



MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS  
TRIBUNAL FISCAL

"DECENIO DE LAS PERSONAS CON DISCAPACIDAD EN EL PERÚ"  
"AÑO DE LA INTEGRACIÓN NACIONAL Y EL RECONOCIMIENTO DE NUESTRA DIVERSIDAD"

ACTA DE REUNIÓN DE SALA PLENA N° 2012-20

TEMA : DETERMINAR EL MOMENTO EN QUE SE ENTIENDE QUE HA CONCLUIDO UN PROCEDIMIENTO DE COBRANZA COACTIVA A EFECTOS DE DEFINIR LA COMPETENCIA DEL TRIBUNAL FISCAL PARA EMITIR PRONUNCIAMIENTO EN LA VÍA DE LA QUEJA RESPECTO DE LA LEGALIDAD DE DICHOS PROCEDIMIENTOS.

FECHA : 06 de diciembre de 2012  
HORA : 5:15 p.m.  
MODALIDAD : Video Conferencia  
LUGAR : Calle Diez Canseco N° 258, Miraflores  
Javier Prado Oeste N° 1115, San Isidro

ASISTENTES	Licette Zúñiga D. Marina Zelaya V. Raúl Queuña Díaz Caridad Guarniz C. Pedro Velásquez L.R. José Martel S. Cristina Huertas L. Gabriela Márquez P. Jorge Sarmiento D. Rosa Barrantes T.	Lorena Amico D. Sergio Ezeta C. Miguel De Pomar S. Jesús Fuentes B. Marco Huamán S. Doris Muñoz G. Gary Falconí S. Lily Villanueva A. Luis Cayo Q. Roxana Ruiz A.	Luis Ramírez M. Mariella Casalino M. Ada Flores T. Ana María Cogorno P. Elizabeth Winstanley P. Carmen Terry R. Renée Espinoza B. Carlos Moreano V. Juana Pinto de A. Zoraida Olano S.
NO ASISTENTES	: Víctor Castañeda A. Patricia Meléndez K. Rossana Izaguirre LI.	(Vacaciones: fecha de votación) (Onomástico: fecha de votación) (Licencia: fecha de suscripción)	

I. ANTECEDENTES:

Informe que sustenta el acuerdo adoptado.

II. AGENDA:

Suscripción de la presente Acta de Sesión de Sala Plena, que contiene los puntos de deliberación, los votos emitidos, los acuerdos adoptados y sus fundamentos, tal como se detalla en el cuadro que se transcribe a continuación, siendo la decisión adoptada la siguiente:

*"Se entiende que el procedimiento coactivo concluye mediante la notificación debidamente efectuada de la resolución que le pone fin. En tal sentido, procede que el Tribunal Fiscal emita pronunciamiento en la vía de la queja sobre la legalidad del procedimiento de cobranza coactiva en el que se ha producido la ejecución de medidas cautelares o cuando se produzca la extinción de la deuda por pago efectuado en el marco de dicho procedimiento, siempre que la queja se presente antes de la mencionada notificación".*

*El acuerdo que se adopta en la presente sesión se ajusta a lo establecido por el artículo 154º del Código Tributario, y en consecuencia, la resolución que se emita debe ser publicada en el diario oficial El Peruano".*

TEMA: DETERMINAR EL MOMENTO EN QUE SE ENTIENDE QUE HA CONCLUIDO UN PROCEDIMIENTO DE COBRANZA COACTIVA A EFECTOS DE DEFINIR LA COMPETENCIA DEL TRIBUNAL FISCAL PARA EMITIR PRONUNCIAMIENTO EN LA VÍA DE LA QUEJA RESPECTO DE LA LEGALIDAD DE DICHOS PROCEDIMIENTOS.

PROUESTA 1		PROUESTA 2	
SUB PROPUESTA 1.1	SUBPROPUESTA 1.2		
<p>Se entiende que el procedimiento coactivo concluye mediante la notificación debidamente efectuada de la resolución que le pone fin. En tal sentido, procede que el Tribunal Fiscal emita pronunciamiento en la vía de la queja sobre la legalidad del procedimiento de cobranza coactiva en el que se ha producido la ejecución de medidas cautelares o cuando se produzca la extinción de la deuda por pago efectuado en el marco de dicho procedimiento, siempre que la queja se presente antes de la mencionada notificación.</p> <p>Fundamento: Ver sub propuesta 1.1 de la propuesta 1 del Informe.</p>		<p>Se entiende que el procedimiento coactivo concluye mediante la notificación debidamente efectuada de la resolución que le pone fin. En tal sentido, procede que el Tribunal Fiscal emita pronunciamiento en la vía de la queja sobre la legalidad del procedimiento de cobranza coactiva en el que se ha producido la ejecución de medidas cautelares, siempre que la queja se presente antes de la mencionada notificación. Asimismo, no procede que el Tribunal Fiscal emita pronunciamiento cuando la deuda se extinga por pago directo total efectuado en el marco de dicho procedimiento y antes de la presentación de la queja, aún cuando ésta se haya presentado antes de la notificación de la resolución que pone fin al procedimiento coactivo.</p> <p>Fundamento: Ver sub propuesta 1.2 de la propuesta 1 del Informe.</p>	
<b>Vocales</b>			
Dra. Olano	X		
Dra. Zúñiga	X		
Dra. Amico	X		
Dr. Ramírez	X		
Dra. Zelaya	X		
Dr. Ezeta	X		
Dr. Castañeda	(VACACIONES)	(VACACIONES)	(VACACIONES)
Dra. Casalino			X
Dr. Queuña			X
Dr. De Pomar			X
Dra. Flores	X		
Dra. Guarniz	X		
Dr. Fuentes			X
Dra. Cogorno	X (*)		
Dr. Velásquez	X (*)		
Dr. Huamán			X
Dra. Winstanley			X
Dr. Martel			X
Dra. Muñoz			X
Dra. Meléndez	(ONOMÁSTICO)	(ONOMÁSTICO)	(ONOMÁSTICO)
Dra. Terry			X
Dra. Huertas	X		
Dr. Falconí	X		
Dra. Izaguirre	(LICENCIA POR MATERNIDAD)	(LICENCIA POR MATERNIDAD)	(LICENCIA POR MATERNIDAD)
Dra. Espinoza		X	
Dra. Márquez		X	
Dra. Villanueva			X
Dr. Moreano			X
Dr. Cayo			X
Dr. Sarmiento			X
Dra. Pinto	X(*)		
Dra. Barrantes	X(*)		
Dra. Ruiz	X		
<b>Total</b>	<b>11+4(*)=15</b>	<b>2</b>	<b>13</b>

(\*) VOTO DISCREPANTE EN PARTE DE LOS VOCALES VELÁSQUEZ LÓPEZ RAYGADA Y COGORNO  
PRESTINONI

## PROPUESTA

Se entiende que el procedimiento coactivo concluye cuando **surte efectos la notificación de la resolución coactiva** que le pone fin. En tal sentido, procede que el Tribunal Fiscal emita pronunciamiento en la vía de la queja sobre la legalidad de las actuaciones realizadas en los procedimientos de cobranza coactiva, en aquellos casos en los que este no haya finalizado por cualquiera de las causales a que se refiere el inciso b) del artículo 119º del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por el Decreto Legislativo N° 969, y los artículos 16º y/o 31º del Texto Único ordenado de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva, aprobado por Decreto Supremo N° 018-2008-JUS, al **surte efectos la notificación de la resolución coactiva** en la que ello se disponga, **en todo o en parte**.

Sin perjuicio de lo expuesto, el Tribunal Fiscal mantendrá competencia para pronunciarse sobre las citadas actuaciones si pese a que se hubiera emitido la resolución de conclusión del procedimiento de cobranza coactiva, se acredita que este continúa por el cobro de las costas y los gastos que se hubieran incurrido en aquél.

## FUNDAMENTOS

Tomando como base parte de los fundamentos de la Sub Propuesta 1.1., resulta pertinente precisar que la conclusión se entiende producida, no solo con la notificación de la resolución coactiva que así lo dispone, sino cuando esta surte efectos en función a múltiple jurisprudencia de este Tribunal y lo dispuesto en el artículo 106º del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por el Decreto Legislativo N° 953.

Asimismo, resulta importante aclarar que dado que la conclusión de un procedimiento coactivo iniciado por deudas contenidas en múltiples valores, puede ser concluido parcialmente cuando surte efectos la notificación de la resolución coactiva correspondiente, por ejemplo por la extinción de la deuda contenida en un solo valor o su acogimiento a un fraccionamiento, debe aclararse que la competencia de este Tribunal subsistiría solo respecto a las deudas por las que aun se mantiene en trámite el procedimiento correspondiente, pero no por las demás.

Debe precisarse también que la competencia del Tribunal Fiscal termina no solo con la conclusión del procedimiento coactivo por la extinción de la deuda tributaria por su pago (sea este realizado a través de la ejecución forzada<sup>1</sup> o no), sino por cualquier otra forma de extinción de esta, como la compensación por ejemplo, y por cualquier otra forma de conclusión que no involucre la extinción de la obligación tributaria, como el acogimiento a un fraccionamiento, la declaración de prescripción de las facultades de la Administración para cobrar una deuda entre otros, regulados por el inciso b) del artículo 119º del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por el Decreto Legislativo N° 969, y los artículos 16º y/o 31º del Texto Único ordenado de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva, aprobado por Decreto Supremo N° 018-2008-JUS, ya que de lo contrario se podría interpretar que este Tribunal si es competente en caso la conclusión del procedimiento coactivo hubiese concluido por alguna causal que no involucre su pago, ya sea mediante la ejecución forzada de una medida cautelar o pago voluntario.

Finalmente debe aclararse que dado que es deuda exigible en cobranza coactiva las costas y los gastos en que la Administración hubiera incurrido en el procedimiento de cobranza coactiva, según lo dispuesto por el inciso e) del artículo 115º del Código Tributario antes citado, y numeral 25.4 del artículo 25º de la mencionada Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva, **este no puede concluir hasta que estas hayan quedado extinguidas**, por lo que dado que el Tribunal Fiscal, como lo ha señalado en múltiple jurisprudencia, es competente para pronunciarse en la vía de la queja por el cobro de costas en el curso de un procedimiento de cobranza coactiva<sup>2</sup>, debe mantener competencia si es que pese a que la deuda tributaria (tributo, sanciones e intereses) por alguna razón hubiera quedado extinguida o el citado procedimiento tuviera que concluir por alguna otra causa<sup>3</sup>, queda

<sup>1</sup> Ejecución forzada que no altera la naturaleza de pago de dicha forma de extinción de la obligación tributaria, ni crea una nueva forma no contemplada en el artículo 27º del Código Tributario.

<sup>2</sup> En este punto cabe citar la jurisprudencia contenida en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 01899-2-2011, 02168-11-2011, 08571-8-2011, 06460-2-2012 y 08651-8-2012, entre otras.

<sup>3</sup> Como alguna de las contempladas en el inciso b) del artículo 119º del Código Tributario o los artículos 16º y 31º de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva.

pendiente el pago de estas, ya que la única vía para hacerse su cobro forzado es en la del procedimiento coactivo, lo que determina que este no hubiera concluido.

En este punto cabe señalar que se ha presentado casos en el Tribunal Fiscal en que pese a que la Administración emitió una resolución concluyendo el procedimiento de cobranza coactiva por deudas tributarias, dado que estas habían quedado extinguidas, señaló expresamente, en las mismas resoluciones coactivas, que mantenía en trámite el procedimiento coactivo por las costas y gastos incurridos en el procedimiento coactivo, situación que se puede presentar con mucha frecuencia si la causal de conclusión del procedimiento no tiene relación con la extinción de la deuda, sino con su acogimiento a un fraccionamiento, tomando en cuenta que al haberse eliminado como requisitos para acogerse a un fraccionamiento el pago de las costas y gastos incurridos en un procedimiento coactivo<sup>4</sup>, la Administración tendría legítimo derecho a continuar este por el cobro de aquellas.

---

<sup>4</sup> Artículo 8º de la Resolución de Superintendencia N° 199-2004/SUNAT y modificatorias, Norma que aprueba el Reglamento de Aplazamiento y/o Fraccionamiento de la Deuda Tributaria.

TEMA : DETERMINAR EL MOMENTO EN QUE SE ENTIENDE QUE HA CONCLUIDO UN PROCEDIMIENTO DE COBRANZA COACTIVA A EFECTOS DE DEFINIR LA COMPETENCIA DEL TRIBUNAL FISCAL PARA EMITIR PRONUNCIAMIENTO EN LA VÍA DE LA QUEJA RESPECTO DE LA LEGALIDAD DE DICHOS PROCEDIMIENTOS.

PUBLICACIÓN DE LA RESOLUCIÓN EMITIDA EN EL DIARIO OFICIAL EL PERUANO.		
	PROPIUESTA 1	PROPIUESTA 2
El acuerdo que se adopta en la presente sesión se ajusta a lo establecido por el artículo 154º del Código Tributario, y en consecuencia, la resolución que se emita debe ser publicada en el diario oficial El Peruano.		
<b>Vocales</b>		
Dra. Olano	X	
Dra. Zúñiga	X	
Dra. Amico	X	
Dr. Ramírez	X	
Dra. Zelaya	X	
Dr. Ezeta	X	
Dr. Castañeda	(VACACIONES)	(VACACIONES)
Dra. Casalino	X	
Dr. Queuña	X	
Dr. De Pomar	X	
Dra. Flores	X	
Dra. Guarniz	X	
Dr. Fuentes	X	
Dra. Cogorno	X	
Dr. Velásquez	X	
Dr. Huamán	X	
Dra. Winstanley	X	
Dr. Martel	X	
Dra. Muñoz	X	
Dra. Meléndez	(ONOMÁSTICO)	(ONOMÁSTICO)
Dra. Terry	X	
Dra. Huertas	X	
Dr. Falconí	X	
Dra. Izaguirre	(LICENCIA POR MATERNIDAD)	(LICENCIA POR MATERNIDAD)
Dra. Espinoza	X	
Dra. Márquez	X	
Dra. Villanueva	X	
Dr. Moreano	X	
Dr. Cayo	X	
Dr. Sarmiento	X	
Dra. Pinto	X	
Dra. Barrantes	X	
Dra. Ruiz	X	
<b>Total</b>	30	

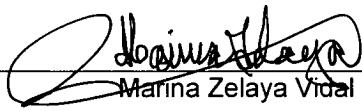
Se deja constancia que forma parte integrante del Acta el informe que se indica en el punto I de la presente (Antecedentes).

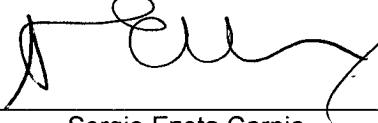
No habiendo otro asunto que tratar, se levantó la sesión iniciándose el trámite de firmas de la presente acta, en señal de conformidad.

  
Licette Zúñiga Dulanto

  
Lorena Amico De Las Casas

  
Luis Ramírez Mío

  
Marina Zelaya Vidal

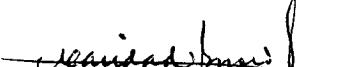
  
Sergio Ezeta Carpio

  
Mariella Casalino Mannarelli

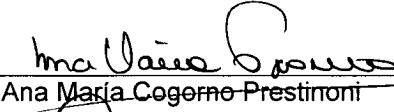
  
Raúl Queuña Díaz

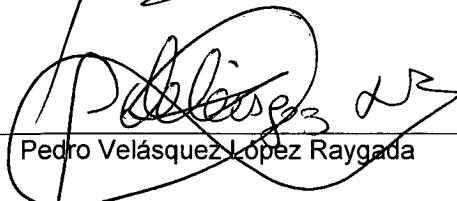
  
Miguel de Pomar Shirota

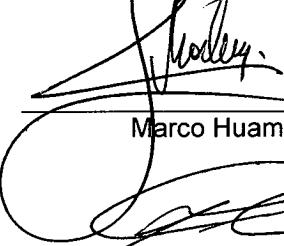
  
Ada Flores Talavera

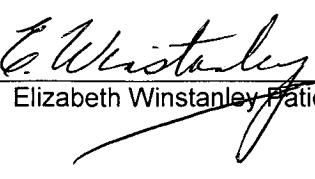
  
Caridad Guarníz Cabell

  
Jesús Fuentes Borda

  
Ana María Cegorno Prestinoni

  
Pedro Velásquez López Raygada

  
Marco Huamán Sialer

  
Elizabeth Winstanley Fratio

  
José Martel Sánchez



Doris Muñoz García



Cristina Huertas Lizarzaburu



Renée Espinoza Bassino



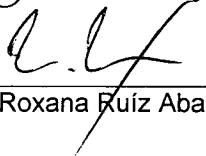
Lily Villanueva Aznarán



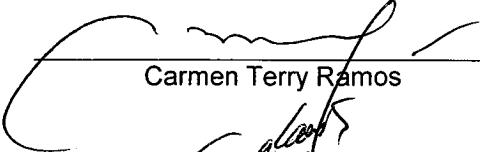
Jorge Sarmiento Díaz



Juana Pinto de Aliaga



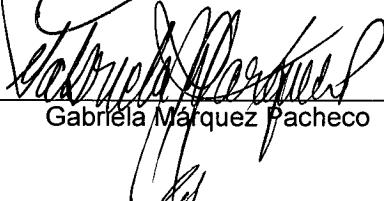
Roxana Ruiz Abarca



Carmen Terry Ramos



Gary Falconí Sinche



Gabriela Marquez Pacheco



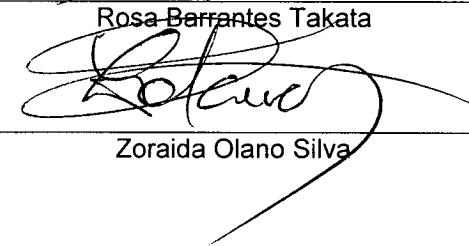
Carlos Moreano Valdivia



Luis Cayo Quispe



Rosa Barrantes Takata



Zoraida Olano Silva

## INFORME DE SALA PLENA

**TEMA: DETERMINAR EL MOMENTO EN QUE SE ENTIENDE QUE HA CONCLUIDO UN PROCEDIMIENTO DE COBRANZA COACTIVA A EFECTOS DE DEFINIR LA COMPETENCIA DEL TRIBUNAL FISCAL PARA EMITIR PRONUNCIAMIENTO EN LA VÍA DE LA QUEJA RESPECTO DE LA LEGALIDAD DE DICHOS PROCEDIMIENTOS.**

### I. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

De acuerdo con lo dispuesto por el numeral 5) del artículo 101° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo N° 1113<sup>1</sup>, el Tribunal Fiscal es competente para atender las quejas que presenten los deudores tributarios contra la Administración Tributaria, cuando existan actuaciones o procedimientos que los afecten directamente o infrinjan lo establecido en este Código; las que se interpongan de acuerdo con la Ley General de Aduanas, su reglamento y disposiciones administrativas en materia aduanera; así como las demás que sean de competencia del Tribunal Fiscal conforme al marco normativo aplicable.

En tal sentido, el Tribunal Fiscal es competente para pronunciarse en la vía de la queja respecto de cobranzas coactivas con el fin de determinarse si éstas se han iniciado o seguido conforme a ley. Para tal efecto, entre otros, se verifica que la deuda sea exigible coactivamente y que las resoluciones emitidas dentro de dicho procedimiento se hayan notificado de acuerdo con las normas pertinentes, sea que éste se haya iniciado de acuerdo con las normas previstas por el Código Tributario o según las contenidas en la Ley del Procedimiento de Ejecución Coactiva.

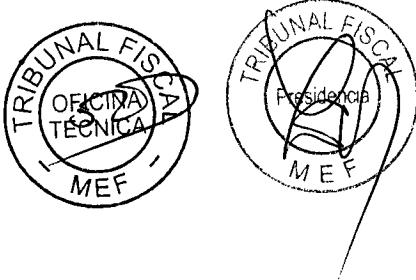
Sobre los procedimientos coactivos, cabe mencionar que existen casos en los que o bien la deuda puesta en cobranza se extingue porque es cancelada por el ejecutado o bien porque se produce la ejecución de medidas cautelares.

En este último caso, respecto de la procedencia de dicho análisis en el ámbito de la queja, en el Acuerdo contenido en el Acta de Sala Plena N° 25-99 de 21 de octubre de 1999, se acordó que el Tribunal Fiscal no puede pronunciarse en aquellos casos en los que la queja se presenta cuando la cobranza ya ha sido ejecutada, esto es, cuando ya se ha producido la ejecución forzada de las medidas cautelares.

En este contexto, es necesario determinar el momento en el que se entiende concluido un procedimiento coactivo a efectos de determinar la competencia de este Tribunal para pronunciarse en la vía de la queja, cuando la deuda en cobranza se encuentra extinguida por los pagos efectuados en el marco de un procedimiento coactivo, o cuando la Administración ha efectuado imputaciones a la deuda materia de cobranza como producto de la ejecución de las medidas cautelares, y con ello complementar lo indicado por el citado Acuerdo de Sala Plena N° 25-99.

Amerita llevar el presente tema a conocimiento de la Sala Plena en aplicación de lo dispuesto por el artículo 154° del Código Tributario, modificado por el Decreto Legislativo N° 1113, según el cual, las resoluciones del Tribunal Fiscal que interpreten de modo expreso y con carácter general el sentido de normas tributarias constituirán jurisprudencia de observancia obligatoria para los

<sup>1</sup> Publicado el día 5 de julio de 2012 en el diario oficial "El Peruano".



órganos de la Administración Tributaria, mientras dicha interpretación no sea modificada por el mismo Tribunal, por vía reglamentaria o por ley. En este caso, en la resolución correspondiente el Tribunal Fiscal señalará que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria y dispondrá la publicación de su texto en el diario oficial.

## II. ANTECEDENTES

Los antecedentes normativos y jurisprudenciales pueden apreciarse en los Anexos I y II.

## III. PROPUESTAS

### PROPUESTA 1

#### SUB PROPUESTA 1.1

##### DESCRIPCIÓN

Se entiende que el procedimiento coactivo concluye mediante la notificación debidamente efectuada de la resolución que le pone fin. En tal sentido, procede que el Tribunal Fiscal emita pronunciamiento en la vía de la queja sobre la legalidad del procedimiento de cobranza coactiva en el que se ha producido la ejecución de medidas cautelares o cuando se produzca la extinción de la deuda por pago efectuado en el marco de dicho procedimiento, siempre que la queja se presente antes de la mencionada notificación.

##### FUNDAMENTO

El artículo 155° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo N° 1113<sup>2</sup>, dispone que la queja se presenta cuando existan actuaciones o procedimientos que afecten directamente o infrinjan lo establecido en dicho Código, en la Ley General de Aduanas, su reglamento y disposiciones administrativas en materia aduanera; así como en las demás normas que atribuyan competencia al Tribunal Fiscal.

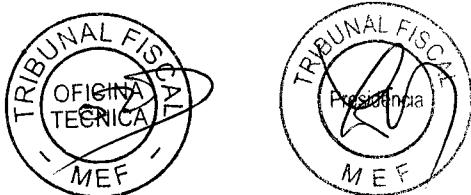
En similar sentido, el artículo 38° del Texto Único Ordenado de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva<sup>3</sup> establece que “el Obligado podrá interponer recurso de queja ante el Tribunal Fiscal contra las actuaciones o procedimientos del Ejecutor o Auxiliar que lo afecten directamente e infrinjan lo establecido en el presente capítulo”.

Por otro lado, el artículo 122° del citado Código prevé que sólo después de terminado el procedimiento de cobranza coactiva, el ejecutado podrá interponer recurso de apelación ante la Corte Superior dentro de un plazo de veinte (20) días hábiles de notificada la resolución que pone fin al procedimiento de cobranza coactiva.

Asimismo, el artículo 23° de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva prevé la posibilidad de presentar una demanda ante la Corte Superior, con la finalidad de que se lleve a cabo la revisión de la legalidad del procedimiento de ejecución coactiva, en cualquiera de los siguientes casos:

<sup>2</sup> Publicado el día 5 de julio de 2012 en el diario oficial “El Peruano”.

<sup>3</sup> Decreto Supremo N° 018-2008-JUS.



a) Cuando iniciado un procedimiento de ejecución coactiva, se hubiera ordenado mediante embargo, la retención de bienes, valores y fondos en cuentas corrientes, depósitos, custodia y otros, así como los derechos de crédito de los cuales el obligado o el responsable solidario sea titular y que se encuentren en poder de terceros, así como cualquiera de las medidas cautelares previstas en el artículo 33° de la citada ley<sup>4</sup>.

b) Después de concluido el procedimiento de ejecución coactiva, dentro de un plazo de quince (15) días hábiles de notificada la resolución que pone fin al procedimiento.

Respecto de la apelación ante la Corte Superior, en concordancia con el referido artículo 122° del aludido Código, en el caso de cobranzas iniciadas por la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT, el artículo 34° del Reglamento de Procedimiento de Cobranza Coactiva, aprobado por Resolución de Superintendencia N° 216-2004/SUNAT, establece que notificada la resolución coactiva que pone fin al procedimiento, el deudor podrá interponer, dentro de los veinte días hábiles siguientes, recurso de apelación ante la sala correspondiente de la Corte Superior y que se entiende concluido el procedimiento cuando no exista deuda exigible, de conformidad con el artículo 115° del Código Tributario y/o se notifique al deudor la resolución con este efecto. A ello se agrega que si el procedimiento no hubiera concluido, el deudor podrá presentar la queja a que se refiere el artículo 155° del citado Código cuando considere que no se ha seguido el procedimiento de acuerdo a lo señalado en éste y en el referido reglamento.

De las normas citadas, se advierte que con el fin de determinar la competencia del Tribunal Fiscal para emitir pronunciamiento en la vía de la queja sobre la legalidad de un procedimiento coactivo, es importante definir el momento en el que éste ha concluido. En efecto, una vez que ello suceda, este Tribunal carecerá de competencia para realizar la mencionada revisión, la cual deberá ser efectuada por el Poder Judicial<sup>5</sup>.

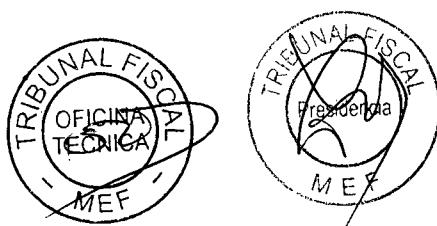
Por consiguiente, es preciso analizar las normas que hacen referencia a la conclusión del procedimiento coactivo.

Sobre el particular, se aprecia que el artículo 122° del Código Tributario prevé la posibilidad de apelar ante la Corte Superior sólo después de “terminado el procedimiento” en un plazo de veinte días hábiles de “notificada la resolución que pone fin al procedimiento de cobranza coactiva”. En tal sentido, de acuerdo con el citado artículo 122°, es necesario que exista una resolución que ponga fin al procedimiento y que ésta sea notificada conforme a ley para poder considerar que éste ha concluido.

De otro lado, como se ha anotado, el artículo 34° del Reglamento de Procedimiento de Cobranza Coactiva, dispone que “notificada la resolución coactiva que pone fin al procedimiento”, se podrá

<sup>4</sup> Sobre el particular, en reiteradas Resoluciones del Tribunal Fiscal se ha señalado que una vez presentada la referida demanda, será el Poder Judicial el encargado de evaluar la legalidad del procedimiento por lo que el Tribunal Fiscal no será competente para ello.

<sup>5</sup> Al respecto, cabe mencionar que en relación con uno de los supuestos analizados, esto es, el de la extinción de la deuda por la ejecución de medidas cautelares, en el Acuerdo contenido en el Acta de Sala Plena N° 25-99, de 21 de octubre de 1999, se acordó que el Tribunal Fiscal no puede pronunciarse en aquellos casos en los que la queja se presenta cuando la cobranza ya ha sido ejecutada, esto es, cuando ya se ha producido la ejecución forzada de las medidas cautelares.



interponer la referida apelación dentro de un plazo de veinte días y que se entiende concluido el procedimiento cuando no exista deuda exigible, de conformidad con el artículo 115º del Código Tributario y/o se notifique al deudor la resolución con este efecto. A ello se agrega que si el procedimiento no hubiera concluido, el deudor podrá presentar la queja a que se refiere el artículo 155º del citado Código cuando considere que no se ha seguido el procedimiento de acuerdo a lo señalado en éste y en el referido reglamento.

Por consiguiente, de la citada norma se aprecia que el haber utilizado la expresión "y/o" podría llevar a cuestionarse si para considerar concluido el procedimiento basta que no exista deuda exigible, esto es, si no es necesario que se notifique al deudor la resolución que ponga fin al procedimiento.

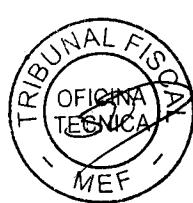
Al respecto, a partir de una interpretación conjunta del Código Tributario y del citado reglamento, que considere la jerarquía normativa de dichas normas<sup>6</sup> y la naturaleza de la queja como remedio procesal, se considera que en todo caso es necesario que se produzca la notificación de acuerdo a ley de la resolución que pone fin al procedimiento para que sea considerado concluido.

En efecto, si bien el citado reglamento señala se entiende concluido el procedimiento cuando no exista deuda exigible, de conformidad con el artículo 115º del Código Tributario y/o se notifique al deudor la resolución con este efecto, el Código Tributario hace referencia a la posibilidad de presentar apelación cuando haya terminado el procedimiento coactivo, otorgando para ello un plazo de veinte días que se cuentan desde que se notifica la resolución que le pone fin, esto es, de acuerdo con el artículo 122º del mencionado código, se considera terminado el procedimiento cuando se produce la indicada notificación y mientras ello no suceda, procederá el análisis de su legalidad en la vía de la queja. De igual modo, en el ámbito de la Ley del Procedimiento de Ejecución Coactiva, el artículo 23º de dicha norma dispone que la revisión judicial del procedimiento procederá después de su conclusión, dentro de un plazo de quince días hábiles de notificada la resolución que le pone fin.

Sobre el particular, cabe mencionar que siendo el procedimiento coactivo un procedimiento administrativo, consiste en un conjunto de actos y diligencias conducentes a la emisión de un acto administrativo que produzca efectos jurídicos individuales o individualizables sobre intereses, obligaciones o derechos de los administrados. En este caso concreto, el propósito de este procedimiento administrativo iniciado de oficio es lograr la ejecución del patrimonio del deudor debido a la falta de pago de una deuda que es exigible coactivamente, el cual debe concluir con la emisión de una resolución en la que se exprese si la relación obligatoria entre la Administración y el Administrado se ha extinguido<sup>7</sup>, esto es, un acto formal que así lo establezca y que sea debidamente notificado.

<sup>6</sup> El Código Tributario es una norma de mayor jerarquía que el Reglamento de Procedimiento de Cobranza Coactiva.

<sup>7</sup> En cuanto a las clases de actos administrativos, Eduardo GARCÍA DE ENTERRÍA y Tomás-Ramón FERNÁNDEZ explican que entre las diversas clasificaciones posibles, los actos pueden ser divididos entre aquellos que son constitutivos (crean, modifican, extinguen relaciones o situaciones jurídicas subjetivas en otros sujetos, en los destinatarios o en la propia Administración) y aquellos que son declarativos (acreditan un hecho o una situación jurídica, sin incidir sobre su contenido). Al respecto, véase: GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y FERNÁNDEZ Tomás-Ramón, *Curso de Derecho Administrativo*, Tomo I, Civitas, 2001, Madrid, p. 567. Sobre el particular, se considera que en el caso del procedimiento coactivo, la resolución que pone fin al procedimiento no solo da cuenta de una ejecución de una medida cautelar o del pago de la deuda sino que además la Administración debe pronunciarse sobre la situación en la que se encuentra la deuda tributaria y el deudor tributario tras dicha ejecución o pago, esto es, si la relación de deuda se ha modificado o extinguido y sobre los motivos por los que, de ser el caso, procedería su archivamiento.



Al respecto, MORÓN URBINA comenta que la oficialidad impone a la Administración ciertas acciones positivas (como son iniciar el procedimiento, impulsar su avance, instruir y ordenar la prueba, entre otros) y también algunas de no hacer. En tal virtud, explica el citado autor, ésta no puede proceder al archivo de un expediente sin haberlo resuelto (expresa o tácitamente) y aún en el caso que el procedimiento sea concluido de manera atípica (abandono, desistimiento, renuncia, caducidad, etc.) amerita una resolución expresa que así lo establezca<sup>8</sup>.

Como se aprecia, cualquiera sea la forma o causa que amerite poner fin a un procedimiento, es imprescindible que la Administración emita y notifique (para que sea eficaz) una resolución que lo dé por concluido. Así, la extinción de una deuda vía ejecución forzosa de una medida cautelar o por su pago en el marco de una cobranza coactiva constituye un hecho que amerita la conclusión del procedimiento pero que no lo concluye por sí mismo sino que conforma parte del fundamento de la resolución que le pone fin.

Asimismo, debe considerarse que el primer párrafo del artículo 119º del Código Tributario establece 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 a los supuestos regulados en dicho artículo<sup>9</sup>, por lo que la decisión de éste sobre la conclusión del procedimiento se ve materializada en la resolución coactiva que le pone fin, la cual debe ser debidamente notificada

En tal sentido mientras la Administración no notifique la resolución que pone fin al procedimiento de cobranza coactiva, el Tribunal Fiscal tendrá la facultad de pronunciarse sobre su legalidad en tanto éstos no hayan concluido. Esto es concordante con la naturaleza de remedio procesal que se predica de la queja pues hasta dicho momento es que se puede corregir las actuaciones de la Administración y encauzar el procedimiento. En efecto, producida dicha notificación, existirá otra vía idónea, esto es, la apelación ante la Corte Superior, en el caso de las cobranzas coactivas reguladas por el Código Tributario, y de Revisión Judicial en el caso de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva<sup>10</sup>.

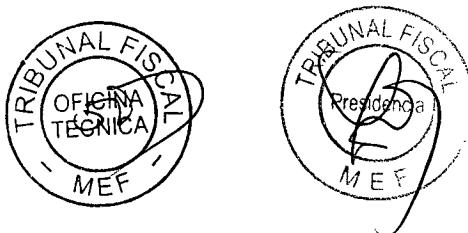
Por tanto, con la finalidad de determinar si el procedimiento coactivo ha concluido, no basta que la Administración informe que ello ha sucedido o que se haya emitido la resolución que le ponga fin sino que además ésta debe ser debidamente notificada. En este sentido, en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 2099-2-2003, que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria, se ha indicado que si bien los actos administrativos al momento de su emisión gozan de existencia jurídica, surten efectos frente a los interesados recién desde su notificación.

Así, mientras no se lleve a cabo la referida notificación, se entiende que el procedimiento mantiene sus efectos en la esfera jurídica del quejoso y siendo ello así, el Tribunal Fiscal está facultado para emitir pronunciamiento al respecto y ordenar, de ser el caso, la devolución del dinero

<sup>8</sup> Al respecto, véase: MORÓN URBINA, Juan Carlos, *Comentarios a la Ley del Procedimiento Administrativo General*, Gaceta Jurídica, 2011, Lima, 446.

<sup>9</sup> En los incisos b) y c) del artículo 119º del Código Tributario se establecen los supuestos de conclusión del procedimiento coactivo a cargo del ejecutor coactivo.

<sup>10</sup> En el caso del artículo 23º de dicha norma, se prevé que la demanda de revisión debe ser presentada en un plazo de 15 días contados desde la notificación de la resolución que pone fin al procedimiento, por consiguiente, es aplicable el mismo razonamiento.



indebidamente embargado, en aplicación de las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 10499-3-2008 y N° 08879-4-2009<sup>11</sup>.

En caso contrario, si se considerara que el Tribunal Fiscal no puede emitir pronunciamiento una vez que se ha extinguido la deuda por ejecución de las medidas cautelares, estas dos resoluciones no podrían ser aplicables en aquellos casos en los que habiéndose iniciado indebidamente los procedimientos coactivos, se han ejecutado embargos en forma de retención mediante los que se ha cubierto el total de la deuda, lo cual desvirtuaría su propósito, esto es, la defensa de la legalidad en el desarrollo de los procedimientos.

Asimismo, se considera que si el Tribunal Fiscal no pudiera analizar el procedimiento por haberse producido la extinción de la deuda, podría presentarse una situación que afecte el derecho de defensa del administrado pues de acuerdo con las normas citadas, sólo se puede acudir al Poder Judicial cuando el procedimiento coactivo ha terminado mediante la resolución que le pone fin. Así, por un lado, el Tribunal Fiscal no analizaría un procedimiento en dichas circunstancias y por otro, tampoco podría acudirse a la vía judicial por no haberse concluido el procedimiento mediante una resolución que le ponga fin.

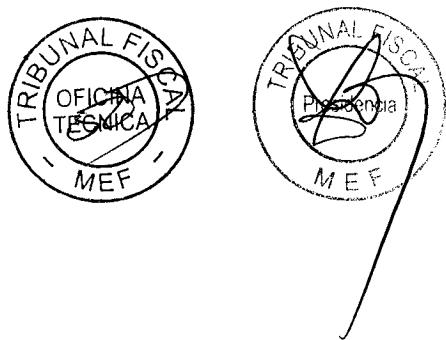
Por ello, ante posibles interpretaciones, debe optarse por la que mejor se adegue al derecho constitucional de defensa, esto es, por aquella según la cual, el administrado no estará en ningún momento en desamparo, pudiéndose acudir en la vía de la queja ante el Tribunal Fiscal en tanto no se produzca la referida notificación.

Por lo tanto, en caso que el contribuyente quiera hacer valer su derecho de defensa frente a actos que lo vulneren o que transgreden las normas que rigen al procedimiento coactivo, podrá acudir al Tribunal Fiscal mientras que éste no haya concluido con la notificación (debidamente realizada) de la resolución que le ponga fin. Habiendo concluido éste, no podrá acudirse en la vía de la queja sino a la vía judicial.

De lo expuesto, se entiende que el procedimiento coactivo concluye mediante la notificación debidamente efectuada de la resolución que le pone fin. En tal sentido, procede que el Tribunal Fiscal emita pronunciamiento en la vía de la queja sobre la legalidad del procedimiento de cobranza coactiva en el que se ha producido la ejecución de medidas cautelares o cuando se produzca la extinción de la deuda por pago efectuado en el marco de dicho procedimiento, siempre que la queja se presente antes de la mencionada notificación.

---

<sup>11</sup> En efecto, mediante las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 10499-3-2008 y N° 08879-4-2009, que constituyen jurisprudencia de observancia obligatoria, se ha señalado que "Corresponde que el Tribunal Fiscal ordene la devolución de los bienes embargados cuando se determine que el procedimiento de cobranza coactiva es indebido y se declare fundada la queja. El criterio adoptado únicamente está referido a la devolución de dinero que fue objeto de embargo en forma de retención, y que luego de ejecutada dicha medida, la Administración lo imputó a las cuentas deudoras del contribuyente" y que "Cuando el Tribunal Fiscal ordene la devolución del dinero embargado en forma de retención e imputado a las cuentas deudoras del contribuyente en los casos en que declare fundada la queja al haberse determinado que el procedimiento de cobranza coactiva es indebido, la Administración debe expedir la resolución correspondiente en el procedimiento de cobranza coactiva y poner a disposición del quejoso el monto indebidamente embargado así como los intereses aplicables, en un plazo de diez (10) días hábiles, de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 156° del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 953".



## SUB PROPUESTA 1.2

### DESCRIPCIÓN

Se entiende que el procedimiento coactivo concluye mediante la notificación debidamente efectuada de la resolución que le pone fin. En tal sentido, procede que el Tribunal Fiscal emita pronunciamiento en la vía de la queja sobre la legalidad del procedimiento de cobranza coactiva en el que se ha producido la ejecución de medidas cautelares, siempre que la queja se presente antes de la mencionada notificación. Asimismo, no procede que el Tribunal Fiscal emita pronunciamiento cuando la deuda se extinga por pago directo total efectuado en el marco de dicho procedimiento y antes de la presentación de la queja, aún cuando ésta se haya presentado antes de la notificación de la resolución que pone fin al procedimiento coactivo.

### FUNDAMENTO

El artículo 155° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo N° 1113<sup>12</sup>, dispone que la queja se presenta cuando existan actuaciones o procedimientos que afecten directamente o infrinjan lo establecido en dicho Código, en la Ley General de Aduanas, su reglamento y disposiciones administrativas en materia aduanera; así como en las demás normas que atribuyan competencia al Tribunal Fiscal.

En similar sentido, el artículo 38° del Texto Único Ordenado de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva<sup>13</sup> establece que “el Obligado podrá interponer recurso de queja ante el Tribunal Fiscal contra las actuaciones o procedimientos del Ejecutor o Auxiliar que lo afecten directamente e infrinjan lo establecido en el presente capítulo”.

Por otro lado, el artículo 122° del citado Código prevé que sólo después de terminado el procedimiento de cobranza coactiva, el ejecutado podrá interponer recurso de apelación ante la Corte Superior dentro de un plazo de veinte (20) días hábiles de notificada la resolución que pone fin al procedimiento de cobranza coactiva.

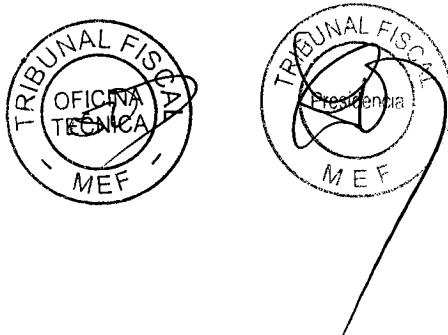
Asimismo, el artículo 23° de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva prevé la posibilidad de presentar una demanda ante la Corte Superior, con la finalidad de que se lleve a cabo la revisión de la legalidad del procedimiento de ejecución coactiva, en cualquiera de los siguientes casos:

- a) Cuando iniciado un procedimiento de ejecución coactiva, se hubiera ordenado mediante embargo, la retención de bienes, valores y fondos en cuentas corrientes, depósitos, custodia y otros, así como los derechos de crédito de los cuales el obligado o el responsable solidario sea titular y que se encuentren en poder de terceros, así como cualquiera de las medidas cautelares previstas en el artículo 33° de la citada ley<sup>14</sup>.
- b) Despues de concluido el procedimiento de ejecución coactiva, dentro de un plazo de quince (15) días hábiles de notificada la resolución que pone fin al procedimiento.

<sup>12</sup> Publicado el día 5 de julio de 2012 en el diario oficial “El Peruano”.

<sup>13</sup> Decreto Supremo N° 018-2008-JUS.

<sup>14</sup> Sobre el particular, en reiteradas Resoluciones del Tribunal Fiscal se ha señalado que una vez presentada la referida demanda, será el Poder Judicial el encargado de evaluar la legalidad del procedimiento por lo que el Tribunal Fiscal no será competente para ello.



Respecto de la apelación ante la Corte Superior, en concordancia con el referido artículo 122° del aludido Código, en el caso de cobranzas iniciadas por la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT, el artículo 34° del Reglamento de Procedimiento de Cobranza Coactiva, aprobado por Resolución de Superintendencia N° 216-2004/SUNAT, establece que notificada la resolución coactiva que pone fin al procedimiento, el deudor podrá interponer, dentro de los veinte días hábiles siguientes, recurso de apelación ante la sala correspondiente de la Corte Superior y que se entiende concluido el procedimiento cuando no exista deuda exigible, de conformidad con el artículo 115° del Código Tributario y/o se notifique al deudor la resolución con este efecto. A ello se agrega que si el procedimiento no hubiera concluido, el deudor podrá presentar la queja a que se refiere el artículo 155° del citado Código cuando considere que no se ha seguido el procedimiento de acuerdo a lo señalado en éste y en el referido reglamento.

De las normas citadas, se advierte que con el fin de determinar la competencia del Tribunal Fiscal para emitir pronunciamiento en la vía de la queja sobre la legalidad de un procedimiento coactivo, es importante definir el momento en el que éste ha concluido. En efecto, una vez que ello suceda, este Tribunal carecerá de competencia para realizar la mencionada revisión, la cual deberá ser efectuada por el Poder Judicial<sup>15</sup>.

Por consiguiente, es preciso analizar las normas que hacen referencia a la conclusión del procedimiento coactivo.

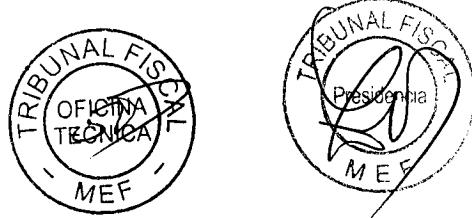
Sobre el particular, se aprecia que el artículo 122° del Código Tributario prevé la posibilidad de apelar ante la Corte Superior sólo después de “*terminado el procedimiento*” en un plazo de veinte días hábiles de “*notificada la resolución que pone fin al procedimiento de cobranza coactiva*”. En tal sentido, de acuerdo con el citado artículo 122°, es necesario que exista una resolución que ponga fin al procedimiento y que ésta sea notificada conforme a ley para poder considerar que éste ha concluido.

De otro lado, como se ha anotado, el artículo 34° del Reglamento de Procedimiento de Cobranza Coactiva, dispone que “*notificada la resolución coactiva que pone fin al procedimiento*”, se podrá interponer la referida apelación dentro de un plazo de veinte días y que se entiende concluido el procedimiento cuando no exista deuda exigible, de conformidad con el artículo 115° del Código Tributario y/o se notifique al deudor la resolución con este efecto. A ello se agrega que si el procedimiento no hubiera concluido, el deudor podrá presentar la queja a que se refiere el artículo 155° del citado Código cuando considere que no se ha seguido el procedimiento de acuerdo a lo señalado en éste y en el referido reglamento.

Por consiguiente, de la citada norma se aprecia que el haber utilizado la expresión “y/o” podría llevar a cuestionarse si para considerar concluido el procedimiento basta que no exista deuda exigible, esto es, si no es necesario que se notifique al deudor la resolución que ponga fin al procedimiento.

---

<sup>15</sup> Al respecto, cabe mencionar que en relación con uno de los supuestos analizados, esto es, el de la extinción de la deuda por la ejecución de medidas cautelares, en el Acuerdo contenido en el Acta de Sala Plena N° 25-99, de 21 de octubre de 1999, se acordó que el Tribunal Fiscal no puede pronunciarse en aquellos casos en los que la queja se presenta cuando la cobranza ya ha sido ejecutada, esto es, cuando ya se ha producido la ejecución forzada de las medidas cautelares.



Al respecto, a partir de una interpretación conjunta del Código Tributario y del citado reglamento, que considere la jerarquía normativa de dichas normas<sup>16</sup> y la naturaleza de la queja como remedio procesal, se considera que en todo caso es necesario que se produzca la notificación de acuerdo a ley de la resolución que pone fin al procedimiento para que sea considerado concluido.

En efecto, si bien el citado reglamento señala se entiende concluido el procedimiento cuando no exista deuda exigible, de conformidad con el artículo 115º del Código Tributario y/o se notifique al deudor la resolución con este efecto, el Código Tributario hace referencia a la posibilidad de presentar apelación cuando haya terminado el procedimiento coactivo, otorgando para ello un plazo de veinte días que se cuentan desde que se notifica la resolución que le pone fin, esto es, de acuerdo con el artículo 122º del mencionado código, se considera terminado el procedimiento cuando se produce la indicada notificación y mientras ello no suceda, procederá el análisis de su legalidad en la vía de la queja. De igual modo, en el ámbito de la Ley del Procedimiento de Ejecución Coactiva, el artículo 23º de dicha norma dispone que la revisión judicial del procedimiento procederá después de su conclusión, dentro de un plazo de quince días hábiles de notificada la resolución que le pone fin.

Sobre el particular, cabe mencionar que siendo el procedimiento coactivo un procedimiento administrativo, consiste en un conjunto de actos y diligencias conducentes a la emisión de un acto administrativo que produzca efectos jurídicos individuales o individualizables sobre intereses, obligaciones o derechos de los administrados. En este caso concreto, el propósito de este procedimiento administrativo iniciado de oficio es lograr la ejecución del patrimonio del deudor debido a la falta de pago de una deuda que es exigible coactivamente, el cual debe concluir con la emisión de una resolución en la que se exprese si la relación obligatoria entre la Administración y el Administrado se ha extinguido<sup>17</sup>, esto es, un acto formal que así lo establezca y que sea debidamente notificado.

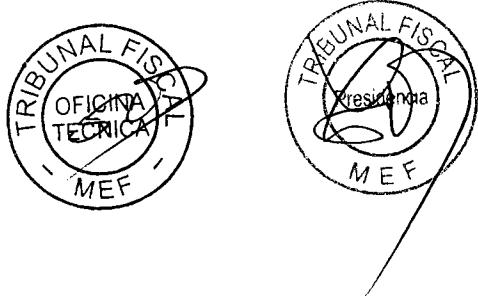
Al respecto, MORÓN URBINA comenta que la oficialidad impone a la Administración ciertas acciones positivas (como son iniciar el procedimiento, impulsar su avance, instruir y ordenar la prueba, entre otros) y también algunas de no hacer. En tal virtud, explica el citado autor, ésta no puede proceder al archivo de un expediente sin haberlo resuelto (expresa o tácitamente) y aún en el caso que el procedimiento sea concluido de manera atípica (abandono, desistimiento, renuncia, caducidad, etc.) amerita una resolución expresa que así lo establezca<sup>18</sup>.

Como se aprecia, para poner fin a un procedimiento, es imprescindible que la Administración emita y notifique (para que sea eficaz) una resolución que lo dé por concluido. Así, la extinción de una deuda por ejecución forzosa de una medida cautelar constituye un hecho que amerita la

<sup>16</sup> El Código Tributario es una norma de mayor jerarquía que el Reglamento de Procedimiento de Cobranza Coactiva.

<sup>17</sup> En cuanto a las clases de actos administrativos, Eduardo GARCÍA DE ENTERRÍA y Tomás-Ramón FERNÁNDEZ explican que entre las diversas clasificaciones posibles, los actos pueden ser divididos entre aquellos que son constitutivos (crean, modifican, extinguen relaciones o situaciones jurídicas subjetivas en otros sujetos, en los destinatarios o en la propia Administración) y aquellos que son declarativos (acreditan un hecho o una situación jurídica, sin incidir sobre su contenido). Al respecto, véase: GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y FERNÁNDEZ Tomás-Ramón, *Curso de Derecho Administrativo*, Tomo I, Civitas, 2001, Madrid, p. 567. Sobre el particular, se considera que en el caso del procedimiento coactivo, la resolución que pone fin al procedimiento no solo da cuenta de una ejecución de una medida cautelar o del pago de la deuda sino que además la Administración debe pronunciarse sobre la situación en la que se encuentra la deuda tributaria y el deudor tributario tras dicha ejecución o pago, esto es, si la relación de deuda se ha modificado o extinguido y sobre los motivos por los que, de ser el caso, procedería su archivamiento.

<sup>18</sup> Al respecto, véase: MORÓN URBINA, Juan Carlos, *Comentarios a la Ley del Procedimiento Administrativo General*, Gaceta Jurídica, 2011, Lima, 446.



conclusión del procedimiento pero que no lo concluye por sí mismo sino que conforma parte del fundamento de la resolución que le pone fin.

Asimismo, debe considerarse que el primer párrafo del artículo 119º del Código Tributario establece 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 a los supuestos regulados en dicho artículo<sup>19</sup>, por lo que la decisión de éste sobre la conclusión del procedimiento se ve materializada en la resolución coactiva que le pone fin, la cual debe ser debidamente notificada.

En tal sentido mientras la Administración no notifique la resolución que pone fin al procedimiento de cobranza coactiva, el Tribunal Fiscal tendrá la facultad de pronunciarse sobre su legalidad. Esto es concordante con la naturaleza de remedio procesal que se predica de la queja pues hasta dicho momento es que se puede corregir las actuaciones de la Administración y encauzar el procedimiento. En efecto, producida dicha notificación, existirá otra vía idónea, esto es, la apelación ante la Corte Superior, en el caso de las cobranzas coactivas reguladas por el Código Tributario, y de Revisión Judicial en el caso de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva<sup>20</sup>.

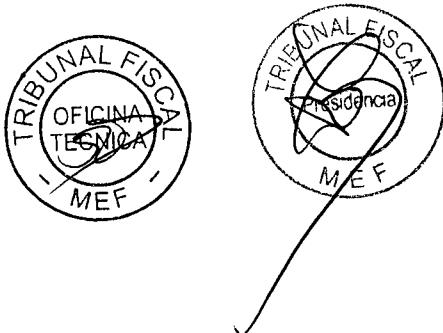
Por tanto, con la finalidad de determinar si el procedimiento coactivo ha concluido, no basta que la Administración informe que ello ha sucedido o que se haya emitido la resolución que le ponga fin sino que además ésta debe ser debidamente notificada. En este sentido, en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 2099-2-2003, que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria, se ha indicado que si bien los actos administrativos al momento de su emisión gozan de existencia jurídica, surten efectos frente a los interesados recién desde su notificación.

Así, mientras no se lleve a cabo la referida notificación, se entiende que el procedimiento mantiene sus efectos en la esfera jurídica del quejoso y siendo ello así, el Tribunal Fiscal está facultado para emitir pronunciamiento al respecto y ordenar, de ser el caso, la devolución del dinero indebidamente embargado, en aplicación de las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 10499-3-2008 y N° 08879-4-2009<sup>21</sup>.

<sup>19</sup> En los incisos b) y c) del artículo 119º del Código Tributario se establecen los supuestos de conclusión del procedimiento coactivo a cargo del ejecutor coactivo.

<sup>20</sup> En el caso del artículo 23º de dicha norma, se prevé que la demanda de revisión debe ser presentada en un plazo de 15 días contados desde la notificación de la resolución que pone fin al procedimiento, por consiguiente, es aplicable el mismo razonamiento.

<sup>21</sup> En efecto, mediante las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 10499-3-2008 y N° 08879-4-2009, que constituyen jurisprudencia de observancia obligatoria, se ha señalado que "Corresponde que el Tribunal Fiscal ordene la devolución de los bienes embargados cuando se determine que el procedimiento de cobranza coactiva es indebido y se declare fundada la queja. El criterio adoptado únicamente está referido a la devolución de dinero que fue objeto de embargo en forma de retención, y que luego de ejecutada dicha medida, la Administración lo imputó a las cuentas deudoras del contribuyente" y que "Cuando el Tribunal Fiscal ordene la devolución del dinero embargado en forma de retención e imputado a las cuentas deudoras del contribuyente en los casos en que declare fundada la queja al haberse determinado que el procedimiento de cobranza coactiva es indebido, la Administración debe expedir la resolución correspondiente en el procedimiento de cobranza coactiva y poner a disposición del quejoso el monto indebidamente embargado así como los intereses aplicables, en un plazo de diez (10) días hábiles, de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 156º del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 953".



En caso contrario, si se considerara que el Tribunal Fiscal no puede emitir pronunciamiento una vez que se ha extinguido la deuda por ejecución de las medidas cautelares, estas dos resoluciones no podrían ser aplicables en aquellos casos en los que habiéndose iniciado indebidamente los procedimientos coactivos, se han ejecutado embargos en forma de retención mediante los que se ha cubierto el total de la deuda, lo cual desvirtuaría su propósito, esto es, la defensa de la legalidad en el desarrollo de los procedimientos.

Asimismo, se considera que si el Tribunal Fiscal no pudiera analizar el procedimiento por haberse producido la extinción de la deuda, podría presentarse una situación que afecte el derecho de defensa del administrado pues de acuerdo con las normas citadas, sólo se puede acudir al Poder Judicial cuando el procedimiento coactivo ha terminado mediante la resolución que le pone fin. Así, por un lado, el Tribunal Fiscal no analizaría un procedimiento en dichas circunstancias y por otro, tampoco podría acudirse a la vía judicial por no haberse concluido el procedimiento mediante una resolución que le ponga fin.

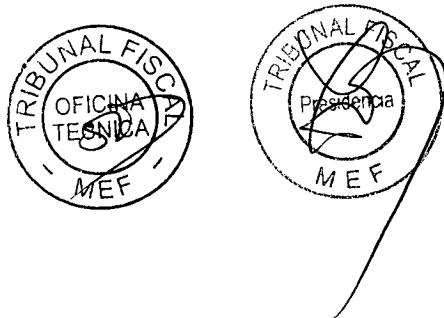
Por ello, ante posibles interpretaciones, debe optarse por la que mejor se aadecue al derecho constitucional de defensa, esto es, por aquella según la cual, el administrado no estará en ningún momento en desamparo, pudiéndose acudir en la vía de la queja ante el Tribunal Fiscal en tanto no se produzca la referida notificación.

Por lo tanto, en caso que el contribuyente quiera hacer valer su derecho de defensa frente a actos que lo vulneren o que transgreden las normas que rigen al procedimiento coactivo, podrá acudir al Tribunal Fiscal mientras que éste no haya concluido con la notificación (debidamente realizada) de la resolución que le ponga fin. Habiendo concluido éste, no podrá acudirse en la vía de la queja sino a la vía judicial.

No obstante lo expuesto, cabe precisar que en aquellos casos en los que se ha producido la extinción de la deuda por pago directo total efectuado antes de la presentación de la queja, si bien se entiende que el procedimiento coactivo no concluirá mientras no se notifique la resolución que le ponga fin, no procederá que el Tribunal Fiscal emita pronunciamiento sobre su legalidad debido a que en tales casos no se podrá reponer las cosas al estado en el que se encontraban antes de producirse el vicio en el procedimiento, si lo hubiere.

En efecto, como se ha mencionado, dada la naturaleza de la queja, procede emitir pronunciamiento en esta vía siempre y cuando se tenga la posibilidad de remediar aquello que se ha visto efectuado por el vicio incurrido en el procedimiento, siendo que ello no puede ser efectuado cuando se ha producido la extinción de la deuda materia de cobranza coactiva mediante el pago total y directo efectuado por el deudor. A lo que debe agregarse que este Tribunal no podrá ordenar la devolución de dicho importe pagado por no encontrarse en el supuesto previsto por la Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 10499-3-2008 y N° 8879-4-2009, las cuales hacen referencia a la devolución de importes dinerarios que fueron objetos de embargo en forma de retención e imputados a la deuda puesta a cobro, esto es, por ejecución forzosa de la medida cautelar tratabada por la Administración.

Por otro lado, si dicho pago no cubriese la totalidad de la deuda, aún existe la posibilidad de remediar el vicio en que se ha incurrido y por tanto, procederá la emisión de pronunciamiento en la vía de la queja.



De lo expuesto, se entiende que el procedimiento coactivo concluye mediante la notificación debidamente efectuada de la resolución que le pone fin. En tal sentido, procede que el Tribunal Fiscal emita pronunciamiento en la vía de la queja sobre la legalidad del procedimiento de cobranza coactiva en el que se ha producido la ejecución de medidas cautelares, siempre que la queja se presente antes de la mencionada notificación. Asimismo, no procede que el Tribunal Fiscal emita pronunciamiento cuando la deuda se extinga por pago directo total efectuado en el marco de dicho procedimiento y antes de la presentación de la queja, aún cuando ésta se haya presentado antes de la notificación de la resolución que pone fin al procedimiento coactivo.

## PROUESTA 2

### DESCRIPCIÓN

Se entiende que el procedimiento coactivo concluye cuando se ha producido la extinción de la deuda puesta en cobranza coactiva ya sea por la ejecución de medidas cautelares o por el pago efectuado en el marco de dicho procedimiento, salvo que no se pueda acreditar dicha extinción, en cuyo caso se entenderá concluido el procedimiento con la notificación de la resolución coactiva que declara tal hecho, siendo que concluido éste, el Tribunal Fiscal no tiene competencia para pronunciarse sobre su legalidad.

### FUNDAMENTO

El artículo 155° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo N° 1113<sup>22</sup>, dispone que la queja se presenta cuando existan actuaciones o procedimientos que afecten directamente o infrinjan lo establecido en dicho Código, en la Ley General de Aduanas, su reglamento y disposiciones administrativas en materia aduanera, así como en las demás normas que atribuyan competencia al Tribunal Fiscal.

En similar sentido, el artículo 38° del Texto Único Ordenado de la Ley del Procedimiento de Ejecución Coactiva<sup>23</sup> establece que “el Obligado podrá interponer recurso de queja ante el Tribunal Fiscal contra las actuaciones o procedimientos del Ejecutor o Auxiliar que lo afecten directamente e infrinjan lo establecido en el presente capítulo”.

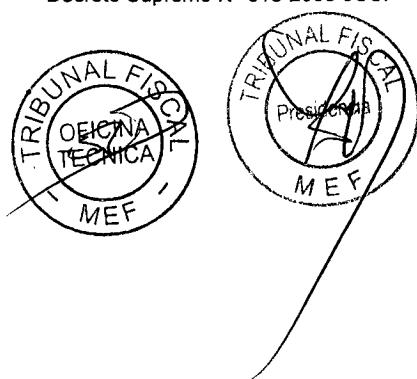
Por su parte, el artículo 122° del citado Código Tributario contempla que sólo después de terminado el procedimiento de cobranza coactiva el ejecutado podrá interponer recurso de apelación ante la Corte Superior dentro de un plazo de veinte (20) días hábiles de notificada la resolución que pone fin al procedimiento de cobranza coactiva.

Asimismo, el artículo 23° de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva prevé la posibilidad de presentar una demanda ante la Corte Superior, con la finalidad de que se lleve a cabo la revisión de la legalidad del procedimiento de ejecución coactiva, en cualquiera de los siguientes casos:

- Cuando iniciado un procedimiento de ejecución coactiva, se hubiera ordenado mediante embargo, la retención de bienes, valores y fondos en cuentas corrientes, depósitos, custodia y otros, así como los derechos de crédito de los cuales el obligado o el responsable solidario sea

<sup>22</sup> Publicado el día 5 de julio de 2012 en el diario oficial “El Peruano”.

<sup>23</sup> Decreto Supremo N° 018-2008-JUS.



titular y que se encuentren en poder de terceros, así como cualquiera de las medidas cautelares previstas en el artículo 33° de la citada ley<sup>24</sup>.

b) Despues de concluido el procedimiento de ejecución coactiva, dentro de un plazo de quince (15) días hábiles de notificada la resolución que pone fin al procedimiento.

Respecto de la apelación ante la Corte Superior, en concordancia con el referido artículo 122°, en el caso de cobranzas iniciadas por la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT, el artículo 34° del Reglamento de Procedimiento de Cobranza Coactiva, aprobado por Resolución de Superintendencia N° 216-2004/SUNAT, establece que notificada la resolución coactiva que pone fin al procedimiento, el deudor podrá interponer, dentro de los veinte días hábiles siguientes, recurso de apelación ante la sala correspondiente de la Corte Superior y que se entiende concluido el procedimiento cuando no exista deuda exigible, de conformidad con el artículo 115° del Código Tributario y/o se notifique al deudor la resolución con este efecto. A ello se agrega que si el procedimiento no hubiera concluido, el deudor podrá presentar la queja a que se refiere el artículo 155° del citado Código cuando considere que no se ha seguido el procedimiento de acuerdo a lo señalado en éste y en el referido reglamento.

De las normas citadas se advierte que con el fin de determinar la competencia del Tribunal Fiscal para emitir pronunciamiento en la vía de la queja sobre la legalidad de un procedimiento coactivo, es importante definir el momento en el que éste ha concluido. En efecto, una vez que ello suceda este Tribunal carecerá de competencia para realizar la mencionada revisión, la cual deberá ser efectuada por el Poder Judicial<sup>25</sup>.

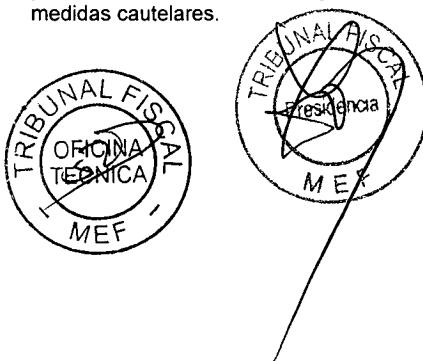
Por consiguiente, es preciso analizar las normas que hacen referencia a la conclusión del procedimiento coactivo.

Sobre el particular, el artículo 122° del Código Tributario prevé la posibilidad de apelar ante la Corte Superior después de “terminado el procedimiento” en un plazo de veinte días hábiles de “notificada la resolución que pone fin al procedimiento de cobranza coactiva”. En tal sentido, de acuerdo con el citado artículo, una vez concluido el citado procedimiento y de notificada la resolución que lo declara terminado, procede contra aquélla la formulación de la apelación ante la Corte Superior.

Asimismo, como se ha anotado, el artículo 34° del Reglamento de Procedimiento de Cobranza Coactiva, dispone que “notificada la resolución coactiva que pone fin al procedimiento”, se podrá interponer la referida apelación dentro de un plazo de veinte días y que se entiende concluido el procedimiento cuando no exista deuda exigible, de conformidad con el artículo 115° del Código Tributario y/o se notifique al deudor la resolución con este efecto. A ello se agrega que si el procedimiento no hubiera concluido, el deudor podrá presentar la queja a que se refiere el artículo

<sup>24</sup> Sobre el particular, en reiteradas Resoluciones del Tribunal Fiscal se ha señalado que una vez presentada la referida demanda, será el Poder Judicial el encargado de evaluar la legalidad del procedimiento por lo que el Tribunal Fiscal no será competente para ello.

<sup>25</sup> Al respecto, cabe mencionar que en relación con uno de los supuestos analizados, esto es, el de la extinción de la deuda por la ejecución de medidas cautelares, en el Acuerdo contenido en el Acta de Sala Plena N° 25-99, de 21 de octubre de 1999, se acordó que el Tribunal Fiscal no puede pronunciarse en aquellos casos en los que la queja se presenta cuando la cobranza ya ha sido ejecutada, esto es, cuando ya se ha producido la ejecución forzada de las medidas cautelares.



155º del citado Código cuando considere que no se ha seguido el procedimiento de acuerdo a lo señalado en éste y en el referido reglamento.

En tal sentido, de las citadas normas podría interpretarse que el introducir la expresión "y/o" en la citada norma implica considerar concluido el procedimiento cuando no exista deuda exigible, esto es, incluso cuando no se haya notificado al deudor la resolución que ponga fin al procedimiento.

Al respecto, se considera que la conclusión del procedimiento de cobranza como supuesto habilitante de la formulación de la apelación, no está condicionada necesariamente a la notificación de la resolución que declare su término sino también a la verificación de la no existencia de deuda exigible en los términos del artículo 115º del Código Tributario, pues de no advertirse cualquiera de ambos supuestos, el cuestionamiento contra los actos del referido procedimiento debe ser conocido en la vía de la queja, tal como lo ha anotado el artículo 34º del Reglamento de Procedimiento de Cobranza Coactiva.

Por consiguiente, se concluye que la expresión "y/o" en la anotada norma reglamentaria para considerar concluido el procedimiento coactivo cuando no exista deuda exigible y/o cuando se haya notificado al deudor la resolución que ponga fin al procedimiento, simplemente reconoce aquello que fluye sistemáticamente de las referidas normas del Código Tributario, lo que también se desprende de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva aplicable para Gobiernos Locales.

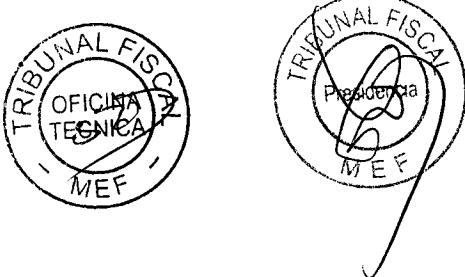
Asimismo, debe considerarse también la naturaleza de la resolución que pone fin al procedimiento coactivo, esto es, debe determinarse si tiene carácter constitutivo o declarativo. Sobre el particular, según GARCÍA DE ENTERRÍA y FERNÁNDEZ, explican que entre las diversas clasificaciones de actos administrativos, éstos pueden ser divididos entre aquellos que son constitutivos (crean, modifican, extinguen relaciones o situaciones jurídicas subjetivas en otros sujetos, en los destinatarios o en la propia Administración) y aquellos que son declarativos (acreditan un hecho o una situación jurídica, sin incidir sobre su contenido)<sup>26</sup>.

Atendiendo a lo expuesto, cabe indicar que la resolución que pone fin al procedimiento coactivo tiene carácter declarativo de una situación que ha ocurrido con anterioridad, esto es, la extinción de la deuda (por ejecución o pago), no siendo un acto constitutivo que crea o modifica una situación jurídica preexistente, sino uno que verifica que se ha cumplido con el objeto del procedimiento de cobranza coactiva, esto es, la extinción de la deuda tributaria, dándolo por concluido, lo que será declarado por aquella resolución<sup>27</sup>.

Cabe destacar además que tratándose de los procedimientos coactivos iniciados por la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, el artículo 34º del Reglamento del Procedimiento de Cobranza Coactiva no se opone ni agrega un supuesto adicional a lo dispuesto por el artículo 122º del Código Tributario en la medida en que éste último sólo otorga un plazo máximo para presentar la apelación (20 días desde realizada la notificación de la resolución que

<sup>26</sup> Al respecto, véase: GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y FERNÁNDEZ Tomás-Ramón, *Curso de Derecho Administrativo*, Tomo I, Civitas, 2001, Madrid, p. 567.

<sup>27</sup> Debe precisarse que si bien el artículo 186º de la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley N° 27444, señala que los procedimientos culminan, entre otros, con las resoluciones que se pronuncian sobre el fondo del asunto, las resoluciones que declaran la conclusión del procedimiento coactivo de deudas tributarias no se pronuncian sobre el fondo del asunto.



pone fin al procedimiento coactivo) sin que imponga la obligación de efectuar dicha notificación para que se entienda concluido el procedimiento de cobranza coactiva.

En tal sentido, de constatarse la extinción de la deuda tributaria antes de la presentación de la queja, no corresponde que el Tribunal Fiscal conozca de la legalidad del procedimiento de cobranza coactiva, excepto la legalidad del acto de notificación de la resolución que declare su término, para efecto de que el administrado pueda ejercer su derecho a interponer el recurso de apelación a que se refiere el artículo 122º del Código Tributario o el recurso de revisión previsto por el inciso b) del artículo 23º de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva.

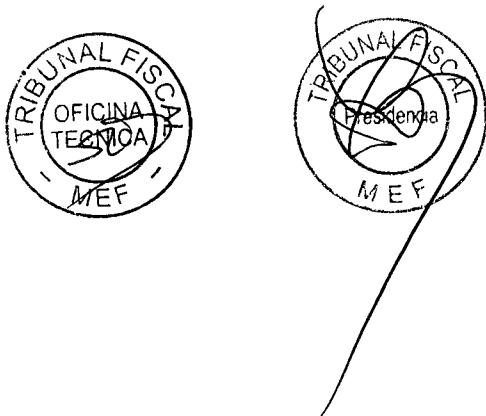
En efecto, si bien la deuda extinguida en su totalidad (por pago o por ejecución de medida de embargo) implica la conclusión del procedimiento coactivo, ello no exime a la Administración de su obligación de notificar la resolución que declare el fin de dicho procedimiento, lo que deberá acreditarse en la vía de queja mediante los documentos respectivos (como reportes de imputación coactiva, reportes de pago, entre otros), los que, de ser el caso, deberán ser requeridos a la Administración Tributaria conjuntamente con la anotada resolución.

Así, aun cuando conste en el expediente de queja que la resolución coactiva que declaró la conclusión del procedimiento coactivo fue notificada después de la presentación de la queja, debe verificarse si la extinción de la deuda (por pago total en el marco del procedimiento coactivo o ejecución de medidas cautelares) ocurrió antes o después de dicha presentación, a fin de determinar si el Tribunal Fiscal tiene competencia para emitir pronunciamiento sobre la legalidad del procedimiento coactivo, de manera que si esto último no puede ser acreditado porque no consta en el expediente medio probatorio que lo demuestre, corresponde que el Tribunal emita pronunciamiento sobre la queja que cuestiona la legalidad del procedimiento coactivo.

Acreditada la extinción de la deuda tributaria antes de la presentación de la queja, ya no corresponde emitir pronunciamiento sobre la legalidad del procedimiento coactivo ni procede tampoco conocer de la devolución de monto alguno que hubiese sido retenido con motivo de algún embargo ordenado en el referido procedimiento, no siendo aplicables los criterios contenidos en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 10499-3-2008 y N° 08879-4-2009.

En efecto, mediante las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 10499-3-2008 y N° 08879-4-2009, que constituyen jurisprudencia de observancia obligatoria, se ha señalado que *"Corresponde que el Tribunal Fiscal ordene la devolución de los bienes embargados cuando se determine que el procedimiento de cobranza coactiva es indebido y se declare fundada la queja. El criterio adoptado únicamente está referido a la devolución de dinero que fue objeto de embargo en forma de retención, y que luego de ejecutada dicha medida, la Administración lo imputó a las cuentas deudoras del contribuyente"* y que *"Cuando el Tribunal Fiscal ordene la devolución del dinero embargado en forma de retención e imputado a las cuentas deudoras del contribuyente en los casos en que declare fundada la queja al haberse determinado que el procedimiento de cobranza coactiva es indebido, la Administración debe expedir la resolución correspondiente en el procedimiento de cobranza coactiva y poner a disposición del quejoso el monto indebidamente embargado así como los intereses aplicables, en un plazo de diez (10) días hábiles, de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 156º del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 953"*.

Sobre el particular, si bien la Resolución del Tribunal Fiscal N° 10499-3-2008 señala que corresponde que el Tribunal Fiscal ordene la devolución del dinero embargado cuando se



determine que el procedimiento de cobranza coactiva es indebido y se declare fundada la queja (lo cual únicamente está referido a la devolución de dinero que fue objeto de embargo en forma de retención, y que luego de ejecutada dicha medida, la Administración lo imputó a las cuentas deudoras del contribuyente), se entiende que este criterio es aplicable en la medida en que la imputación de pagos no haya cubierto el total de la deuda puesta a cobro a la fecha de presentación de la queja.

Asimismo, se considera que el presente criterio no vulnera derecho alguno de los deudores tributarios sino que por el contrario, habilita a que el Tribunal Fiscal, en su condición de última instancia administrativa, cuando verifique en la vía de la queja la extinción de la deuda tributaria a través del procedimiento coactivo, tenga por concluido dicho procedimiento y ordene a la Administración, de ser el caso, la notificación de la resolución coactiva que declare su conclusión, a efecto de que aquéllos puedan ejercer su derecho a plantear la revisión del aludido procedimiento en la vía jurisdiccional.

Finalmente, debe indicarse que no cabe interpretar el artículo 122º del Código Tributario y el artículo 23º de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva en el sentido que cuando ambas normas aluden a la "resolución que pone fin al procedimiento de cobranza coactiva" se desvirtúa el carácter declarativo de dicha resolución, considerando que éstas reconocen la preexistencia de la conclusión del procedimiento coactivo (con la extinción de la deuda durante la cobranza) como un momento anterior al de la emisión de la anotada resolución, al señalar que sólo después de concluido o terminado el procedimiento de ejecución coactiva el ejecutado podrá tener expedito su derecho a interponer los recursos respectivos en la vía jurisdiccional.

Por lo tanto, se entiende que el procedimiento coactivo concluye cuando se ha producido la extinción de la deuda puesta en cobranza coactiva ya sea por la ejecución de medidas cautelares o por el pago efectuado en el marco de dicho procedimiento, salvo que no se pueda acreditar en el expediente de queja la extinción, en cuyo caso se entenderá que el procedimiento ha concluido con la notificación de la resolución coactiva que declara tal hecho, siendo que concluido éste, el Tribunal Fiscal no tiene competencia para pronunciarse sobre su legalidad.

#### **IV. CRITERIOS A VOTAR**

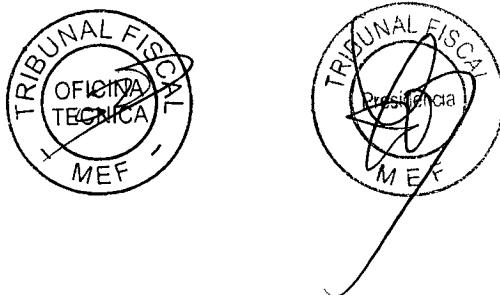
##### **PROPUESTA 1**

###### **SUBPROPUESTA 1.1**

Se entiende que el procedimiento coactivo concluye mediante la notificación debidamente efectuada de la resolución que le pone fin. En tal sentido, procede que el Tribunal Fiscal emita pronunciamiento en la vía de la queja sobre la legalidad del procedimiento de cobranza coactiva en el que se ha producido la ejecución de medidas cautelares o cuando se produzca la extinción de la deuda por pago efectuado en el marco de dicho procedimiento, siempre que la queja se presente antes de la mencionada notificación.

###### **SUBPROPUESTA 1.2**

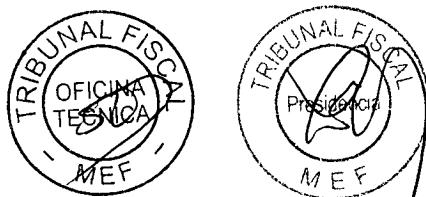
Se entiende que el procedimiento coactivo concluye mediante la notificación debidamente efectuada de la resolución que le pone fin. En tal sentido, procede que el Tribunal Fiscal emita pronunciamiento en la vía de la queja sobre la legalidad del procedimiento de cobranza coactiva



en el que se ha producido la ejecución de medidas cautelares, siempre que la queja se presente antes de la mencionada notificación. Asimismo, no procede que el Tribunal Fiscal emita pronunciamiento cuando la deuda se extinga por pago directo total efectuado en el marco de dicho procedimiento y antes de la presentación de la queja, aún cuando ésta se haya presentado antes de la notificación de la resolución que pone fin al procedimiento coactivo.

## PROPUESTA 2

Se entiende que el procedimiento coactivo concluye cuando se ha producido la extinción de la deuda puesta en cobranza coactiva ya sea por la ejecución de medidas cautelares o por el pago efectuado en el marco de dicho procedimiento, salvo que no que no se pueda acreditar en el expediente de queja dicha extinción, en cuyo caso se entenderá concluido el procedimiento con la notificación de la resolución coactiva que declara tal hecho, siendo que concluido éste, el Tribunal Fiscal no tiene competencia para pronunciarse sobre su legalidad.



**ANEXO I**  
**ANTECEDENTES NORMATIVOS**

**TEXTO ÚNICO ORDENADO DEL CÓDIGO TRIBUTARIO, DECRETO SUPREMO N° 135-99-EF,  
MODIFICADO POR DECRETO LEGISLATIVO N° 1113**

**Artículo 101°.- FUNCIONAMIENTO Y ATRIBUCIONES DEL TRIBUNAL FISCAL**

“(…)

*Son atribuciones del Tribunal Fiscal: (...)*

*5. Atender las quejas que presenten los deudores tributarios contra la Administración Tributaria, cuando existan actuaciones o procedimientos que los afecten directamente o infrinjan lo establecido en este Código; las que se interpongan de acuerdo con la Ley General de Aduanas, su reglamento y disposiciones administrativas en materia aduanera; así como las demás que sean de competencia del Tribunal Fiscal conforme al marco normativo aplicable…”.*

**Artículo 106°.- EFECTOS DE LAS NOTIFICACIONES**

*“Las notificaciones surtirán efectos desde el día hábil siguiente al de su recepción, entrega o depósito, según sea el caso…”.*

**Artículo 115°.- DEUDA EXIGIBLE EN COBRANZA COACTIVA**

*“La deuda exigible dará lugar a las acciones de coerción para su cobranza. A este fin se considera deuda exigible:*

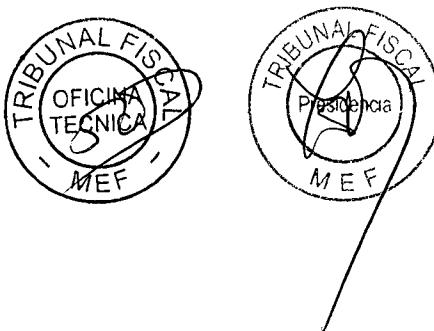
*a) La establecida mediante Resolución de Determinación o de Multa o la contenida en la Resolución de pérdida del fraccionamiento notificadas por la Administración y no reclamadas en el plazo de ley. En el supuesto de la resolución de pérdida de fraccionamiento se mantendrá la condición de deuda exigible 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 noapelada en el plazo de ley, oapelada 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.*

*e) Las costas y los gastos en que la Administración hubiera incurrido en el Procedimiento de Cobranza Coactiva, y en la aplicación de sanciones no pecuniarias de conformidad con las normas vigentes.*



También es deuda exigible coactivamente, los gastos incurridos en las medidas cautelares previas tratabadas al amparo de lo dispuesto en los Artículos 56 al 58 siempre que se hubiera iniciado el Procedimiento de Cobranza Coactiva conforme con lo dispuesto en el primer párrafo del Artículo 117, respecto de la deuda tributaria comprendida en las mencionadas medidas.

Para el cobro de las costas se requiere que éstas se encuentren fijadas en el Arancel de Costas del Procedimiento de Cobranza Coactiva que se apruebe mediante resolución de la Administración Tributaria; mientras que para el cobro de los gastos se requiere que éstos se encuentren sustentados con la documentación correspondiente. Cualquier pago indebido o en exceso de ambos conceptos será devuelto por la Administración Tributaria”.

#### **Artículo 122º.- RECURSO DE APELACION**

“Sólo después de terminado el Procedimiento de Cobranza Coactiva, el ejecutado podrá interponer recurso de apelación ante la Corte Superior dentro de un plazo de veinte (20) días hábiles de notificada la resolución que pone fin al procedimiento de cobranza coactiva.

Al resolver la Corte Superior examinará únicamente si se ha cumplido el Procedimiento de Cobranza Coactiva conforme a ley, sin que pueda entrar al análisis del fondo del asunto o de la procedencia de la cobranza. Ninguna acción ni recurso podrá contrariar estas disposiciones ni aplicarse tampoco contra el Procedimiento de Cobranza Coactiva el Artículo 13 de la Ley Orgánica del Poder Judicial”.

#### **REGLAMENTO DE PROCEDIMIENTO DE COBRANZA COACTIVA, RESOLUCIÓN DE SUPERINTENDENCIA N° 216-2004/SUNAT**

#### **Artículo 8º.- NOTIFICACIÓN Y EFECTOS DE LAS RESOLUCIONES COACTIVAS**

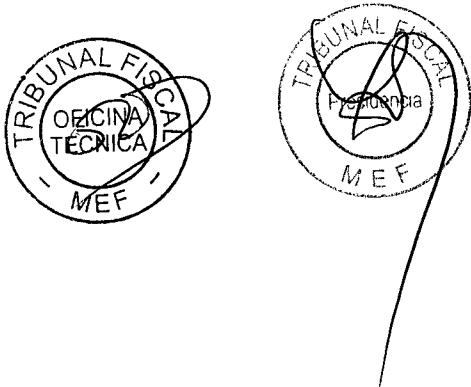
“La notificación de las Resoluciones Coactivas emitidas por el Ejecutor se realizará de acuerdo a lo señalado en el Artículo 104 del Código.

De acuerdo al último párrafo del Artículo 106 del Código, las Resoluciones Coactivas que ordenan tratar medidas cautelares surtirán efectos al momento de su recepción”.

#### **Artículo 34º.- APELACIÓN y QUEJA**

“Notificada la Resolución Coactiva que pone fin al Procedimiento, el Deudor podrá interponer, dentro de los veinte (20) días hábiles siguientes, recurso de apelación ante la Sala correspondiente de la Corte Superior, conforme lo establece el Artículo 122 del Código. Se entiende concluido el Procedimiento cuando no exista deuda exigible, de conformidad con el Artículo 115 del Código y/o se notifique al Deudor la resolución con este efecto.

Si el Procedimiento no hubiera concluido, el Deudor podrá presentar el Recurso de Queja a que se refiere el Artículo 155 del Código cuando considere que no se ha seguido el Procedimiento de acuerdo a lo señalado en el Código y en el presente Reglamento. El Ejecutor deberá cumplir con lo ordenado por el Tribunal Fiscal, bajo responsabilidad”.



**TEXTO ÚNICO ORDENADO DE LA LEY DEL PROCEDIMIENTO DE EJECUCIÓN COACTIVA,  
DECRETO SUPREMO N° 018-2008-JUS**

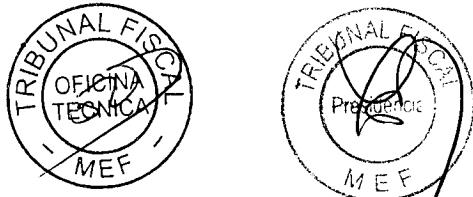
**Artículo 23º.- Revisión judicial del procedimiento.**

*“El procedimiento de ejecución coactiva puede ser sometido a un proceso que tenga por objeto exclusivamente la revisión judicial de la legalidad y cumplimiento de las normas previstas para su iniciación y trámite para efectos de lo cual resultan de aplicación las disposiciones que se detallan a continuación:*

*23.1 El obligado, así como el tercero sobre el cual hubiera recaído la imputación de responsabilidad solidaria a que se refiere el artículo 18 de la presente Ley, están facultados para interponer demanda ante la Corte Superior, con la finalidad de que se lleve a cabo la revisión de la legalidad del procedimiento de ejecución coactiva, en cualquiera de los siguientes casos:*

*a) Cuando iniciado un procedimiento de ejecución coactiva, se hubiera ordenado mediante embargo, la retención de bienes, valores y fondos en cuentas corrientes, depósitos, custodia y otros, así como los derechos de crédito de los cuales el obligado o el responsable solidario sea titular y que se encuentren en poder de terceros, así como cualquiera de las medidas cautelares previstas en el artículo 33 de la presente Ley.*

*b) Despues de concluido el procedimiento de ejecución coactiva, dentro de un plazo de quince (15) días hábiles de notificada la resolución que pone fin al procedimiento...”.*



**ANEXO II**  
**ANTECEDENTES JURISPRUDENCIALES**

**RESOLUCIONES DEL TRIBUNAL FISCA (RTF) EN LAS QUE SE INDICA QUE PROcede  
EMITIR PRONUNCIAMIENTO SOBRE LA LEGALIDAD DEL PROCEDIMIENTO COACTIVO  
MIENTRAS NO SE HAYA NOTIFICADO LA CONCLUSIÓN DEL PROCEDIMIENTO**

**RTF N° 06435-4-2012 (26-04-2011)**

*“Que en respuesta al Proveído N° 01220-4-2012, de foja 7, la Administración ha remitido los Oficios N°707-2012-SUNAT/2I0203 y 724-2012-SUNAT/2I0203, de fojas 26 y 28, a los que adjuntó los Informes N° 468-2012-SUNAT/2I0203y 00216-2012-2I0204, de fojas 12 y 21 a 25, señalando que la Orden de Pago N° 023-001-4009978 y la Resolución de Ejecución Coactiva N° 023-006-1183549 han sido notificadas conforme a ley, y que se trabó medida cautelar de embargo en forma de retención mediante Resolución Coactiva N° 0230071095629 por un monto de S/.11,939.00, el cual fue imputado el 13 de abril de 2012 contra la deuda contenida en la Orden de Pago N° 023-001-4009978 y las costas procesales, por lo que la deuda ha quedado extinguida como resultado de dicha imputación<sup>28</sup> (...)”*

*Que estando a lo expuesto en el considerando precedente, procede declarar fundada la queja presentada, debiendo la Administración dar por concluido el procedimiento de cobranza coactiva seguido a la quejosa mediante Expediente N° 023-006-1183549, levantar las medidas cautelares tratabadas y devolver el monto indebidamente retenido mediante la Resolución Coactiva N° 0230071095629, en el plazo de 10 días hábiles, de acuerdo con el procedimiento establecido en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 10499-3-2008 29 y 08879-4-2009, que constituyen jurisprudencia de observancia obligatoria”.*

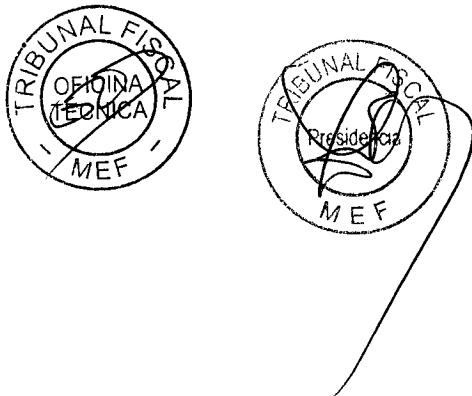
**RTF N° 06644-9-2012 (03-05-2012)**

*“Que al respecto, debe indicarse que si bien la Administración afirma que la deuda contenida en los expedientes coactivos mencionados en el considerando anterior se encuentra extinguida, no ha adjuntado la documentación que lo acredita apreciándose más bien que mediante Resoluciones Coactivas N° 0230071093881, N° 0230071093692, N° 0230071093682, N° 0230071094006, N° 0230071093843, N° 0230071093702 y N° 0230071093781 de 12 de abril de 2012 (fojas 51 a 57), emitidas y notificadas con posterioridad a la presentación de la queja, se ha ordenado la conclusión de dichos procedimientos, por lo que en aplicación del Acuerdo de Sala*

---

<sup>28</sup> En la nota al pie de página que se consigna en este párrafo se señala lo siguiente: “Cabe señalar que si bien la Administración ha remitido la Resolución Coactiva N° 0230071106995, a través de la cual se dispone concluir el procedimiento de cobranza coactiva iniciado a la quejosa mediante Expediente Coactivo N° 0230061183549 de 19 de abril de 2012 notificada el 23 de abril de 2012, la queja materia de autos ha sido presentada con anterioridad a la conclusión del procedimiento materia de autos, por lo que corresponde emitir pronunciamiento”.

<sup>29</sup> Mediante Resolución N° 10499-3-2008 publicado en el diario oficial “El Peruano” el 14 de setiembre de 2008, se estableció con carácter de observancia obligatoria que corresponde que el Tribunal Fiscal ordene la devolución de los bienes embargados cuando se determine que el procedimiento de cobranza coactiva es indebido y se declare fundada la queja, siendo que el criterio adoptado únicamente está referido a la devolución de dinero que fue objeto de embargo en forma de retención, y que luego de ejecutada dicha medida, la Administración lo imputó a las cuentas deudoras del contribuyente.



Plena de 21 de octubre de 1999, corresponde emitir pronunciamiento respecto de dichos expedientes”.

**RTF N° 04153-11-2012 (21-03-2012)**

“Que mediante las Resoluciones Coactivas N° 023-007-1050169 y 023-007-1050180 (fojas 17 y 18) la Administración ordenó el levantamiento de los embargos antes señalados, y mediante Resolución Coactiva N° 023-007-1050192 (foja 16) dispuso la conclusión del procedimiento.

Que dichas resoluciones fueron notificadas el 8 de marzo de 2012 en el domicilio fiscal de la quejosa, en virtud de lo dispuesto por el inciso f) del artículo 104º del Código Tributario antes citado, (...).

Que de los hechos expuestos se tiene que la conclusión del procedimiento de cobranza coactiva iniciado a la quejosa tuvo lugar con posterioridad a la formulación de la queja (27 de febrero de 2012), por lo que procede que esta instancia revise el asunto materia de queja, de conformidad con lo establecido en el Acuerdo de Sala Plena recogido en el Acta de 21 de octubre de 1999”.

**RTF N° 02495-11-2012 (21-02-2012)**

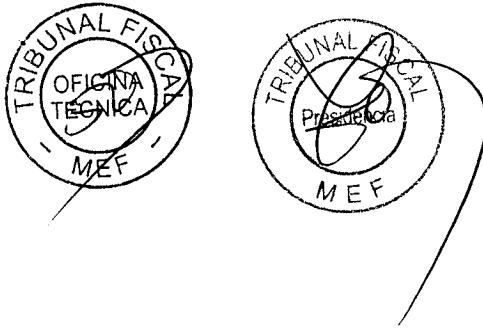
“Que si bien la Administración ha remitido la Resolución Coactiva N° 0230071025732, mediante la cual habría concluido el procedimiento de cobranza coactiva materia de autos, de la revisión de su constancia de notificación, de foja 16, se observa que la fecha de realización de dicha diligencia contiene enmendaduras, lo que le resta fehaciencia; por tanto, no se encuentra acreditado que el mencionado acto haya surtido efectos y, en tal sentido, en aplicación del Acuerdo de Sala Plena de 21 de octubre de 1999, corresponde pronunciarse sobre la queja presentada”.

**RTF N° 726-10-2012 (16-01-2012)**

“Que señala que el referido Expediente Coactivo se encuentra extinguido por la imputación del Cheque N° 04714651 remitido por el Banco Scotiabank el 23 de junio de 2009 por la suma de S/.1 051,00, asimismo indica que mediante Resolución Coactiva N° 0230070584723 de 20 de agosto de 2009 se ordenó el levantamiento de la medida de embargo en forma de retención bancaria ordenada mediante Resolución Coactiva N° 0230070551700, por lo que con fecha 03 de enero de 2012 emitió la Resolución Coactiva N° 0230070997308 mediante la cual dio por concluido el procedimiento de cobranza coactiva seguido por la deuda contenida en el Expediente Coactiva N° 023-006-0120075.

Que agrega que la quejosa no ha presentado recurso de reclamación respecto de dicho valor y que no ha deducido la prescripción de la deuda materia de cobranza coactiva.

Que al respecto es preciso anotar que si bien la Administración indica que el Expediente Coactivo N° 023-006-0120075 se encuentra en la condición de “Concluido” (foja 27), no se encuentra acreditado en autos que se hubiese dispuesto tal conclusión ni la oportunidad de la misma, ya que la Administración no ha remitido la Resolución Coactiva, ni su notificación, mediante la cual señalaría que dio por concluido el referido procedimiento, por lo que procede emitir pronunciamiento respecto de la queja materia de autos”.



**RTF N° 21359-8-2011 (20-12-2011)**

*“Que de acuerdo con la información remitida, se tiene que si bien mediante Resolución Coactiva N° 0230070984336 de 7 de diciembre de 2011, de foja 10, notificada al quejoso mediante acuse de recibo el 9 de diciembre del mismo año, la Administración dispuso la conclusión del referido procedimiento coactivo, por considerar que la deuda materia de cobranza se encuentra extinguida, al haberse ejecutado un embargo en forma de retención a Proveedores del Estado ascendente a S/. 2 543,00 e imputado a dicha deuda el 25 de noviembre de 2011, ello se produjo con posterioridad a la presentación de la queja, esto es, 24 de noviembre de dicho año, por lo que en aplicación del Acuerdo de Sala Plena de 21 de octubre de 1999, corresponde emitir pronunciamiento sobre la legalidad de dicho procedimiento coactivo”.*

**RTF N° 13326-9-2011 (13326-9-2011)**

*“Que en dicho oficio la Administración informa que el valor que sirve de título ejecutivo es el correspondiente a la pérdida del Convenio de Fraccionamiento N° 023767 celebrado el 28 de enero de 2008, por deuda por concepto de Impuesto Predial del 3º y 4º trimestres del año 1999 y de los años 2003 a 2007, y por Arbitrios del 1º trimestre del año 1998 y de los años 1999 y 2003 a 2007.*

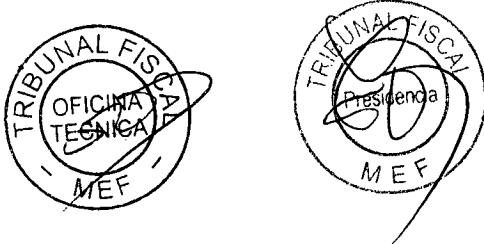
*Que asimismo señala que mediante Resolución Número Uno de 29 de octubre de 2009 se inició un procedimiento de ejecución coactiva a la quejosa, la cual fue notificada en su domicilio, y que en dicho procedimiento se ordenó tratar medida de embargo en forma de retención, la que se ha hecho efectiva, y en consecuencia se dispuso, mediante Resolución Número Cuatro, la suspensión definitiva de dicho procedimiento.*

*Que si bien la Administración ha remitido la Resolución Número Cuatro de 10 de mayo de 2011 (foja 18), que dispuso en virtud del numeral 16.1 del inciso a) del artículo 16º de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva, la suspensión definitiva del procedimiento de ejecución coactiva, al haber quedado la obligación extinguida o cumplida, dicha resolución no ha sido notificada de acuerdo a ley.*

*Que en efecto, de la constancia de notificación que obra en el expediente (foja 18 reverso), se advierte que la referida resolución habría sido notificada en el domicilio fiscal de la quejosa el 11 de marzo de 2011, sin embargo solo consta el nombre de quien supuestamente recibió dicha notificación, sin que se haya recabado la firma de dicha persona, no habiendo dejado constancia el notificador que dicha persona se negó a firmar, por lo tanto dicha diligencia no se ajusta a lo establecido por el artículo 21º de la Ley del Procedimiento Administrativo General. En tal sentido, corresponde emitir pronunciamiento acerca del procedimiento de ejecución coactiva seguido a la quejosa con Expediente N° 26-09/12”.*

**RTF N° 15861-11-2011 (21-09-2011)**

*“Que si bien mediante Resolución Coactiva N° 0230070925411 de 15 de setiembre de 2011, notificada el 20 de setiembre de 2011 (foja 85), la Administración, atendiendo a la cancelación de la deuda, ha dado por concluido y archivado el procedimiento de cobranza coactiva seguido con Expediente N° 0230060930217, ello se produjo con posterioridad a la presentación de la queja materia de autos (26 de agosto de 2011), por lo que en aplicación del Acuerdo de Sala Plena de 21 de octubre de 1999, corresponde emitir pronunciamiento sobre la legalidad de dicho procedimiento coactivo”.*



### **RTF N° 15757-2-2011 (16-09-2011)**

*"Que si bien la Administración ha remitido la Resolución Coactiva N° 0230070921360 de fecha 7 de setiembre de 2011, notificada el día 13 del mismo mes y año, en la cual se resuelve concluir el procedimiento de cobranza coactiva objeto de queja debido a que la deuda en cobranza se encuentra extinguida (por ejecución de las medidas de embargo trabados), la fecha de ingreso de la queja a este Tribunal es el 22 de agosto del presente año, es decir, con anterioridad a la emisión de la referida resolución coactiva, por lo que cabe emitir pronunciamiento sobre la queja presentada".*

### **RTF N° 15071-10-2011 (07-09-2011)**

*"Que en respuesta a lo solicitado en el Proveído N° 03010-10-2011 (foja 9) la Administración remitió el Oficio N° 165-2011-SUNAT/2N0400 (foja 43), adjuntando diversa documentación y el Informe N° 125-2011-2N0302/SUNAT (fojas 36 y 37), en el que señala que con Expediente Coactivo N° 093-06-013805 sigue a la quejosa un procedimiento de cobranza coactiva respecto de las deudas contenidas en las Resoluciones de Multa N° 093-2-02466 y 093-2-02783<sup>30</sup>.*

### **RTF N° 14577-8-2011 (26-08-2011)**

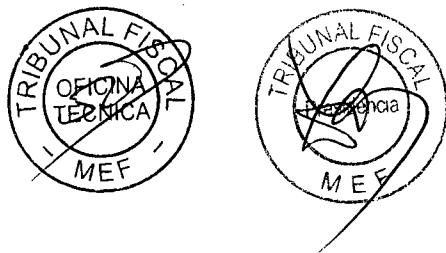
*"Que asimismo, obra a fojas 73 y 76 las Resoluciones Coactivas N° 1430070086846 y N° 1430070088323, en las que la Administración dispuso la conclusión definitiva del procedimiento de cobranza coactiva (...)*

*Que las Resoluciones Coactivas N° 1430070086846 y N° 1430070088323, fueron notificadas en el domicilio fiscal de la quejosa el 24 de agosto y 12 de setiembre de 2009, mediante acuse de recibo y negativa a la recepción (...)*

*Que en tal sentido, el procedimiento de cobranza coactiva iniciado mediante Resolución de Ejecución Coactiva N° 143-006-0060186, respecto de la deuda contenida en la Resolución de Oficina Zonal N° 1430170011007, concluyó con anterioridad a la queja, presentada el 9 de agosto de 2011, pues con Formulario 1662 N° 107614453 y N° 107614450, se canceló el íntegro de la referida deuda, por lo que no procede que este Tribunal revise el mencionado procedimiento de cobranza coactiva, ni disponga la devolución del monto de S/. 1 404,00, según lo establecido en el Acuerdo de Sala Plena recogido en el Acta de 21 de octubre de 1999 antes mencionado, por lo que este extremo de la queja deviene en improcedente".*

### **RTF N° 6319-9-2011 (15-04-2011)**

<sup>30</sup> En la nota al pie de página consignada en este párrafo se indica lo siguiente: "Cabe precisar que según se observa de la Resolución de Ejecución Coactiva N° 093-06-013805 (foja 27) dicho procedimiento fue iniciado también respecto de las deudas contenidas en las Resoluciones de Multa N° 093-2-02784 y 093-2-02785, y que si bien éstas figuran como "extinguidas" en los reportes denominados "Ficha Valor" que obran a fojas 38 y 41 este Tribunal emitirá pronunciamiento no sólo con relación a la cobranza coactiva de la deuda contenida en las Resoluciones de Multa N° 093202466 y 093202783 sino también sobre la cobranza coactiva de la deuda a que se refiere las Resoluciones de Multa N° 093-2-02784 y 093-2-02785, en atención al escrito de queja presentado y por figurar dicho estado de "extinguido" como consecuencia de la ejecución de la medidas cautelares de embargo dictadas en el referido procedimiento".



*“Que adicionalmente, la Administración señala que el procedimiento coactivo seguido con Expediente N° 0110060029909 ha concluido al haberse imputado el monto embargado a la deuda contenida en el valor materia de cobranza quedando extinguida por su cancelación de acuerdo con el artículo 27º del Código Tributario.*

*Que si bien mediante Resolución Coactiva N° 0210070077060 de 7 de abril de 2011 (foja 45), la Administración, atendiendo a la extinción de la deuda, ha dado por concluido y archivado el procedimiento de cobranza coactiva seguido con Expediente N° 0110060029909, ello se produjo con posterioridad a la presentación de la queja materia de autos (23 de marzo de 2011), por lo que en aplicación del Acuerdo de Sala Plena de 21 de octubre de 1999, corresponde emitir pronunciamiento sobre la legalidad de dicho procedimiento coactivo”.*

#### **RESOLUCIONES DEL TRIBUNAL FISCAL (RTF) EN LAS QUE SE INDICA QUE NO PROcede EMITIR PRONUNCIAMIENTO SOBRE LA LEGALIDAD DEL PROCEDIMIENTO COACTIVO CUANDO SE HA PRODUCIDO LA EJECUCIÓN FORZADA DE MEDIDAS CAUTELARES**

##### **RTF N° 3224-3-2012 (06-03-2012)**

*“Que si bien mediante la Resolución Coactiva N° 0230071036999 (folio 47), la Administración, atendiendo a la extinción de la deuda materia de cobro, ha dado por concluido el procedimiento de cobranza coactiva seguido con Expediente N° 0230061147658 en virtud de la imputación realizada el 22 de febrero de 2012, ello se produjo con posterioridad a la presentación de la queja materia de autos (8 de febrero de 2012), por lo que en aplicación del Acuerdo de Sala Plena de 21 de octubre de 1999, corresponde emitir pronunciamiento sobre la legalidad de dicho procedimiento coactivo”.*

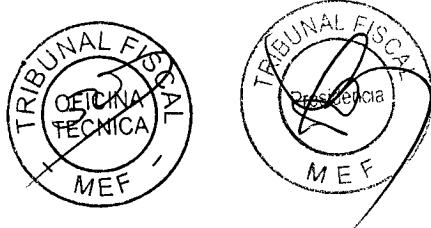
##### **RTF N° 1276-7-2012 (25-01-2012)**

*“Que posteriormente, mediante la Resolución N° Siete de 4 de octubre de 2011 (foja 49), se requirió al Banco de Crédito del Perú que pusiera a disposición los fondos embargados, habiendo dicha entidad bancaria con fecha 2 de noviembre de 2011 (foja 35) procedido a entregar mediante Cheque de Gerencia N° 06866857 el importe retenido, el cual fue imputado en esa misma fecha a la deuda tributaria que mantenía la quejosa, (...) disponiéndose en consecuencia, el archivo definitivo del procedimiento coactivo. Que por lo expuesto, se tiene que con anterioridad a la queja presentada, el Ejecutor Coactivo imputó el importe retenido por el Banco de Crédito a la deuda materia de cobranza, quedando cancelada la misma. Que en el Acuerdo de Sala Plena, recogido en el Acta de 21 de octubre de 1999, se ha dejado establecido que este Tribunal es competente para pronunciarse en aquellas quejas presentadas antes de haberse producido la ejecución forzada de las medidas cautelares.*

*Que por tanto, estando al Acuerdo antes citado, toda vez que la ejecución forzada de la medida de embargo trabada se produjo con anterioridad a la queja formulada, habiéndose cancelado la totalidad de la deuda tributaria materia de cobranza, no procede que este Tribunal emita pronunciamiento al respecto”.*

##### **RTF N° 424-3-2012 (10-01-2012).**

*“Que de la revisión de los reportes denominados “Fichas del Valor” correspondientes a las órdenes de pago y resoluciones de multa citados en el cuadro precedente, y de las resoluciones*



coactivas obrantes en autos, se aprecia que la totalidad de las deudas objeto de cobranza en los procedimientos (...), se encuentran "extinguidas" en virtud a la imputación de pagos provenientes de la ejecución de diversos embargos en forma de retención sobre los fondos de la quejosa, entre otros pagos efectuados antes del 12 de diciembre de 2011.

Que sobre el particular, cabe señalar que mediante Acuerdo de Sala Plena recogido en el Acta de 21 de octubre de 1999, se ha dejado establecido que este Tribunal es competente para pronunciarse en las quejas presentadas antes de haberse producido la ejecución forzada de las medidas cautelares trlabadas (...)

Que en virtud de lo expuesto, se tiene que con anterioridad a la presentación de la queja materia de autos (12 de diciembre de 2011), se produjo la ejecución forzada de las medidas cautelares de embargo en forma de retención trlabadas dentro de los expedientes coactivos anotados, obteniéndose la extinción de la totalidad de las deudas puestas a cobro en estos procedimientos; en tal sentido, en aplicación del criterio jurisprudencial citado no procede que este Tribunal emita pronunciamiento al respecto, debiendo declararse improcedente la queja en este extremo".

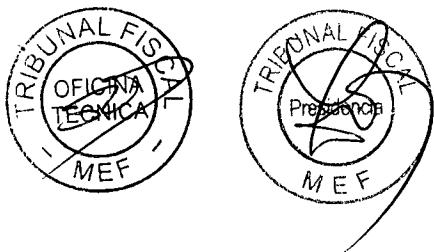
#### **RTF N° 12438-7-2010 (12-10-2010)**

"Que mediante Resolución de Ejecución Coactiva N° 023-006-0562605 de 30 de diciembre de 2008, se inició en contra de la quejosa la cobranza de la deuda contenida en la Resolución de Multa N° 023-002-0161773 emitida por la infracción prevista en el numeral 2 del artículo 176° del Código Tributario, habiendo la Administración informado que trlabó embargo e imputó a la deuda materia de cobro el 21 de abril de 2010, esto es, antes de la presentación de la queja, no obstante no cubrió la totalidad de la deuda por lo que conforme al criterio establecido por la Resolución del Tribunal Fiscal N° 05253-4-2006 corresponde emitir pronunciamiento".

#### **RTF N° 306-3-2010**

"...Que mediante los Oficios N° 2231-2009-SUNAT/210203, 2246-2009-SUNAT/210203, 024-2010-SUNAT/210203 y 031-2010-SUNAT/210203 (folios 116, 127, 138 y 160), la Administración dio respuesta a los Proveídos N° 2723-3-2009 y 3047-3-2009, adjuntando los Informes N° 1143-2009-SUNAT/210203, 006-2010-SUNAT/210203 y 000168-2009-SUNAT/210204, así como diversa documentación sustentatoria, en los cuales señala lo siguiente: (...)

- La deuda contenida en la Orden de Pago N° 023-01-0202452 ha sido cancelada mediante los importes obtenidos a través de los embargos en forma de retención, habiéndose imputado el pago con fecha 15 de octubre de 2009.
- Respecto a la Orden de Pago N° 023-001-0146882, la deuda fue cancelada mediante los montos embargados, los cuales fueron imputados con fechas 19 de diciembre de 2008 y 15 de octubre de 2009.
- Mediante las Resoluciones Coactivas N° 0230070510046, 0230070510055, 0230070617360, 0230070617364, 0230070510055 y 0230070631379, se levantaron las medidas cautelares de embargo en forma de retención y en forma de intervención en información trlabados.
- Con la Resolución Coactiva N° 0230070631384 se declaró la conclusión del procedimiento de cobranza coactiva seguido con Expediente N° 02306338336. (...)



Que situación distinta ocurre con las Órdenes de Pago N° 023-01-0202452 y 023-001-0146882, puesto que de lo informado por la Administración se tiene que la cobranza coactiva de éstas concluyó mediante Resolución Coactiva N° 0230070631384, debido a que las sumas de dinero obtenidas a través de los embargos en forma de retención trabados en dicho procedimiento, cancelaron las deudas contenidas en los valores precitados.(...)

Que mediante las Resoluciones Coactivas N° 0230070510046 y 0230070510055 de 24 de diciembre de 2008 (cuyas copias han sido presentadas por el contribuyente conjuntamente con su escrito de queja), se ordena la entrega de las Boletas de Pago N° 004252076 y 004252078, que acreditan los importes retenidos que fueron materia de imputación a las deudas objeto de cobranza en el Expediente N° 02306338336 (folios 50 y 51). Cabe agregar que los importes aludidos fueron entregados por un tercero retenedor a la Administración el 19 de diciembre de 2008, fecha en la que se efectuó la imputación de pagos a la deuda que consta en la Orden de Pago N° 023-001-0146882, conforme se consigna en el Informe N° 006-2010-SUNAT/2I0203.

Que asimismo, de la "Constancia de entrega de importes retenidos por terceros" que obra a folio 46 (también presentado por la quejosa), se advierte que el 15 de octubre de 2009 un tercero retenedor entregó a la Administración la suma de S/. 4 635,00, a través del Banco Scotiabank, en cumplimiento del embargo trabado en contra de la quejosa en el Expediente N° 02306338336. Es preciso añadir que este monto se imputó en la referida fecha, a las deudas de las Órdenes de Pago N° 023-01-0202452 y 023-001-0146882, con lo cual quedaron extinguidas, tal como se señala en el Informe N° 006-2010-SUNAT/2I0203.

Que lo expuesto coincide con las Fichas de Valor de las Órdenes de Pago N° 023-01-0202452 y 023-001-0146882 de folios 157 a 162, que indican como estado de la deuda "extinguido" debido a la imputación de pagos efectuados con fechas 19 de diciembre de 2008 y 15 de octubre de 2009.

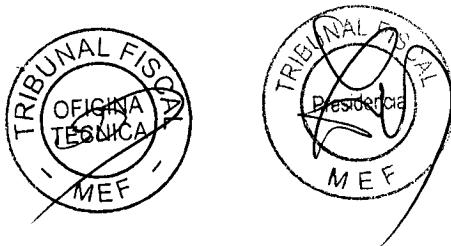
Que mediante las Resoluciones Coactivas N° 0230070510046, 0230070510055, 0230070617360, 0230070617364, 0230070617350 y 0230070631379 emitidas el 24 de diciembre de 2008, 21 de octubre y 7 de diciembre de 2009, respectivamente, la Administración dispuso levantar la totalidad de las medidas cautelares trabadas en el Expediente N° 02306338336 (folios 97 a 99, 101, 104 y 105).

Que en el acuerdo contenido en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 25-99 de 21 de octubre de 1999, se ha dejado establecido que este Tribunal es competente para pronunciarse en aquellas quejas presentadas antes de haberse producido la ejecución forzada de las medidas cautelares trabadas.

Que el criterio indicado en el párrafo precedente ha sido recogido en reiteradas resoluciones de este Tribunal, tales como en las Resoluciones N° 03415-4-2007, 05142-4-2007, 07483-1-2007, 01818-3-2008 y 03102-3-2008, entre otras.

Que en aplicación del citado acuerdo, toda vez que la ejecución forzada de las medidas cautelares de embargo en forma de retención ordenadas en el Expediente N° 02306338336, con las que se produjo la extinción de las obligaciones tributarias que constan en las Órdenes de Pago N° 023-01-0202452 y 023-001-0146882, se produjo con anterioridad a la presentación del escrito de queja (10 de noviembre de 2009), no procede emitir pronunciamiento sobre este extremo de la queja.

Que sin perjuicio de lo expuesto, se deja a salvo el derecho de la quejosa de hacer valer su pretensión por la vía judicial, de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 122º del Código Tributario".



**RTF N° 4071-5-2009(30-04-2009)**

*"Que de los hechos expuestos se tiene que el procedimiento de cobranza coactiva seguido con Expediente N° 1330060069625 concluyó con anterioridad a la formulación de la queja (14 de abril de 2009) pues con la suma embargada y entregada por el Banco de Crédito del Perú se canceló el íntegro de la deuda, criterio establecido en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 02810-5-2005 de 4 de mayo de 2005, por lo que no procede que este Tribunal revise el mencionado procedimiento, según lo establecido en el Acuerdo de Sala Plena recogido en el Acta de 21 de octubre de 1999, encontrándose facultada el quejoso a proceder conforme con lo dispuesto por el artículo 122º del Código Tributario"*

**RTF N° 03740-3-2009 (23-04-2009)**

*"Que en tal sentido y conforme al criterio contenido en reiteradas resoluciones del Tribunal Fiscal, tales como la Resolución N° 05253-4-2006, si bien la medida cautelar de embargo a que se refiere la Resolución Coactiva N° 0230070300151 fue ejecutada e imputado el importe retenido a las deudas en cobranza con fecha 7 de agosto de 2008, esto es, antes de la presentación de la queja materia de autos (20 de marzo de 2009), ésta no cubrió la totalidad de la deuda materia de cobranza, por lo que corresponde emitir pronunciamiento respecto de la cobranza coactiva de las deudas contenidas en las Resoluciones de Multa N° 023-02-0084056, 023-02-0088593, 023-02-0092148 y 023-002-0009462".*

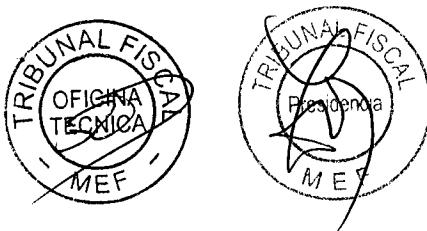
**RTF N° 12399-3-2008 (12399-3-2008)**

*"Que de acuerdo con lo indicado en las Resoluciones Coactivas N° 0230070458236 y 0230070454968 (fojas 29 y 31), mediante los Cheques N° 4318755 y 430575, tanto el Banco de Crédito del Perú como el Banco Continental cumplieron con entregar a la Administración los montos retenidos ascendentes a S/. 350,00 y S/. 137 000,00 (fojas 31 y 32), como consecuencia del embargo en forma de retención trabado contra la quejosa, siendo imputados dichos montos contra la deuda tributaria objeto de cobranza y las costas del procedimiento según las Boletas de Pago N° 004233255, 004232660 y 004232661, cancelándose el íntegro de la misma, habiéndose notificado dichas resoluciones vía publicación en la página web de la Administración.*

*Que en el acuerdo contenido en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 25-99 de 21 de octubre de 1999, se ha dejado establecido que este Tribunal es competente para pronunciarse en aquellas quejas presentadas antes de haberse producido la ejecución forzada de la medida cautelar.*

*Que el criterio indicado en el párrafo precedente ha sido recogido en reiteradas resoluciones de este Tribunal, tales como en las Resoluciones N° 03415-4-2007, 05142-4-2007, 07483-1-2007, 01818-3-2008 y 03102-3-2008, entre otras.*

*Que en aplicación del citado acuerdo, no procede emitir pronunciamiento respecto de la queja materia de autos, toda vez que la ejecución forzada de la medida cautelar de embargo en forma de retención se produjo con anterioridad a la presentación del escrito de queja, el cual ingresó a mesa de partes de la Administración el 12 de agosto de 2008".*



**RTF N° 02258-2-2006 (27-04-2006)**

*"Que finalmente respecto a lo señalado por la quejosa en cuanto a que la Administración habría dispuesto mediante Resolución N° Tres trabar embargo en forma de retención sobre sus cuentas y fondos bancarios hasta por la suma de US \$ 658.00, sin haberle notificado previamente los valores materia de cobranza, cabe señalar que conforme se aprecia de la Resolución N° 136-016-00006538 (folio 34) la medida cautelar de embargo en forma de retención dictada en contra de la quejosa se habría ejecutado antes del 30 de junio de 2005;*

*Que al respecto cabe señalar que mediante Acuerdo de Sala Plena, contenido en el Acta de 21 de octubre de 1999, se ha dejado establecido que este Tribunal es competente para pronunciarse en aquellas quejas presentadas antes de haberse producido la ejecución forzada de las medidas cautelares trabadas; Que teniendo en cuenta el acuerdo en mención, y que la ejecución de la medida de embargo se produjo en fecha anterior a la interposición de la queja (22 de marzo de 2006), corresponde declararla improcedente".*

**RTF N° 0676-1-2006 (07-02-2007)**

*"Que asimismo se aprecia que luego de imputarse las sumas retenidas y entregadas como resultado de los embargos trabados (...), solo se mantendría en cobranza coactiva diversas deudas contenidas en las Órdenes de Pago N°s. 081-1-20863, 083-001-0072463, 083-001-0077150 y 083-001-0077151 por la suma de S/. 1 909,00, habiendo quedado extinguidas las demás;*

*Que en el Acuerdo de Sala Plena, recogido en el Acta de 21 de octubre de 1999, se ha dejado establecido que este Tribunal es competente para pronunciarse en aquellas quejas presentadas antes de haberse producido la ejecución forzada de las medidas cautelares;*

*Que teniendo en cuenta el acuerdo en mención y dado que se encuentra acreditado que antes de haberse presentado el recurso de queja materia de autos, la Administración efectuó el cobro de la totalidad de la deuda a que se refieren las Órdenes de Pago N°s. 083-1-23075, 081-1-20860 a 081-1-20862, 081-1-20864, 083-001-0072464 y 083-1-12266, este Tribunal no resulta competente para emitir pronunciamiento respecto a las mismas".*

