioso tributario?**

El inciso c) del artículo 413 del DOFP establece como una de las funciones de la Intendencia Nacional Jurídico Aduanera el emitir opinión legal con carácter vinculante con relación a las consultas formuladas por las unidades de organización de la SUNAT que versen sobre el sentido y alcance de las normas vinculadas a la materia aduanera. En ese sentido, en tanto en el Informe N° 165-2018-SUNAT/340000 se analiza la ejecutoriedad del acto administrativo en el contexto de la interposición del recurso de apelación conforme al Código Tributario como consecuencia de la solicitud de suspensión del plazo del régimen de ATRME y de la garantía constituida conforme a la LGA, es decir contiene una opinión legal que versa sobre el sentido y alcance de las normas vinculadas a la materia aduanera, en aplicación del inciso c) del artículo 413 del DOFP debe ser considerado para todos los casos en los que se solicite la suspensión de la ejecución de la garantía relacionada a un régimen aduanero.

**IV. CONCLUSIONES:**

Por las consideraciones expuestas, se concluye lo siguiente:

1. Corresponde suspender la ejecución de la garantía hasta que se resuelva el recurso de apelación interpuesto contra la improcedencia de la solicitud de suspensión de plazo de la ATRME presentada dentro de la vigencia del régimen a fin de la renovación de la garantía.
2. La opinión contenida en el Informe N° 165-2018-SUNAT/340000, en tanto versa sobre el sentido y alcance de normas vinculadas a la materia aduanera, debe ser considerada para todos los casos en los que se solicite la suspensión de la ejecución de una garantía relacionada a un régimen aduanero, cuando medie un recurso impugnatorio interpuesto al amparo del Código Tributario.

WUM/eas  
CA167-2021  
CA185-2021

---

<sup>10</sup> Sin perjuicio del trámite que sigue el recurso de apelación, existe la obligación legal de iniciar el procedimiento para ejecutar la garantía por encontrarse vencida, de modo que se asegure su cobro mediante su ejecución posterior, en caso se confirme el acto apelado.