



## JURISPRUDENCIA

Año XXVIII / N° 1105

8239

### TRIBUNAL FISCAL

#### TRIBUNAL FISCAL N° 00460-Q-2019

##### OFICINA DE ATENCIÓN DE QUEJAS

El tachado de los datos de los administrados en la Resolución del Tribunal Fiscal N°00460-Q-2019 se sustenta en lo dispuesto por el artículo 85° del Código Tributario, referente a la reserva tributaria.

EXPEDIENTE : 15291-2018  
N°

INTERESADO : XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX

ASUNTO : Queja

PROCEDENCIA : Chanchamayo - Junín

FECHA : Lima, 22 de febrero de 2019

**VISTA** la queja presentada por XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX, contra la Municipalidad Provincial de Chanchamayo, por actuaciones que vulneran el procedimiento legal establecido.

##### CONSIDERANDO:

Que la quejosa cuestiona el procedimiento de ejecución coactiva seguido con el Expediente N° 1572-2018, manifestando que la deuda materia de cobranza no resulta exigible coactivamente. Señala además que los valores materia de cobranza por concepto de Arbitrios Municipales e Impuesto Predial de los años 2012 y 2013 ya se encontraban prescritos a la fecha en que se efectuó su notificación, por lo que la Administración debió dejar sin efecto el referido procedimiento coactivo, precisando que la Resolución N° Dos que desestimó la solicitud de suspensión del procedimiento coactivo en la que opuso la prescripción respecto de la deuda coactiva, carece de una debida motivación, precisando que el plazo de prescripción es de 4 años y no de 6 años como sostiene la Administración. Asimismo, solicita que se declaren nulos los valores materia de cobranza y, refiere que los funcionarios de la Administración han incurrido en abuso de autoridad.

Que en respuesta a lo solicitado con el Proveído N° 1593-Q-2018 (foja 29), notificado el 11 de diciembre de 2018 (fojas 30 y 31), la Administración remitió el Oficio N° 033-2018-OEC/MPCH (foja 168), al que adjuntó, entre otra documentación, el Informe N° 178-2018/OEC/MPCH (fojas 165 a 167), en el que señaló que mediante Expediente N° 1572-2018, que se encuentra acumulado al Expediente N° 608-2018, se inició el procedimiento de ejecución coactiva respecto de la deuda contenida en diversas órdenes de pago y resoluciones de determinación; que contra dichos valores no se ha interpuesto recursos impugnativos; que declaró infundada la solicitud de suspensión en la que

se invocó la prescripción de la deuda correspondiente a los períodos 2012 y 2013 contenida en los valores materia de cobranza; que se trabaron embargos en forma de retención producto de los cuales se efectuaron imputaciones a la deuda materia de cobro, efectuándose su cancelación, por lo que el 1 de diciembre de 2018 dispuso la suspensión definitiva del procedimiento coactivo acumulador; y, que no se ha presentado demanda de revisión judicial.

Que habiendo transcurrido el plazo otorgado, siendo que la Administración no ha cumplido con remitir la totalidad de lo solicitado, corresponde emitir pronunciamiento de conformidad con la documentación que obra en el expediente, según el criterio adoptado mediante Acuerdo de Sala Plena N° 2005-15 de 10 de mayo de 2005, en el que se estableció que vencido el plazo otorgado, se resolverá aun cuando no exista respuesta o ésta sea incompleta.

Que según el artículo 155° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, la queja se presenta cuando existen actuaciones o procedimientos que afecten directamente o infrinjan lo establecido en este 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.

Que el numeral 38.1 del artículo 38° del Texto Único Ordenado de la Ley N° 26979, Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva, aprobado por Decreto Supremo N° 018-2008-JUS, señala que se podrá presentar queja ante este Tribunal contra las actuaciones o procedimientos del ejecutor y/o auxiliar coactivos que afecten directamente al obligado e infrinjan el procedimiento de cobranza coactiva para obligaciones tributarias con los gobiernos locales.

##### **Legalidad del Procedimiento de Ejecución Coactiva**

Que el artículo 29° de la referida ley dispone que el procedimiento de ejecución coactiva es iniciado por el ejecutor mediante la notificación al obligado de la resolución que contiene un mandato de cumplimiento de la obligación exigible coactivamente, dentro del plazo de 7 días hábiles de notificada, bajo apercibimiento de dictarse alguna medida cautelar.

Que los incisos a) y d) del numeral 25.1 del artículo 25° de la citada ley consideran deuda exigible coactivamente la establecida mediante resolución de determinación o de multa, emitida por la entidad conforme a ley, debidamente notificada y no reclamada en el plazo de ley; y la que conste en una orden de pago emitida conforme a ley y debidamente notificada, de acuerdo con las disposiciones de la materia previstas en el Código Tributario.

Que el numeral 25.2 del indicado artículo dispone que la Administración de los gobiernos locales únicamente emitirá órdenes de pago en los casos establecidos en los numerales 1 y 3 del artículo 78° del Código Tributario.

Que el artículo 78° del Código Tributario indica que la orden de pago es el acto en virtud del cual la Administración exige al deudor tributario la cancelación de la deuda tributaria, sin necesidad de girarse previamente la resolución de determinación y, puede ser emitida, entre otros supuestos, por tributos autoliquidados por el deudor tributario (numeral 1), y por tributos derivados de errores materiales de redacción o de cálculo en las declaraciones, comunicaciones, o documentos de pago (numeral 3).

Que según el inciso a) del artículo 14° del Texto Único Ordenado de la Ley de Tributación Municipal aprobado por Decreto Supremo N° 156-2004-EF, los contribuyentes del Impuesto Predial están obligados a presentar declaración jurada, anualmente, el último día hábil del mes de febrero, salvo que el municipio establezca una prórroga, y que la actualización de los valores de predios realizada por las municipalidades, sustituye la obligación de los contribuyentes de presentar declaración jurada anual, y se entenderá como válida en el caso que el contribuyente no la objete dentro del plazo establecido para el pago al contado del impuesto.

Que el artículo 76° del referido código establece que la resolución de determinación es el acto por el cual la Administración pone en conocimiento del deudor tributario el resultado de su labor destinada a controlar el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Que por su parte, el artículo 77° de dicho código prescribe que la resolución de determinación será formulada por escrito y expresará: 1) El deudor tributario, 2) El tributo y el período al que corresponda, 3) La base imponible, 4) La tasa, 5) La cuantía del tributo y sus intereses, 6) Los motivos determinantes del reparo u observación, cuando se rectifique la declaración tributaria, 7) Los fundamentos y disposiciones que la amparen; y, 8) El carácter definitivo o parcial del procedimiento de fiscalización; precisándose que tratándose de un procedimiento de fiscalización parcial expresará, además, los aspectos que han sido revisados.

Que el inciso a) del artículo 104° del citado código señala que la notificación de los actos administrativos se realizará por correo certificado o por mensajero, en el domicilio fiscal, con acuse de recibo o con certificación de la negativa a la recepción efectuada por el encargado de la diligencia; y que en este último caso la notificación se entiende realizada cuando el deudor tributario o tercero a quien está dirigida la notificación o cualquier persona mayor de edad y capaz que se encuentre en el domicilio fiscal del destinatario rechace la recepción del documento que se pretende notificar o, recibiendo, se niegue a suscribir la constancia respectiva y/o no proporciona sus datos de identificación, sin que sea relevante el motivo de rechazo alegado.

Que la Cuarta Disposición Final de la Ley N° 28165, que modifica la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva, prevé que las notificaciones de los actos a que se refiere dicha ley se realizarán de conformidad con la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley N° 27444.

Que el numeral 20.1 del artículo 20° del Texto Único Ordenado de la Ley del Procedimiento Administrativo General, aprobado por Decreto Supremo N° 006-2017-JUS, las notificaciones se efectúan serán efectuadas a través de las siguientes modalidades, según este respectivo orden de prelación: notificación personal al administrado interesado o afectado por el acto, en su domicilio; mediante telegrama, correo certificado, telefax; o cualquier otro medio que permita comprobar fehacientemente su acuse de recibo y quien lo recibe, siempre que el empleo de cualquiera de estos medios hubiese sido solicitado expresamente por el administrado; y, por publicación en el Diario Oficial y en uno de los diarios de mayor circulación en el territorio nacional, salvo disposición distinta de la ley.

Que el numeral 21.3 del artículo 21° de la citada ley, dispone que en el acto de notificación personal debe entregarse copia del acto notificado y señalarse la fecha y hora en que es efectuada, así como recabarse el nombre y firma de la persona con quien se entienda la diligencia, y si ésta se niega a firmar o recibir copia del acto notificado, se hará constar así en el acta, teniéndose por bien notificado, y en este caso la notificación dejará

constancia de las características del lugar donde se ha notificado.

Que mediante Resolución del Tribunal Fiscal N° 01380-1-2006 de 15 de marzo de 2006, que constituye precedente de observancia obligatoria, publicada en el diario oficial "El Peruano" el 22 de marzo de 2006, se ha dejado establecido que procede que el Tribunal Fiscal en la vía de queja se pronuncie sobre la validez de la notificación de los valores y/o resoluciones emitidos por la Administración Tributaria, cuando la deuda tributaria materia de queja se encuentra en cobranza coactiva.

Que en las Resoluciones N° 10499-3-2008 y 08879-4-2009, publicadas en el diario oficial "El Peruano" el 14 de setiembre de 2008 y 23 de setiembre de 2009, respectivamente, este Tribunal ha señalado como precedentes de observancia obligatoria, que corresponde que se ordene la devolución de los bienes embargados cuando se determine que el procedimiento de cobranza coactiva es indebido y se declare fundada la queja, y 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, siendo que la Administración deberá expedir la resolución correspondiente en el procedimiento de ejecución coactiva y poner a disposición del quejoso el monto indebidamente embargado, así como los intereses aplicables, de acuerdo con el artículo 156° del Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo N° 953.

Que en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 20904-1-2012, publicada en el diario oficial "El Peruano" el 19 de diciembre de 2012, como precedente de observancia obligatoria, este Tribunal ha señalado que se entiende que el procedimiento de cobranza coactiva concluye con 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.

Que de las normas expuestas se tiene que la Administración a efecto de iniciar la cobranza coactiva de una deuda debe previamente emitir y notificar debidamente los valores que la contengan, y, sólo en el caso que se cumpla con los requisitos establecidos en las normas antes citadas para considerar la deuda exigible en cobranza coactiva, podrá iniciar tal procedimiento notificando al contribuyente la resolución correspondiente.

Que de la documentación que obra en autos, se tiene que la Administración inició a la quejosa el procedimiento de ejecución coactiva tramitado con Expediente N° 1572-2018 respecto de la deuda contenida en los valores que se detallan a continuación<sup>1</sup>:

"Cuadro N° 1"

Expediente	Foja	Valores	Tipo	Tributo	Periodo	Foja	Obs.
001572-2018	115 y 116	0002103-2018	OP	IP	2014 (1)	139	1
		0002104-2018	OP	IP	2014 (2)	138	1
		0002105-2018	OP	IP	2014 (3)	137	1

<sup>1</sup> Cabe indicar que el procedimiento de ejecución coactiva materia de queja es el seguido mediante Expediente N° 1572-2018, el que se encuentra acumulado al Expediente Acumulador N° 000608-2018, según se aprecia a foja 152; sin embargo, al no ser materia de queja este último no se emitirá pronunciamiento al respecto.

Expediente	Foja	Valores	Tipo	Tributo	Periodo	Foja	Obs.
		0002106-2018	OP	IP	2014 (4)	136	1
		0002108-2018	OP	IP	2015 (1)	135	1
		0002109-2018	OP	IP	2015 (2)	134	1
		0002110-2018	OP	IP	2015 (3)	133	1
		0002111-2018	OP	IP	2015 (4)	132	1
		0002112-2018	OP	IP	2016 (1)	131	1
		0002113-2018	OP	IP	2016 (2)	130	1
		0002114-2018	OP	IP	2016 (3)	129	1
		0002115-2018	OP	IP	2016 (4)	128	1
		0002116-2018	OP	IP	2017 (1)	127	1
		0002117-2018	OP	IP	2017 (2)	126	1
		0002118-2018	OP	IP	2017 (3)	125	1
		0002119-2018	OP	IP	2017 (4)	124	1
		0002120-2018	OP	IP	2018 (1)	123	1
		0002121-2018	OP	IP	2018 (2)	122	1
		0002131-2018	OP	IP	2012 (1)	150	1
		0002132-2018	OP	IP	2012 (2)	149	1
		0002133-2018	OP	IP	2012 (3)	148	1
		0002134-2018	OP	IP	2012 (4)	147	1
		0002140-2018	OP	IP	2013 (1)	146	1
		0002141-2018	OP	IP	2013 (2)	145	1
		0002142-2018	OP	IP	2013 (3)	144	1
		0002143-2018	OP	IP	2013 (4)	143	1
		0002126-2018	RD	AM (RS, SER y PJ)	2016 (1 a 12)	121	2
		0002127-2018	RD	AM (RS, SER y PJ)	2017 (1 a 12)	120	2
		0002129-2018	RD	AM (RS, SER y PJ)	2018 (1 a 6)	119	2
		0002147-2018	RD	AM (SER y PJ)	2012 (1 a 12)	142	3
		0002149-2018	RD	AM (SER y PJ)	2013 (1 a 12)	141	3

IP: Impuesto Predial; AM: Arbitrios Municipales; RS: Recajo de Residuos Sólidos; SER: Serenazgo; PJ: Parques y Jardines; OP: Orden de Pago; RD: Resolución de Determinación; Obs.: Observación

Que mediante la Resolución N° 3 de 7 de diciembre de 2018, emitida en el Expediente N° 000608-2018 (foja 34), se dispuso la suspensión definitiva del referido expediente<sup>2</sup>; esto es, con posterioridad a la presentación de la queja, efectuada ante la Administración el 13 de noviembre de 2018, por lo que corresponde emitir pronunciamiento sobre la legalidad del procedimiento coactivo materia de queja, de acuerdo con el criterio establecido en la Resolución N° 20904-1-2012 antes mencionada.

Que ahora bien, en relación con las órdenes de pago con la **Observación 1**, se observa que fueron emitidas por Impuesto Predial de los períodos detallados en el cuadro anterior, al amparo del numeral 1 del artículo 78° del Código Tributario, esto es, por tributos autoliquidados por el contribuyente; sin embargo, la Administración no ha remitido las declaraciones juradas o mecanizadas de los citados períodos ni las constancias de notificación respectivas, pese a que ello le fue requerido con el Provedo N° 1593-Q-2018, por lo que no se ha acreditado que tales valores hubiesen sido emitidos con arreglo a ley; y, por lo tanto, la deuda contenida en tales valores no resultaba exigible coactivamente de conformidad con el inciso d) del numeral 25.1 del artículo 25° de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva.

Que asimismo, de la revisión de las resoluciones de determinación con la **Observación 2** se aprecia que no consignan las bases imponibles en las cuales se sustentan, por lo que incumplen con lo dispuesto en el artículo 77° del Código Tributario; en consecuencia, los citados valores no han sido emitidos con arreglo a ley y, por lo tanto, la deuda que contienen no resultaba exigible coactivamente de conformidad con el inciso a) del numeral 25.1 del artículo 25° de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva. Criterio similar establecido por este Tribunal en las Resoluciones N° 3457-7-2018, 01871-Q-2016, entre otras.

Que en atención a lo expuesto, corresponde declarar fundada la queja presentada en este extremo y disponer que la Administración suspenda definitivamente el procedimiento de cobranza coactivo seguido con el Expediente N° 001572-2018 respecto de los valores con las **Observaciones 1 y 2**, debiendo levantar las medidas cautelares trabadas, de ser el caso, y toda vez que respecto de tales deudas la Administración ha efectuado retenciones e imputaciones producto del embargo en forma de retención ordenado con Resolución N° TRES (foja 85)<sup>3</sup>, corresponde que proceda a la devolución de tales importes, en aplicación de los criterios establecidos en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 10499-3-2008 y 08879-4-2009 antes mencionadas.

Que estando a lo expuesto, carece de objeto emitir pronunciamiento respecto de los demás alegatos de la quejosa a efectos de cuestionar el citado procedimiento de ejecución coactiva en cuanto a tales valores.

Que de otro lado, de la revisión de las resoluciones con la **Observación 3** se advierte que cumplen con los requisitos establecidos por el artículo 77° del Código Tributario, siendo que lo expuesto no implica un análisis de fondo sobre la validez de la determinación de los arbitrios municipales contenida en dichos valores.

Que las aludidas resoluciones fueron notificadas a la quejosa el 20 de julio de 2018, en su domicilio fiscal, mediante certificación de la negativa a la recepción, según se observa de la copia de la respectiva constancia que obra a foja 140, en la que el notificador, quien consignó sus datos de identificación y firma, dejó constancia que la persona con quien se entendió la diligencia recibió el documento pero se negó a firmar y a proporcionar sus datos de identificación, de conformidad con el inciso a) del artículo 104° del Código Tributario, careciendo de sustento lo alegado por la quejosa en sentido contrario.

Que en cuanto a lo señalado por la quejosa respecto a que en la constancia de notificación, la notificadora que

<sup>2</sup> En el que se encuentra acumulado el Expediente N° 1572-2018, materia de queja.

<sup>3</sup> Según lo informado por la Administración a foja 166.

realizó las diligencias habría consignado una firma que difiere mucho de la real, según Certificado de Inscripción de RENIEC, cabe indicar que este Tribunal mediante Resolución N° 17003-7-2010, que constituye precedente de observancia obligatoria, publicada en el Diario Oficial "El Peruano" el 30 de diciembre de 2010, ha señalado que "No procede que el Tribunal Fiscal analice y se pronuncie sobre la autenticidad de las firmas consignadas en los cargos de notificación relacionados con actos emitidos por la Administración", asimismo, "(...) no puede pronunciarse sobre la fehaciencia de la diligencia de notificación, en tanto no exista resolución judicial firme o mandato judicial concediendo una medida cautelar que se pronuncie sobre la falsificación de la firma"; por lo que tal alegato no resulta atendible.

Que asimismo, con relación a los argumentos de la quejosa referidos a cuestionar la fehaciencia de la diligencia de notificación, alegando que resulta imposible que se haya efectuado mediante negativa a la recepción pues su establecimiento, que está abierto al público, cuenta con personal encargado para efectuar dichas acciones y que la notificadora que realizó dicha diligencia no trabajaría para la Administración, dado que de la información del asegurado de ESSALUD dicha persona no se encuentra con vigencia de atención; cabe indicar que de acuerdo a reiterada jurisprudencia de este Tribunal como la contenida en las Resoluciones N° 06743-1-2006, 03126-4-2008 y 01296-7-2009, la constancia de notificación que obra en los archivos de la Administración es el documento idóneo que acredita la realización de la diligencia, siendo responsabilidad de la entidad y de sus funcionarios verificar la veracidad de la información contenida en él, correspondiendo a este Tribunal merituar dichos documentos a fin de emitir pronunciamiento, por lo que no resulta pertinente lo alegado en este extremo. Además, tampoco resulta atendible el argumento de la quejosa referido a que resulta ilegal que se notifiquen diversos valores en un solo acto y con una sola notificación, por cuanto no existe restricción alguna en el Código Tributario respecto a la cantidad de documentos que pueden notificarse en un mismo acto. Criterio similar recogido en la Resolución N° 02337-Q-2017.

Que en ese sentido, toda vez que, contrariamente a lo alegado por la quejosa, los valores con la **Observación 3** fueron emitidos y notificados de acuerdo a ley, la deuda que contienen era exigible coactivamente en los términos establecidos en el inciso a) del numeral 25.1 del artículo 25° de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva, por lo que la Administración se encontraba facultada a iniciar su cobranza coactiva, tal como lo hizo con la Resolución de Ejecución Coactiva N° 0001, emitida en el Expediente N° 001572-2018.

Que de la constancia de notificación de la citada resolución de ejecución coactiva (foja 114), se observa que fue notificada el 1 de octubre de 2018, a las 11:00 horas, en el domicilio de la quejosa, mediante notificación personal, habiendo el notificador, quien consignó sus datos de identificación y firma, dejado constancia que la persona con la que se entendió la diligencia se negó a firmar, así como las características del lugar, lo que se encuentra arreglado a ley, por lo que dicho procedimiento de ejecución coactiva seguido por la deuda contenida en los valores con la **Observación 3**, ha sido iniciado conforme a ley. En tal sentido, corresponde declarar infundada la queja presentada en este extremo.

### Prescripción

Que de acuerdo con el numeral 31.1 del artículo 31° y el inciso b) del numeral 16.1 del artículo 16° de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva, el ejecutor deberá suspender el procedimiento de ejecución coactiva, bajo responsabilidad, cuando la deuda u obligación esté prescrita.

Que los artículos 43° de los Textos Únicos Ordenados del Código Tributario, aprobados por Decretos Supremos N° 135-99-EF y N° 133-2013-EF, establecen que la acción de la Administración para determinar la obligación tributaria, así como la acción para exigir su pago y aplicar sanciones prescriben a los

4 años y a los 6 años para quienes no hayan presentado la declaración respectiva.

Que el numeral 3 del artículo 44° del citado código, establece que el plazo de prescripción se computa desde el 1 de enero siguiente a la fecha de nacimiento de la obligación tributaria, en los casos de tributos que deban ser determinados por la Administración Tributaria, entre ellos, los Arbitrios Municipales<sup>4</sup>.

Que mediante Resolución N° 00226-Q-2016, publicada en el diario oficial "El Peruano" el 27 de enero de 2016, se ha establecido como precedente de observancia obligatoria que: "Procede que el Tribunal Fiscal se pronuncie en la vía de la queja sobre la prescripción, cuando la deuda tributaria se encuentre en cobranza coactiva, siempre que se deduzca previamente ante el Ejecutor Coactivo y éste, correspondiéndole emitir pronunciamiento, omita hacerlo o deniegue lo solicitado contraviniendo las normas del Código Tributario. El pronunciamiento del Tribunal Fiscal puede estar referido a la prescripción de la acción de la Administración Tributaria para determinar la obligación tributaria, así como sobre la acción para exigir su pago y aplicar sanciones".

Que de la documentación que obra en autos se advierte que mediante escrito presentado el 17 de octubre de 2018 (fojas 103 a 113), la quejosa solicitó la suspensión del procedimiento de ejecución coactiva seguidos respecto de las deudas contenidas en las Ordenes de Pago N° 0002131-2018 a 0002134-2018 y 0002140-2018 a 0002143-2018 y las Resoluciones de Determinación N° 0002147-2018 y 0002149-2018, al considerar que la acción de la Administración para determinar y exigir el pago de dichas deudas se encuentra prescrita, de acuerdo a lo previsto en el artículo 43° del Código Tributario<sup>5</sup>.

Que mediante la Resolución N° Dos de 29 de octubre de 2018 (fojas 87 y 88)<sup>6</sup>, el ejecutor coactivo declaró infundada la mencionada solicitud de suspensión, al sostener que el plazo prescriptorio de la deuda materia de cobranza aún no había vencido al no haber transcurrido el plazo de 6 años, precisando que contrariamente a lo alegado por la quejosa las notificaciones se efectuaron con arreglo a ley, por cuanto la notificadora se encuentra debidamente identificada.

Que al haberse ordenado la suspensión definitiva del procedimiento de ejecución coactiva seguido respecto de la deuda contenida en las Ordenes de Pago N° 0002131-2018 a 0002134-2018 y 0002140-2018 a 0002143-2018<sup>7</sup>, no procede que este Tribunal en vía de queja emita pronunciamiento sobre la prescripción alegada en lo referente a dicha deuda, en virtud al criterio establecido en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 00226-Q-2016, por lo que la queja es improcedente en este extremo.

Que por otro lado, en relación al plazo de prescripción aplicable a los Arbitrios Municipales Serenazgo y Parques y Jardines de los años 2012 y 2013 respecto del predio ubicado en la Av. Las Cucardas Mz D2 Lt s/n Lotización Los Julios, contenida en las citadas Resoluciones de Determinación N° 0002147-2018 y 0002149-2018, al no existir obligación de presentar declaración jurada y tratarse de tributos que deben ser determinados por la Administración, el plazo de prescripción es de cuatro (4) años, por lo que lo alegado por la Administración respecto a que el plazo de prescripción sería de 6 años carece de sustento. Criterio recogido por este Tribunal

<sup>4</sup> Criterio similar recogido en las Resoluciones N° 8785-11-2014, 6236-7-2018, entre otras.

<sup>5</sup> Cabe señalar que según se precisó en la Resolución N° 00226-Q-2016, en el caso de la prescripción de las acciones de determinación y sanción, no procede que el ejecutor analice temas de fondo ligados a la determinación de la obligación en sí misma o a la comisión de la infracción sino únicamente si ha operado la prescripción. Así por ejemplo, si la deuda puesta en cobranza se encuentra contenida en una resolución de determinación, podría analizarse si al momento de su notificación, ya había prescrito la acción para determinar la obligación tributaria.

<sup>6</sup> Adjuntada por la quejosa a su escrito de queja (fojas 11 a 13)

<sup>7</sup> Detalladas con Observación 1 en el Cuadro N° 1.

en las Resoluciones N° 5917-7-2017, 5840-7-2017, entre otras.

Que en tal sentido, el cómputo del plazo de prescripción de la acción para determinar los Arbitrios Municipales de los años 2012 y 2013, se inició el 1 de enero de los años 2013 y 2014, y de no producirse causales de interrupción o suspensión, culminaría el primer día hábil de los años 2017 y 2018, respectivamente.

Que ahora bien, según se aprecia a foja 140, las Resoluciones de Determinación N° 0002147-2018 y 0002149-2018, que contienen la referida deuda, fueron notificadas a la quejosa, mediante negativa a la recepción, el 20 de julio de 2018, conforme a lo antes expuesto; no obstante, al no encontrarse acreditado en autos el acaecimiento de actos de interrupción y/o suspensión antes del vencimiento del plazo prescriptorio, a la fecha de notificación de los aludidos valores, el plazo de la Administración para determinar la citada obligación ya había transcurrido, por lo que al haberse verificado la causal de suspensión establecido en el inciso b) del numeral 16.1 del artículo 16° de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva, corresponde declarar fundada la queja en este extremo, debiendo la Administración suspender definitivamente el procedimiento de ejecución coactiva seguido con el Expediente N° 001572-2018 por la deuda contenida en las resoluciones de determinación antes mencionadas y levantar las medidas cautelares de embargo trabadas al respecto, de corresponder.<sup>8</sup>

Que ahora bien, cabe indicar que de acuerdo a lo informado por la Administración (fojas 165 y 166) y se observa de autos, mediante la Resolución N° Tres de 12 de noviembre de 2018 se trabó un embargo en forma de retención por la suma de S/ 28 800,00 (foja 85)<sup>9</sup>, siendo que el Banco de Crédito del Perú mediante la Carta de 26 de noviembre de 2018 (foja 66), comunicó a la Administración haber efectuado la retención ordenada, luego de ello, con las Resoluciones N° Cinco y Seis de 28 de noviembre de 2018 (fojas 64 y 65), se ordenó levantar el aludido embargo respecto de los demás entidades bancarias, y se dispuso al Banco de Crédito del Perú la ejecución forzosa del aludido embargo. Así también, con la Resolución N° Siete de 3 de diciembre de 2018 (foja 54), la Administración solicitó a la indicada entidad bancaria remitir y hacer entrega la suma retenida ascendente a S/ 18 204,00<sup>10</sup>, ordenando dejar sin efecto dicho embargo por el monto restante, procediéndose a la cancelación de la deuda materia de cobranza, conforme se advierte de las boletas de pago de la misma fecha, que obran de fojas 36 a 43, y de la liquidación de 7 de diciembre de 2018, que obra a foja 35.

Que a fin de disponer la devolución de los importes retenidos e imputados a la deuda contenida en las Resoluciones de Determinación N° 0002147-2018 y 0002149-2018 corresponde analizar: i) si en la vía de la queja corresponde ordenar la devolución de montos provenientes de embargos que fueron imputados a deuda materia de cobranza coactiva cuando el administrado opone la prescripción en dicha vía y ésta se declara fundada en cuanto a dicho aspecto; y, ii) determinar los pagos forzosos que correspondería devolver cuando se concluye que ha operado la prescripción y la Administración ha efectuado imputaciones en un procedimiento de cobranza coactiva.

Que los temas antes citados han generado diversas interpretaciones, siendo que respecto al primer tema se suscitaron las siguientes dos posiciones. Según la primera: *“Procede ordenar, en la vía de la queja, la devolución de los montos imputados provenientes de embargos cuando el administrado opone la prescripción en dicha vía y ésta se declara fundada en cuanto este aspecto”*. En cambio, conforme con la segunda: *“No procede ordenar, en la vía de la queja, la devolución de los montos imputados provenientes de embargos cuando el administrado opone la prescripción en dicha vía y ésta se declara fundada en cuanto este aspecto, dado que el deudor tributario cuenta con la vía del procedimiento no contencioso de devolución”*.

Que asimismo, respecto al segundo tema también se han suscitado diversas interpretaciones. Según la primera: *“Los pagos forzosos a devolver son los que provienen de las imputaciones que se realizaron desde*

*que culminó el cómputo del plazo de prescripción, aun cuando la prescripción se oponga en el procedimiento de cobranza coactiva después de la imputación”*. De acuerdo a la segunda posición: *“Los pagos forzosos a devolver son los que provienen de las imputaciones que se realizaron después de haberse opuesto la prescripción en el procedimiento de cobranza coactiva”*. Finalmente, de acuerdo a la tercera posición: *“Los pagos forzosos a devolver son los que provienen de las imputaciones que se realizaron en el procedimiento de cobranza coactiva después de haberse declarado la prescripción”*.

Que, sometido el tema a Sala Plena, compuesta por todos los Vocales del Tribunal Fiscal, mediante acuerdo contenido en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2019-10 de 19 de febrero de 2019 se aprobaron las primeras interpretaciones de ambos temas propuestos, esto es, que procede ordenar, en la vía de la queja, la devolución de los montos imputados provenientes de embargos cuando el administrado opone la prescripción en dicha vía y ésta se declara fundada en cuanto este aspecto y; que los pagos forzosos a devolver son los que provienen de las imputaciones que se realizaron desde que culminó el cómputo del plazo de prescripción, aun cuando la prescripción se oponga en el procedimiento de cobranza coactiva después de la imputación. Este acuerdo se sustenta en los siguientes fundamentos:

*“Según el artículo 43 del Texto Único Ordenado del Código Tributario<sup>11</sup>, la acción de la Administración Tributaria para determinar la obligación tributaria, así como la acción para exigir su pago y aplicar sanciones prescribe a los cuatro años, y a los seis años para quienes no hayan presentado la declaración respectiva. Asimismo, prevé que dichas acciones prescriben a los diez años cuando el agente de retención o percepción no ha pagado el tributo retenido o percibido<sup>12</sup>”*.

*Por su parte, conforme con los artículos 47 y 48 del citado código, la prescripción sólo puede ser declarada a pedido del deudor tributario, pudiendo ser opuesta en cualquier estado del procedimiento administrativo o judicial.*

*A su vez, el artículo 49 del referido código prevé que: “El pago voluntario de la obligación prescrita no da derecho a solicitar la devolución de lo pagado”*.

*Ahora bien, conforme con el artículo 115 del Código Tributario, la deuda exigible dará lugar a las acciones de coerción para su cobranza, siendo que según el artículo 116 del anotado código, la Administración Tributaria, a través del Ejecutor Coactivo, ejerce las acciones de coerción para el cobro de las deudas exigibles a que se refiere el mencionado artículo 115. Para tal efecto, se dispone que el mencionado funcionario tendrá, entre otras, la facultad de verificar la exigibilidad de la deuda tributaria a fin de iniciar el procedimiento de cobranza coactiva.*

Por otro lado, debe considerarse que conforme con el numeral 3) del inciso b) del artículo 119 del referido código, el Ejecutor Coactivo deberá dar por concluido el procedimiento, levantar los embargos y ordenar el archivo de los actuados, cuando “se declare la prescripción de la deuda puesta en cobranza<sup>13</sup>”. En igual sentido, el artículo 16 del Texto Único Ordenado de la Ley de Procedimiento

<sup>8</sup> Dado que se ha configurado la causal de suspensión del procedimiento de cobranza coactiva antes mencionada, resulta irrelevante emitir pronunciamiento sobre la prescripción de la acción de la Administración para exigir su pago.

<sup>9</sup> Notificada a las entidades bancarias el 21 de noviembre de 2018 (fojas 76 a 84).

<sup>10</sup> Advirtiéndose el Cheque de Gerencia no Negociable por dicha suma (foja 44).

<sup>11</sup> Aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF.

<sup>12</sup> Los artículos 44, 45 y 46 del citado código regulan el cómputo del plazo de prescripción, las causales de interrupción de la prescripción y la suspensión de la prescripción, respectivamente.

<sup>13</sup> Cabe precisar que si bien determinadas normas del Código Tributario y de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva hacen referencia a la prescripción “de la deuda”, se entiende que se alude a la prescripción de las acciones de la Administración (para determinar, cobrar y sancionar).

de Ejecución Coactiva<sup>14</sup>, dispone que ninguna autoridad administrativa o política podrá suspender el procedimiento, con excepción del Ejecutor quien deberá hacerlo, bajo responsabilidad, “cuando la deuda u obligación esté prescrita”.

En este marco normativo, y considerando el carácter de remedio procesal de la queja, en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 00226-Q-2016, de observancia obligatoria<sup>15</sup>, se ha interpretado que: “Procede que el Tribunal Fiscal se pronuncie en la vía de la queja sobre la prescripción, cuando la deuda tributaria se encuentre en cobranza coactiva, siempre que se deduzca previamente ante el Ejecutor Coactivo y éste, correspondiéndole emitir pronunciamiento, omite hacerlo o deniegue lo solicitado contraviniendo las normas del Código Tributario”. Asimismo, que: “El pronunciamiento del Tribunal Fiscal puede estar referido a la prescripción de la acción de la Administración Tributaria para determinar la obligación tributaria, así como sobre la acción para exigir su pago y aplicar sanciones”.

En los fundamentos de dicha resolución, en cuanto a los casos en los que corresponde al Ejecutor Coactivo emitir pronunciamiento, se señaló que:

“Por otro lado, conforme se ha anotado, según el artículo 116° del citado código, el Ejecutor Coactivo es quien ejerce las acciones de coerción para el cobro de la deuda tributaria, estando facultado, entre otros, para verificar la exigibilidad de la deuda tributaria a fin de iniciar el procedimiento.

Asimismo, debe considerarse que de verificarse que ha operado la prescripción, según lo prescrito por el artículo 119° del referido código y el artículo 16° de la Ley del Procedimiento de Ejecución Coactiva, el procedimiento de cobranza coactiva debe ser concluido o suspendido, según corresponda.

Al respecto, se considera que los efectos de la prescripción implican una restricción o barrera para la Administración en relación con sus acciones de determinación, cobro y sanción, de forma que cuando aquélla es opuesta por el deudor tributario y se verifica que ha operado, debe concluirse la cobranza coactiva de la deuda, impidiéndose que ésta pueda ser exigida en dicha vía.

Por consiguiente, si el deudor tributario ejerce el derecho de oponer la prescripción<sup>16</sup> ante el Ejecutor Coactivo durante el procedimiento de cobranza, éste debe analizar lo solicitado y emitir pronunciamiento pues si se determina que el plazo de prescripción ha transcurrido, no podrá exigir la obligación en la vía coactiva y deberá concluir el procedimiento<sup>17</sup>.

En el supuesto que es materia de análisis, en el trámite de la cobranza coactiva se han imputado montos (obtenidos mediante de embargos) a la deuda materia de cobranza y el administrado ha opuesto la prescripción en la vía de la queja<sup>18</sup>, la que es declarada fundada en cuanto a dicho extremo. Sobre el particular, puede que las acciones de la Administración<sup>19</sup> hayan prescrito antes del inicio de la cobranza o durante su trámite. Al haberse declarado fundada la queja y ordenado la conclusión del procedimiento por haber operado la prescripción, debe determinarse si corresponde ordenar en dicha vía la devolución de los montos imputados y, de ser el caso, cuáles.

Antes del análisis, cabe precisar que el criterio de la Resolución N° 10499-3-2008<sup>20</sup>, de observancia obligatoria, no es aplicable al supuesto que será analizado puesto que en éste último se parte de una premisa distinta dado que la notificación de los valores y de la resolución de ejecución coactiva se hicieron conforme a ley. En efecto, de declararse fundada la queja por haberse iniciado la cobranza de forma indebida, caso en el que es aplicable la resolución de observancia obligatoria mencionada, no procede emitir pronunciamiento sobre la prescripción en la vía de la queja dado que ésta constituye un medio de defensa ante la cobranza, la que ya ha sido dejada sin efecto.

Ahora bien, en la citada Resolución del Tribunal Fiscal N° 0226-Q-2016 se explicó que: “...la ley otorga el derecho al deudor tributario de oponer la prescripción durante el procedimiento de cobranza

coactiva como un medio de defensa ante la ejecución de la deuda tributaria, por lo que lo solicitado debe ser analizado por el mismo Ejecutor Coactivo, quien tiene la facultad de verificar si puede exigirla coactivamente y si se está obligado a concluir el procedimiento de determinar que ha operado la prescripción que le ha sido opuesta.

Por tanto, si dicho funcionario no emite pronunciamiento sobre lo solicitado, infringirá no solo el artículo 48° del Código Tributario sino también las reglas que rigen al procedimiento coactivo por no verificar si se está ante una causal que amerita su conclusión” (énfasis agregado)

Cabe indicar que al analizarse la facultad del Ejecutor Coactivo para analizar y emitir pronunciamiento sobre la prescripción, se señaló que de una lectura conjunta de los artículos 48, 112, 116 y 119 del Código Tributario y 16 de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva “se advierte que es propósito del anotado código y de la mencionada ley que no se proceda a la cobranza coactiva cuando se verifica que ha operado la prescripción, otorgándose para tal efecto al deudor tributario el derecho de oponerla en cualquier momento del procedimiento administrativo, lo que incluye al coactivo” (énfasis agregado).

De otro lado, en el ámbito del Tribunal Fiscal, se indicó que la queja tiene por naturaleza ser un remedio procesal ante la afectación o posible vulneración de los derechos o intereses del deudor tributario, por actuaciones indebidas de la Administración o por la sola contravención de las normas que inciden en la relación jurídica tributaria, por lo que permite corregir las actuaciones y reencauzar el procedimiento bajo el marco de lo establecido en las normas correspondientes. En ese contexto, se concluyó que procede que el deudor tributario solicite al Tribunal Fiscal la corrección de las actuaciones del Ejecutor Coactivo cuando éste pretenda continuar con el procedimiento de cobranza coactiva de una deuda tributaria cuya prescripción le ha sido invocada y sobre lo cual no ha emitido pronunciamiento o ha denegado la petición.

En el supuesto analizado, se aprecia que el Ejecutor ha continuado el procedimiento de cobranza coactiva a pesar que le ha sido invocada la prescripción y que se han realizado pagos forzosos a la deuda materia de cobranza<sup>21</sup>. En tal sentido, para que el efecto del remedio procesal, esto es, de la queja, sea pleno, no solo debe analizarse la prescripción en dicha vía sino que debe procederse a reponer el estado de cosas existente con

<sup>14</sup> Aprobado por Decreto Supremo N° 018-2008-JUS.

<sup>15</sup> Publicada el 27 de enero de 2016 en el Diario Oficial “El Peruano”.

<sup>16</sup> Cabe reiterar que como se ha mencionado, la prescripción sólo puede ser declarada a pedido de parte, por lo que no procede que el mencionado funcionario se pronuncie de oficio.

<sup>17</sup> Al respecto, se precisa que en el caso de la prescripción de las acciones de determinación y sanción, no procede que el Ejecutor analice temas de fondo ligados a la determinación de la obligación en sí misma o a la comisión de la infracción sino únicamente si ha operado la prescripción. Así por ejemplo, si la deuda puesta en cobranza se encuentra contenida en una resolución de determinación, podría analizarse si al momento de su notificación, ya había prescrito la acción para determinar la obligación tributaria.

<sup>18</sup> Como se ha mencionado anteriormente, cumpliéndose las condiciones indicadas en la Resolución N° 226-Q-2016 para que el Tribunal Fiscal emita pronunciamiento sobre la prescripción.

<sup>19</sup> Determinar, sancionar o cobrar, según corresponda.

<sup>20</sup> Dicha resolución establece 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 aprobado 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”.

<sup>21</sup> Los que pueden haberse efectuado antes o después de oponer la prescripción. Se entiende que el pago forzoso se efectúa cuando se imputa un monto, fruto de medidas cautelares, a la deuda materia de cobranza, la que disminuye a causa de ello.

anterioridad<sup>22</sup>. En efecto, conforme con los fundamentos de la citada Resolución N° 0226-Q-2016, es propósito del Código Tributario y de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva que no se proceda a la cobranza coactiva cuando se verifica que ha operado la prescripción.

Ahora bien, cabe indicar, de manera similar a lo señalado en la Resolución N° 10499-3-2008<sup>23</sup>, de observancia obligatoria, que ordenar la devolución del dinero embargado e imputado a la deuda materia de cobranza es consecuencia directa de haberse declarado fundada la queja en cuanto a la prescripción (lo que implica el levantamiento de medidas cautelares<sup>24</sup>) y de su naturaleza de remedio procesal puesto que si ésta se declarase fundada y no se ordenase dicha devolución ello implicaría que la resolución del Tribunal Fiscal no tiene eficacia real<sup>25</sup>.

Cabe agregar que si bien conforme con el Código Tributario, el pago voluntario de la obligación prescrita no da derecho a solicitar la devolución de lo pagado, no obstante, en el supuesto analizado, no existe un pago efectuado de forma voluntaria puesto que se trata de montos dinerarios imputados de manera forzosa a la deuda objeto de cobranza coactiva. En tal sentido, dado el carácter de remedio procesal de la queja y en aplicación del artículo 47 del citado código, si la queja es declarada fundada en cuanto al extremo referido a la prescripción, debe ordenarse la devolución de dichos pagos en la misma vía, los que fueron ingresados al fisco de manera forzosa.

De no procederse así también se desvirtuaría lo señalado anteriormente en el sentido que de una lectura conjunta de los artículos 48, 112, 116 y 119 del Código Tributario y 16 de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva el propósito de las citadas normas es que no se proceda a la cobranza coactiva cuando se verifica que ha operado la prescripción.

Así, considerando dicho propósito y que la finalidad de la queja es corregir actuaciones y encauzar procedimientos, procede que el Tribunal Fiscal corrija las actuaciones del Ejecutor Coactivo que no emitió el pronunciamiento que correspondía en torno a la prescripción o que emitió un pronunciamiento que no es acorde a ley, lo que incluye la devolución los montos imputados en dicha vía.

De este modo, de forma similar a lo indicado en la citada Resolución N° 10499-3-2008, el deudor tributario no debe iniciar otro procedimiento distinto con la finalidad de obtener la devolución, puesto que la queja es la vía idónea para reencauzar el procedimiento reponiéndose el patrimonio del deudor tributario que se vio afectado con la medida cautelar.

Por consiguiente, se concluye que procede ordenar, en la vía de la queja, la devolución de los montos imputados provenientes de embargos cuando el administrado opone la prescripción en dicha vía y ésta se declara fundada en cuanto este aspecto.

De otro lado, habiéndose arribado a dicha conclusión, corresponde determinar ahora cuáles son los pagos cuya devolución correspondería ordenar.

Al respecto, debe considerarse que en relación a la prescripción, RUBIO CORREA explica que su existencia obedece a razones de interés público. Así, para que las relaciones jurídicas adquieran un margen razonable de seguridad, se establecen plazos dentro de los que se pueden ejercer válidamente las acciones, transcurridos los cuales, aquéllas se modifican en lo que atañe al respaldo colectivo del aparato del poder. En tal sentido, agrega, cumplido el plazo prescriptorio, el interesado y los que se relacionen con él, podrán realizar sus actos en la seguridad que, quien antes tuvo un derecho, ya no puede reclamarlo activamente con éxito mediante la acción ante los tribunales<sup>26</sup>. Por consiguiente, la prescripción tiende a estabilizar las relaciones y situaciones jurídicas en la sociedad y se fundamenta en el transcurso de un lapso determinado en la ley y en la inacción del titular del derecho para reclamarlo en circunstancias tales que no haya estado impedido de hacerlo<sup>27</sup>.

En igual sentido, VIDAL RAMÍREZ señala que “en una noción genérica, la prescripción se puede entender como un medio o modo por el cual, en ciertas condiciones, el decurso del tiempo modifica sustancialmente una relación jurídica”. Al respecto, precisa que el decurso del tiempo es el que produce los efectos jurídicos necesarios para

que opere la prescripción, siendo que, en el caso de la prescripción extintiva, el titular del derecho no podrá ejercitar útilmente la acción que le es correlativa para hacer efectiva su pretensión<sup>28</sup>.

En materia tributaria, la prescripción tiene relevancia puesto que limita el poder de la Administración frente a los contribuyentes, al circunscribir el ejercicio de sus facultades en determinados plazos<sup>29</sup>. Asimismo, encuentra fundamento en el principio de seguridad jurídica.

Sobre el particular, FERNÁNDEZ JUNQUERA ha señalado que: “... no cabe duda de que es la seguridad jurídica el contrapunto de la justicia, pero lo más importante es que no podría ser de otro modo. Pues si, como hemos advertido, el principio de justicia en materia tributaria es un principio constitucional, el mismo sólo podía ceder ante otro principio igualmente constitucional, que en último término también atiende a criterios de justicia, como sucede siempre en las normas jurídicas”. A ello agrega que “...el fundamento de la prescripción debe venir, forzosamente, de la justificación a la alteración del principio de justicia que deja de aplicarse para ceder, en este caso, ante el principio de seguridad jurídica (...) Es el segundo de los principios señalados, el de seguridad jurídica, el que predica que el cumplimiento de las obligaciones no puede encontrarse en situación de pendencia de forma indefinida, el que cobra mayor peso en esta confrontación<sup>30</sup>”.

Así también, en la sentencia emitida en el Expediente N° 2132-2008-AA/TC, el Tribunal Constitucional, haciendo referencia a la exposición de motivos del Libro VIII del Código Civil, sobre prescripción y caducidad, ha señalado que la prescripción impide situaciones de indefinición, evitando así supuestos que afectan la seguridad jurídica y el orden público. Al respecto, señala que “la prescripción extintiva se sustenta en el transcurso

<sup>22</sup> Sin perjuicio del análisis posterior referido a determinar cuáles pagos deben ser materia de devolución.

<sup>23</sup> Como se ha indicado anteriormente, el criterio de esta resolución no es aplicable al presente caso en el que se notificaron conforme a ley los valores y la resolución de ejecución coactiva.

<sup>24</sup> Conforme con el numeral 3) del inciso b) del artículo 119 del referido código.

<sup>25</sup> Cabe señalar que en dicha resolución se precisó que de acuerdo con lo establecido por el Título II del Libro III del Código Tributario, referido al procedimiento de cobranza coactiva, específicamente, en los artículos 115 a 118 del citado código, el ejecutor coactivo está facultado no solo para ordenar, variar o sustituir a su discreción las medidas cautelares a que se refiere el artículo 118 del mismo código, sino también para disponer la devolución de los bienes embargados, cuando el Tribunal Fiscal lo establezca, de conformidad con lo dispuesto por el numeral 8) del artículo 101, así como en los casos que corresponda de acuerdo a ley. En tal sentido, se indicó que no se han previsto de manera expresa todos los supuestos en los cuales corresponde que el Ejecutor Coactivo disponga la devolución de los bienes embargados y que el legislador ha usado una fórmula abierta al señalar que ello procederá en los casos que corresponda de acuerdo a ley, lo que en el supuesto analizado corresponde al haberse ejecutado una medida cautelar, imputando importes a la deuda materia de cobranza, sin perjuicio de analizar posteriormente cuáles pagos deben ser materia de devolución.

<sup>26</sup> Al respecto, véase: Rubio Correa, Marcial, Prescripción y Caducidad, La Extinción de Acciones y Derechos en el Código Civil, PUCP, 1997, Lima, p. 31.

<sup>27</sup> En este sentido, véase: *Ibidem*, pp. 31 y ss.

<sup>28</sup> En este sentido, véase: Vidal Ramírez, Fernando, “En torno a la prescripción extintiva” en: Revista Oficial del Poder Judicial, N° 5, Fondo Editorial del Poder Judicial, 2009, pp. 229 y ss.

<sup>29</sup> Al respecto, véase: Valle Uribe, Luis, “La prescripción extintiva: Naturaleza Jurídica y los alcances de su interrupción en materia tributaria” en: Revista del Instituto de Derecho Tributario, N° 43, IPDT, 2005, Lima, p. 79.

<sup>30</sup> En este sentido, véase: Fernández Junquera, Manuela, La Prescripción de la Obligación Tributaria. Un Estudio Jurisprudencial, Aranzadi, 2001, Navarra, pp. 17 y ss. En igual sentido, se ha señalado que la prescripción es una institución jurídica que pone un límite temporal a las pretensiones de los acreedores. Como ha señalado la doctrina, la prescripción sirve tanto a la seguridad como a la paz jurídica, las cuales exigen un límite a las pretensiones jurídicas envejecidas. En este sentido, véase: Ennecerus, Ludwig, Kipp, Theodor y Wolff, Martin, Tratado de Derecho Civil, Tomo I, Volumen II, Bosch, 1981, p. 1017.

del tiempo y su efecto es el de hacer perder al titular de un derecho el ejercicio de la acción correlativa. El fundamento de la prescripción es de orden público, pues conviene al interés social liquidar situaciones latentes pendientes de solución. Si el titular de un derecho, durante considerable tiempo transcurrido no ejercita la acción, la ley no debe franquearle la posibilidad de su ejercicio<sup>31</sup>. A ello agrega que "La seguridad jurídica sustenta el instituto de la prescripción, pues al permitirse la oposición a una acción prescrita se consolidan situaciones que, de otro modo, estarían indefinidamente expuestas. Incuestionablemente, pues, la prescripción ha devenido una de las instituciones jurídicas más necesarias para el orden social" (énfasis agregado).

En el mismo sentido, en los fundamentos de la Resolución N° 00161-1-2008<sup>31</sup>, de observancia obligatoria<sup>32</sup>, se ha señalado que "(...) el fundamento de la prescripción está en la necesidad de dar un plazo determinado a las situaciones de incertidumbre, de manera que quien presente una conducta de inacción por el tiempo indicado en la norma perderá la oportunidad de hacer valer algún derecho. Es decir, la seguridad jurídica tiene por expresión a la preclusividad, o lo que es lo mismo, que las situaciones de pendencia o claudicantes que pueden afectar al área de intereses personales o patrimoniales del ciudadano no se prolonguen de modo indefinido". (Énfasis agregado).

Ahora bien, como se ha indicado anteriormente, conforme con el artículo 49 del referido código "El pago voluntario de la obligación prescrita<sup>33</sup> no da derecho a solicitar la devolución de lo pagado", por lo que, considerando lo expuesto, debe analizarse cuáles pagos deben ser materia de devolución cuando en el trámite de la cobranza coactiva se han realizado pagos forzosos respecto de la deuda materia de cobranza y el administrado ha opuesto la prescripción en la vía de la queja<sup>34</sup>, la que es declarada fundada en cuanto a dicho extremo.

Como se ha indicado, mediante la prescripción se establecen plazos dentro de los que pueden ejercerse válidamente las acciones, transcurridos los cuales, se modifica la relación jurídica en lo que concierne al respaldo colectivo del aparato de poder, de forma que, si se tiene un derecho y no es ejercido dentro del plazo de prescripción, ya no puede ser reclamado activamente con éxito. Esto es, no puede ejercerse útilmente la acción. Así, como se ha indicado en la Resolución N° 00161-1-2008, quien presente una conducta de inacción por el tiempo indicado en la norma, perderá la oportunidad de hacer valer algún derecho.

En efecto, como ha señalado el Tribunal Constitucional, la prescripción se sustenta en el transcurso del tiempo, de modo que si el titular de un derecho no ejercita su acción durante el tiempo establecido, la ley no debe franquearle la posibilidad de su ejercicio. Así, el hecho de poderse oponer la prescripción en cualquier etapa del procedimiento administrativo y judicial, evidencia el

<sup>31</sup> Publicada en el Diario Oficial "El Peruano" el 25 de enero de 2008.

<sup>32</sup> En cuanto establece que "La notificación de una resolución de determinación o de multa que son declaradas nulas, no interrumpe el plazo de prescripción de las acciones de la Administración Tributaria para determinar la deuda tributaria o aplicar sanciones. Se suspende el plazo prescriptorio de las acciones de la Administración Tributaria para determinar la deuda tributaria o aplicar sanciones, durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario en el que se declara la nulidad de la resolución de determinación o de multa".

<sup>33</sup> Se entiende que la norma hace referencia a la prescripción de las acciones mencionadas en el artículo 43 y no de la obligación en sí misma.

<sup>34</sup> Como se ha mencionado anteriormente, cumpliéndose las condiciones indicadas en la Resolución N° 226-Q-2016 para que el Tribunal Fiscal emita pronunciamiento sobre la prescripción.

**Somos lo que Ud. necesita  
y a todo COLOR...**

**SEGRAF**  
Servicios Editoriales y Gráficos

**Preprensa**

**Posprensa**

**Prensa**

- Libros
- Folletos, Dípticos
- Revistas
- Trípticos, Volantes
- Memorias
- Formatos especiales
- Brochures
- entre otros...

**Lo invitamos a que conozca  
todos los servicios  
que podemos ofrecerle**

**segraf.com.pe**

**Av. Alfonso Ugarte 873, Cercado de Lima - Perú  
Teléfono: 315-0400, anexo 2183  
Email: ventasegraf@editoraperu.com.pe**

sustento de la prescripción, esto es, la seguridad jurídica, puesto que de lo contrario, como explica el referido tribunal, se consolidarían situaciones que, de otro modo, estarían indefinidamente expuestas.

De otro lado, en cuanto al carácter de la declaración de prescripción, de acuerdo con MARTIN TIRADO, son actos constitutivos los que crean derechos y declarativos los que los reconocen<sup>35</sup>.

En tal sentido, cuando se declara que una acción ha prescrito, se constata un hecho que ha sucedido antes de dicha declaración, esto es, que ha transcurrido el tiempo previsto por ley para que ésta opere. Así, transcurrido el plazo de ley, aun cuando la Administración ejerza su acción, puede ser que, como señala VIDAL RAMÍREZ, ésta no haya sido ejercida de forma útil, o, como se indicó en la citada resolución N° 00161-1-2008, se haya perdido la oportunidad de hacer valer el derecho debido a la inacción por parte de la Administración Tributaria.

Lo señalado se corrobora, por ejemplo, cuando se analiza la prescripción de la acción para determinar la obligación tributaria cuando es opuesta en vía de excepción, como un medio de defensa, en un procedimiento contencioso tributario o cuando ya se ha iniciado la cobranza coactiva<sup>36</sup>, esto es, cuando la Administración ya ha ejercido su acción y se concluye que aquélla ha operado. En efecto, en la Resolución N° 226-Q-2016, de observancia obligatoria, se ha señalado que cuando el ejecutor coactivo (o el Tribunal Fiscal, de ser el caso) analiza si ha operado la prescripción de la acción para determinar, se analiza si al momento de la notificación de la resolución de determinación ya había prescrito la acción para determinar la obligación tributaria. De similar forma, en el caso del procedimiento contencioso tributario, de verificarse que había transcurrido dicha acción, la resolución de determinación es dejada sin efecto dado que la Administración, en palabras de RUBIO CORREA, no cuenta con el respaldo colectivo del aparato del poder.

Asimismo, el carácter declarativo mencionado se aprecia en diversas resoluciones del Tribunal Fiscal en

las que una vez que se determinó que había transcurrido el plazo de prescripción, se ha señalado que carece de objeto analizar los demás actos de interrupción y/o suspensión del cómputo del plazo de prescripción alegados por la Administración<sup>37</sup>.

Como se advierte a partir de estos ejemplos, aun cuando la Administración haya ejercido su acción, el administrado puede oponer la prescripción como un medio de defensa y el órgano encargado de resolver debe analizar si ya había transcurrido el plazo correspondiente antes de dicho ejercicio, y de ser el caso, declarar que ello sucedió.

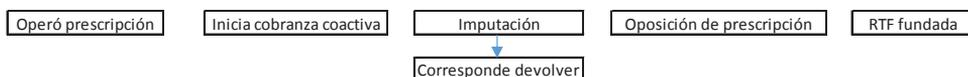
Ahora bien, siguiendo el mismo razonamiento expuesto respecto de la acción para determinar<sup>38</sup>, en caso que la acción ejercida sea la de exigir el pago, cuando se opone la prescripción en la vía de la queja como un medio de defensa, lo que se verifica es si al momento en que se ejerció dicha acción, esto es, cuando se realizó el pago forzoso, la Administración lo hizo dentro del plazo de prescripción, de lo contrario, la consecuencia que de ello debe derivarse es dejarlo sin efecto.

Ello por cuanto las resoluciones que se pronuncian sobre la prescripción son de naturaleza declarativa en la medida que únicamente reconocen que ha transcurrido el plazo prescriptorio. En tal sentido, dado dicho efecto, cuando la prescripción es declarada, se reconoce un derecho que el administrado ganó desde el momento en que se configuraron los plazos establecidos normativamente<sup>39</sup>, por lo que no puede señalarse, por ejemplo, que la acción de la Administración prescribe cuando ésta es declarada o cuando se notifica la resolución declarativa<sup>40</sup>.

Así, por ejemplo, en el caso de los ejemplos 1 y 2 (en el primer caso ya había operado la prescripción antes del inicio de la cobranza, en el segundo, operó después del inicio pero antes de la imputación), dado que la imputación a la deuda materia de cobranza coactiva se hizo cuando ya había operado la prescripción, corresponderá la devolución, aun cuando ésta fue opuesta luego de dicha imputación.

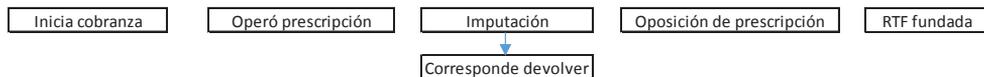
### Ejemplo 1

*(Cuando se inició la cobranza ya había operado la prescripción y ésta se opone después de la imputación)*



### Ejemplo 2

*(La prescripción opera luego del inicio de la cobranza y es opuesta luego de la imputación)*



Cabe indicar que lo señalado no es contrario a lo dispuesto por el artículo 47 del Código Tributario, que establece que la prescripción solo puede ser declarada a pedido del deudor tributario puesto que en el supuesto analizado el deudor tributario ha opuesto la prescripción como un medio de defensa en la vía de la queja y es por ello que el Tribunal Fiscal analiza si ésta ha operado, pronunciamiento que tiene un efecto, esto es, restarle respaldo al ejercicio de la acción prescrita.

En tal sentido, el hecho que la Administración haya ejercido una acción no impide al deudor tributario oponer la prescripción como un medio de defensa

<sup>36</sup> En igual sentido, cuando se analiza la acción para sancionar, en el caso de resoluciones de multa.

<sup>37</sup> Como por ejemplo, se señaló en la Resolución N° 10166-4-2012 en la que al analizarse un acto de interrupción alegado por la Administración, consistente en la notificación de una resolución, se indicó que ésta fue emitida "cuando ya había transcurrido en exceso el término prescriptorio computado desde el 1 de enero de 1998, por lo que, al no encontrarse acreditado en autos algún acto que hubiese interrumpido el cómputo de la prescripción antes de esa fecha, corresponde declarar fundada la apelación formulada contra la denegatoria ficta de la reclamación interpuesta contra la denegatoria ficta de la solicitud de prescripción y declarar prescrita la acción de la Administración...". En similar sentido, pueden verse las Resoluciones N° 08194-5-2016, 05006-8-2018, 0491-3-2015, entre otras.

<sup>38</sup> El que es aplicable a la acción de sancionar, de corresponder.

<sup>39</sup> Así, por ejemplo, en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01447-3-2017, publicada el 24 de marzo de 2017 como jurisprudencia de observancia obligatoria, se ha señalado que: "La presentación de una solicitud de fraccionamiento no determina la pérdida de la prescripción ya ganada".

<sup>40</sup> En este sentido, véanse las Resoluciones N° 01198-3-2015 y N° 10411-3-2016.

<sup>35</sup> Al respecto, véase: Martín Tirado, Richard, "Del régimen jurídico de los actos administrativos" en: Sobre la Ley de Procedimiento Administrativo General, UPC, 2009, Lima, p. 142-144.

ante dicho ejercicio ni enerva el hecho que el pago efectuado en el marco del procedimiento coactivo es forzoso, lo que ha sido previsto por el artículo 49 del citado código como pasible de devolución, sin distinción alguna. En efecto, el anotado artículo no distingue entre los pagos forzosos que se efectuaron antes de oponer la prescripción y los realizados después de ello, puesto que las únicas condiciones que establece dicha norma son que el pago no sea voluntario y que haya transcurrido la prescripción, cuya declaración no tiene efectos constitutivos. Por consiguiente, no cabe distinguir donde la ley no distingue.

Por tanto, se concluye que los pagos forzosos a devolver son los que provienen de las imputaciones que se realizaron desde que culminó el cómputo del plazo de prescripción, aun cuando la prescripción se oponga en el procedimiento de cobranza coactiva después de la imputación<sup>41</sup>.

Que el citado acuerdo tiene carácter vinculante, según lo establecido por los acuerdos recogidos en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2002-10 de 17 de setiembre de 2002 y el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2014-25 de 11 de diciembre de 2014.

Que asimismo, conforme con el acuerdo contenido en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2019-10 de 19 de febrero de 2019, corresponde que la presente resolución se emita con el carácter de observancia obligatoria, y se disponga su publicación en el diario oficial "El Peruano", de conformidad con el artículo 154° del Código Tributario<sup>41</sup>, modificado por Ley N° 30264<sup>42</sup>.

Que tal como se ha indicado precedentemente, la Administración como consecuencia del embargo en forma de retención ordenado con la Resolución N° TRES (foja 85) ha informado que se han efectuado retenciones e imputaciones a la deuda contenida en las citadas Resoluciones de Determinación N° 0002147-2018 y 0002149-2018 (foja 166), por lo que considerando que se ha declarado fundada la queja en el extremo referido a la prescripción y, atendiendo al criterio de carácter vinculante

antes expuesto, corresponde ordenar a la Administración que proceda a su devolución.

Que estando al sentido del fallo, carece de relevancia emitir pronunciamiento sobre los demás alegatos expuestos por la quejosa respecto del aludido procedimiento coactivo.

Que de otro lado, cabe anotar que la queja es un remedio procesal que ante la afectación de los derechos o intereses del deudor tributario por actuaciones indebidas de la Administración, permite corregir las actuaciones y encauzar el procedimiento bajo el marco de lo establecido por las normas correspondientes, en los casos en que no exista otra vía idónea, motivo por el cual en reiteradas resoluciones tales como las N° 00769-2-2007 y N° 10008-1-2009, este Tribunal ha

<sup>41</sup> Según el cual, las resoluciones del Tribunal Fiscal que interpreten de modo expreso y con carácter general el sentido de normas tributarias, las emitidas en virtud del artículo 102° del mismo código, las emitidas en virtud a un criterio recurrente de las Salas Especializadas, así como las emitidas por los Resolutores – Secretarios de Atención de Quejas por asuntos materia de su competencia, constituirán jurisprudencia de observancia obligatoria para los órganos de la Administración Tributaria, mientras dicha interpretación no sea modificada por el mismo Tribunal, por vía reglamentaria o por ley, debiéndose señalar en la resolución correspondiente dicho carácter y disponerse la publicación de su texto en el diario oficial.

<sup>42</sup> En concordancia con el acuerdo recogido en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2014-25 de 11 de diciembre de 2014, que señala que una vez establecido por acuerdo del Pleno que el tema que se sometió a votación se encuentra dentro de los alcances del artículo 154° del Código Tributario, el Resolutor – Secretario que tenga asignado el expediente que motivó la presentación del tema debe emitir una resolución que recoja el criterio aprobado, constituyendo precedente de observancia obligatoria, la que conforme con la citada norma, será publicada en el diario oficial "El Peruano".



DIARIO OFICIAL DEL BICENTENARIO

**El Peruano**

El Diario Oficial cuenta con la edición de Normas Legales y Boletín Oficial

[elperuano.pe](http://elperuano.pe)

**andina**  
AGENCIA PERUANA DE NOTICIAS

Información noticiosa, Videos, TV online y servicio Radial

[andina.pe](http://andina.pe)

**SEGRAF**  
Servicios Editoriales y Gráficos

Segraf, unidad de negocios especializada en impresión gráfica y acabados

[segraf.com.pe](http://segraf.com.pe)

Una empresa peruana que te conecta con el mundo

Sede Central: Av. Alfonso Ugarte 873 - Lima • Teléfonos: 315-0400

Página Web: [www.editoraperu.com.pe](http://www.editoraperu.com.pe)

establecido que la queja no es la vía pertinente para analizar asuntos de fondo ni cuestionar los valores o actos de la Administración que son susceptibles de ser impugnados a través del procedimiento contencioso tributario regulado en el Código Tributario, en el cual el órgano encargado de resolver está facultado a realizar el examen del asunto controvertido.

Que se aprecia que una de las pretensiones de la quejosa es cuestionar los valores materia de cobranza, aduciendo su nulidad; no obstante, de acuerdo al criterio antes expuesto, la queja no es la vía para analizar los aspectos de fondo que alega la quejosa, siendo que estos deben ser conocidos a través del procedimiento contencioso tributario regulado en el Código Tributario mediante el recurso impugnatorio correspondiente. En ese sentido, corresponde declarar improcedente la queja presentada en este extremo.

Que finalmente, en cuanto a lo alegado por la quejosa sobre la actuación de funcionarios de la Administración, quienes sostiene habrían cometido abuso de autoridad, cabe indicar que tal aspecto corresponde ser dilucidado por el superior jerárquico de la entidad quejada, por lo que al no ser competencia de este Tribunal emitir pronunciamiento al respecto, corresponde inhibirse de su conocimiento y en aplicación del artículo 91° del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444 – Ley del Procedimiento Administrativo General, aprobado mediante Decreto Supremo N° 006-2017-JUS<sup>43</sup>, remitir los actuados a la Administración, a fin que le otorgue el trámite correspondiente.

Con el Resolutor - Secretario Cerdeña Stromsdorfer.

#### RESUELVE:

1. **INHIBIRSE** del conocimiento de la queja presentada en el extremo que cuestiona la actuación de los funcionarios de la Administración y **REMITIR** los actuados a la Administración a efecto de que proceda conforme con lo señalado en la presente resolución.

2. Declarar **FUNDADA** la queja en el extremo referido al inicio del procedimiento de cobranza coactiva de los valores con observaciones 1 y 2, debiendo la Administración proceder conforme con lo expuesto en la presente resolución.

3. Declarar **IMPROCEDENTE** la queja en el extremo que invoca la prescripción de la acción para determinar y exigir el pago de la deuda contenida en los valores con las **Observaciones 1 y 2**; y en el extremo que solicita la nulidad de los valores materia de cobranza.

4. **FUNDADA** la queja en el extremo referido a la prescripción de la acción para determinar la deuda contenida en los valores con la **Observación 3**, debiendo la Administración proceder conforme a lo señalado en la presente resolución; e, **INFUNDADA** en lo demás que contiene.

5. Declarar que de acuerdo con el artículo 154° del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por el Decreto Supremo N° 133-2013-EF, modificado por Ley N° 30264, la presente resolución constituye precedente de observancia obligatoria, disponiéndose su publicación en el diario oficial "El Peruano" en cuanto establece el siguiente criterio:

**"Procede ordenar, en la vía de la queja, la devolución de los montos imputados provenientes de embargos cuando el administrado opone la prescripción en dicha vía y ésta se declara fundada en cuanto este aspecto.**

**Los pagos forzosos a devolver son los que provienen de las imputaciones que se realizaron desde que culminó el cómputo del plazo de prescripción, aun cuando la prescripción se oponga en el procedimiento de cobranza coactiva después de la imputación"**

Regístrese, comuníquese y remítase a la Municipalidad Provincial de Chanchamayo - Junín, para sus efectos.

CERDEÑA STROMSDORFER  
Resolutor - Secretario  
Oficina de Atención de Quejas

<sup>43</sup> Recogido actualmente en el numeral 1 del artículo 93° del Texto Único Ordenado de la referida ley, aprobado por Decreto Supremo N° 004-2019-JUS.

J-1746761-1

DIARIO OFICIAL DEL BICENTENARIO

  
**El Peruano**

#### FE DE ERRATAS

Se comunica a las entidades que conforman el Poder Legislativo, Poder Ejecutivo, Poder Judicial, Organismos constitucionales autónomos, Organismos Públicos, Gobiernos Regionales y Gobiernos Locales, que conforme a la Ley N° 26889 y el Decreto Supremo N° 025-99-PCM, para efecto de la publicación de Fe de Erratas de las Normas Legales, deberán tener en cuenta lo siguiente:

1. La solicitud de publicación de Fe de Erratas deberá presentarse dentro de los 8 (ocho) días útiles siguientes a la publicación original. En caso contrario, la rectificación sólo procederá mediante la expedición de otra norma de rango equivalente o superior.
2. Sólo podrá publicarse una única Fe de Erratas por cada norma legal por lo que se recomienda revisar debidamente el dispositivo legal antes de remitir su solicitud de publicación de Fe de Erratas.
3. La Fe de Erratas señalará con precisión el fragmento pertinente de la versión publicada bajo el título "Dice" y a continuación la versión rectificadora del mismo fragmento bajo el título "Debe Decir"; en tal sentido, de existir más de un error material, cada uno deberá seguir este orden antes de consignar el siguiente error a rectificarse.
4. El archivo se adjuntará en un cd rom o USB con su contenido en formato Word o éste podrá ser remitido al correo electrónico [normaslegales@editoraperu.com.pe](mailto:normaslegales@editoraperu.com.pe)

GERENCIA DE PUBLICACIONES OFICIALES

DIARIO OFICIAL DEL BICENTENARIO



# El Peruano

Ya está disponible la solución  
para sus trámites de publicación  
de Normas Legales



*Simplificando acciones,  
agilizando procesos*

Portal de Gestión  
de Atención al Cliente  
**PGA**



## SENCILLO

Ingrese a nuestra plataforma desde una PC o laptop y realice sus trámites en el lugar donde se encuentre.



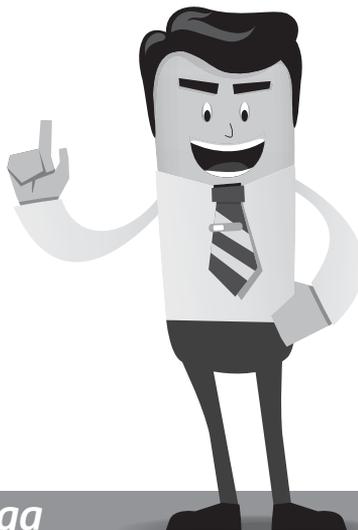
## RÁPIDO

Obtenga cotizaciones más rápidas y de manera online.



## SEGURO

Certificados digitales que aseguran y protegen la integridad de su información.



[www.elperuano.com.pe/pga](http://www.elperuano.com.pe/pga)

© Central Telefónica : 315-0400

✉ Email: [pgaconsulta@editoraperu.com.pe](mailto:pgaconsulta@editoraperu.com.pe)