

PONTIFICIA UNIVERSIDAD
CATÓLICA DEL PERÚ

FACULTAD DE DERECHO



Informe Final sobre la Resolución del Tribunal Fiscal Nro.
226-Q-2016

Trabajo de Suficiencia Profesional para optar el Título de Abogado
que presenta:

Marcelo Daniel Espinoza Unda

ASESOR:

Johana Liseth Timana Cruz

Lima, 2022

RESUMEN:

El presente trabajo aborda un análisis de diversas figuras del derecho tributario, a partir de lo resuelto por el Tribunal Fiscal en la Resolución Nro. 226-Q-2016 donde se emitió un precedente de observancia obligatoria vinculado a los casos en los que este órgano resolutorio puede pronunciarse sobre la prescripción en la vía de la queja, cuando se traten de deudas tributarias en cobranza coactiva.

De acuerdo con eso, se ha identificado que lo resuelto por el Tribunal Fiscal ha tenido un impacto dentro del ordenamiento jurídico peruano, pero que ha dejado temas que no han sido resueltos en su totalidad, por lo que resulta importante darle mayor desarrollo a su alcance y definir si este pronunciamiento resuelve la problemática existente antes de su publicación.

Al respecto, se han desarrollado las figuras de la prescripción, el procedimiento de cobranza coactiva y la queja, con la finalidad de realizar el análisis antes mencionado.

Cabe precisar que luego de la publicación del precedente de observancia obligatoria que motivó el presente trabajo, se publicó el Decreto Legislativo Nro. 1528 que recogió, entre otros temas, lo abordado por el Tribunal Fiscal en su pronunciamiento, el cual también es un eje importante de lo planteado en el presente trabajo.

INDICE

I.	INTRODUCCIÓN.....	4
II.	ANTECEDENTES.....	6
	1. INFORMACIÓN GENERAL DEL CASO.....	6
	2. HECHOS GENERALES.....	6
III.	JUSTIFICACIÓN.....	9
IV.	IDENTIFICACIÓN DE PROBLEMAS JURÍDICOS.....	10
V.	CUESTIONES TEORICAS PRELIMINARES.....	11
	1. LA PRESCRIPCIÓN.....	12
	2. EL PROCEDIMIENTO DE EJECUCIÓN COACTIVA	14
	3. LA QUEJA.....	17
VI.	ANÁLISIS Y OPINIÓN SOBRE PROBLEMAS JURIDICOS.....	18
	1. LA QUEJA EN EL ORDENAMIENTO PERUANO.....	18
	2. LA SOLICITUD DE PRESCRIPCIÓN DE LA DEUDA TRIBUTARIA EN EL PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO PERUANO.....	21
	3. PROBLEMA JURÍDICO PRINCIPAL: ¿LA FIGURA DE LA PRESCRIPCIÓN DE LA DEUDA TRIBUTARIA EN EL PERÚ PUEDE OPERAR EN MÁS DE UN PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO?.....	25
	4. PROBLEMA JURÍDICO SECUNDARIO: ¿EL DECRETO LEGISLATIVO NRO. 1528 CAMBIÓ EN ALGO EL PROBLEMA JURÍDICO DETECTADO?.....	32
VII.	CONCLUSIONES.....	34
VIII.	BIBLIOGRAFIA.....	35

I. INTRODUCCIÓN

Una de las falencias más criticadas de la administración pública es la falta de celeridad en la realización de sus actos administrativos. Esto se ha visto materializado en una interminable cantidad de problemas que vienen afectando a los administrados y que son periódicamente objeto de impugnaciones.

Contra esto, los legisladores han reconocido distintos mecanismos para salvaguardar los intereses de los administrados, ya sea a través del reconocimiento de principios que rigen la interacción entre administración-administrado, medios impugnativos para comunicar el problema a una instancia superior y el reconocimiento de una serie de derechos que son inherentes a la persona en tanto se encuentre dentro de un procedimiento administrativo.

Teniendo en cuenta lo antes mencionado, la relación frente a la Administración Tributaria no es ajena a estos temas pues, si bien esta se enmarca en los procedimientos tributarios que son materia de estudio y análisis del Derecho Tributario, estos no dejan de estar estrechamente vinculados con el Derecho Administrativo, en la medida en que la Administración Tributaria también forma parte de la administración pública¹.

En este orden de ideas, los procedimientos tributarios, también tienen un marco de protección jurídica para los contribuyentes, el cual se encuentra recogido en el Código Tributario. Así, este cuerpo normativo ha recogido una situación que protegerá a los contribuyentes, sus administrados, frente a una eventual desidia y/o carencia de celeridad en la actuación de la Administración Tributaria, esta es: la figura de la prescripción.

Sin ánimos de incluir en esta parte del Informe las implicancias de esta figura, pues estos párrafos son meramente introductorios y la figura de la prescripción todavía será materia de análisis más adelante, podemos establecer como un punto de partida para definir al termino de “prescripción” como la extinción de un derecho, responsabilidad u obligación por el transcurso del tiempo de acuerdo. Esto, según su definición más básica

¹ Esta relación materializándose incluso en la aplicación de la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario que reconoce la aplicación o utilización de los métodos de interpretación generalmente admitidos en el derecho, dentro de los cuales podemos considerard a los Principios Generales del Derecho, incluyendo directamente a los Principios del Derecho Administrativo.

incluida en el diccionario de la Real Academia Española – RAE ². Sin perjuicio de ello, en tanto esta es una institución jurídica, no podemos dejar de definirla según la doctrina. En ese sentido, podemos recurrir a VIDAL RAMÍREZ, quien ha desarrollado la noción de “prescripción” y señala que desde una noción genérica se le puede entender como *“un medio o modo por el cual, en ciertas condiciones, el decurso del tiempo modifica sustancialmente una relación jurídica.”* (1985: P. 225)

En esa misma línea, el tratadista alemán Ennckerus, considera que a partir de esta noción genérica se puede distinguir la prescripción adquisitiva de la prescripción extintiva, las cuales han sido recogidas en la doctrina y legislación peruana, como instituciones jurídicas diferentes.

Ahora bien, llevando esto al ámbito tributario, podemos entender que la “prescripción” para efectos tributarios se centra en la prescripción extintiva, por lo que para efectos del presente informe revisaremos esta noción de prescripción, materializada en la prescripción de la acción de la Administración Tributaria para determinar la obligación tributaria.

Preliminarmente podemos decir que esta figura fortalece la seguridad jurídica al establecer un límite de tiempo en el que la Administración Tributaria puede determinar una obligación tributaria y ejecutar las acciones vinculadas a ello como exigir su pago o aplicar sanciones.

Sin embargo, teniendo en cuenta que de acuerdo con el Código Tributario vigente la prescripción debe ser invocada por el deudor tributario y no basta el paso del tiempo para que esta se perfeccione, lo que sucede en la práctica es que en el Perú los funcionarios de la Administración Tributaria nunca consideren su existencia al realizar sus acciones de cobranza, pudiendo evitarse la carga administrativa de realizar una acción que luego tendrá que suspenderse cuando el deudor tributario oponga la prescripción.

En este marco es que se han venido emitiendo pronunciamientos de organismos resolutores que dan atención a las impugnaciones y los remedios procesales presentadas por los contribuyentes, como es el caso de la Resolución del Tribunal Fiscal

² Según la RAE, la tercera acepción del verbo prescribir es *“Dicho de un derecho, de una responsabilidad o de una obligación: Extinguirse por haber transcurrido cierto período de tiempo, especialmente un plazo legal”.*

Nro. 00226-Q-2016, la cual ha recogido un aspecto de esta problemática al pronunciarse sobre lo que pasa cuando se invoque la existencia de una prescripción mediante una queja.

A continuación, abordare las implicancias de este pronunciamiento en específico, desde un punto de vista fáctico (hechos) y jurídico.

II. ANTECEDENTES

El caso recogido por el Tribunal Fiscal en la Resolución de referencia analiza si este organismo tiene o no la facultad de pronunciarse sobre la prescripción en la vía de la queja cuando una deuda se encuentra en cobranza coactiva.

Esto, a propósito de una queja presentada por un contribuyente que consideraba que la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (en adelante, la SUNAT) había vulnerado su derecho de defensa y el debido procedimiento, al haber emitido dos Resoluciones de Ejecución Coactiva vinculadas con una Resolución de Multa y trece Órdenes de Pago referentes a periodos tributarios respecto de los cuales había solicitado prescripción.

A continuación, presentaremos la Información General del Caso y los Hechos Relevantes:

1. INFORMACIÓN GENERAL DEL CASO

Procedimiento: Queja

Quejosa o Agraviada: Rayda Monzón Dávalos (Persona Natural)

Entidad contra la que presenta el procedimiento: Intendencia Regional Cusco de la SUNAT.

Organismo que resuelve el procedimiento: Tribunal Fiscal

2. HECHOS RELEVANTES

Los hechos que conforman el presente caso son los siguientes, presentados de forma cronológica:

- 2.1. Se emitieron los siguientes valores que contenían multas y deudas tributarias por los periodos tributarios de 2004 y 2005:

VALOR	FECHA	PERIODO TRIBUTARIO	DETALLE
RM 0930020004107	07/02/05	Julio 2004	MULTA
OP 0930010318138	16/09/13	Febrero 2004	IGV
OP 0930010318139	16/09/13	Marzo 2004	IGV
OP 0930010318140	16/09/13	Abril 2004	IGV
OP 0930010318141	16/09/13	Mayo 2004	IGV
OP 0930010318142	16/09/13	Noviembre 2004	IGV
OP 0930010318143	16/09/13	Diciembre 2004	IGV
OP 0930010318144	16/09/13	Febrero 2005	IGV
OP 0930010318145	16/09/13	Marzo 2005	IGV
OP 0930010318146	16/09/13	Abril 2005	IGV
OP 0930010318147	16/09/13	Mayo 2005	IGV
OP 0930010318148	16/09/13	Junio 2005	IGV
OP 0930010318149	16/09/13	Julio 2005	IGV
OP 0930010318150	16/09/13	Agosto 2005	IGV

- 2.2. Mediante las Resoluciones de Ejecución Coactiva Nro. 093-006-0034817 y 093-006-0034813 se iniciaron procedimientos de cobranza coactiva por las deudas contenidas en las Órdenes de Pago y la Resolución de Multa.
- 2.3. El 30 de abril de 2015, la contribuyente presentó una solicitud de prescripción³ respecto a diversos valores, entre los cuales se encontraban las deudas contenidas en las Órdenes de Pago y la Resolución de Multa.
- 2.4. El 11 de agosto de 2015, la contribuyente solicitó⁴ al ejecutor coactivo la conclusión de los procedimientos de cobranza coactiva seguidos en los Expedientes Nro. 09300602118217 y 0930060034813, invocando la prescripción de los periodos que eran materia de los referidos procedimientos de cobranza coactiva.

³ Mediante escrito ingresado a SUNAT con Expediente Nro. 000-6J9902-2015-302221-7.

⁴ Mediante escrito ingresado a SUNAT con Expediente Nro. 000-6J9902-2015-559083-0.

- 2.5. El 1 de setiembre de 2015, se emitieron las Resoluciones Coactivas Nro. 0930070487250 (notificada el 12 de setiembre) y 0930070487250 (notificada el 4 de setiembre) que ordenaron la conclusión de los procedimientos de cobranza coactiva (en el caso del vinculado a las Órdenes de Pagos solo de manera parcial).
- 2.6. El 4 de setiembre de 2015, se le notificó a la contribuyente la Resolución de Ejecución Coactiva Nro. 0930070497242 que declaró que carecía de objeto emitir pronunciamiento respecto de la prescripción invocada debido a que todavía se encontraba en trámite la solicitud de prescripción del 30 de abril de 2015.
- 2.7. El 30 de setiembre de 2015, el expediente de la Queja ingresó al Tribunal Fiscal.
- 2.8. El 19 de noviembre de 2015, se notificó la Resolución de Intendencia Nro. 0930200004344 que declaró improcedente la solicitud de prescripción del 30 de abril de 2015.
- 2.9. El 16 de enero de 2016, se emitió el Acta de Reunión de Sala Plena Nro. 2016-01, en la que el Tribunal Fiscal discutió, si la siguiente posición sobre su pronunciamiento respecto de una prescripción en la vía de la queja era correcta: *“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 o solo debe estar referido a la acción de exigir su pago”*.
- 2.10. El 20 de enero de 2016, se emitió la Resolución del Tribunal Fiscal Nro. 000226-Q-2016 que declaró la queja: (i) improcedente en el extremo referido a los periodos que ya habían sido declarados prescritos; (ii) infundada respecto a la supuesta vulneración del procedimiento legalmente establecido que habría realizado el ejecutor coactivo; e (iii) improcedente respecto a la solicitud de declarar la prescripción
- 2.11. El 27 de enero de 2016, se publicó la RTF Nro. 000226-Q-2016 en el Diario Oficial el Peruano, estableciendo como precedente de observancia obligatoria que:

“Procede que el Tribunal Fiscal se pronuncie en la vía de 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”.

III. JUSTIFICACIÓN

En el presente caso, concurren 3 situaciones del derecho tributario que se contraponen, generando la controversia para el administrado, SUNAT y el Tribunal Fiscal en el caso descrito:

- (i) La figura de la prescripción, que se invoca por el contribuyente y respecto de la cual se señala que el ejecutor coactivo de la SUNAT no ha cumplido con valorar en su totalidad.
- (ii) La competencia del Tribunal Fiscal para pronunciarse en vía de la queja respecto a la invocación de una prescripción en medio de un procedimiento de cobranza coactiva.
- (iii) Para el Tribunal Fiscal, ¿es correcto el no pronunciarse respecto a una prescripción, solo porque existe un procedimiento en trámite referido al mismo?

Cabe precisar que el legislador mediante el Decreto Legislativo Nro. 1528, publicado el 3 de marzo del 2022, ha intentado optimizar la carga administrativa vinculada a, entre otros, la queja y la prescripción, respecto de la cual resulta interesante identificar como es que dotan de importancia a los pronunciamos respecto de Quejas, las cuales podrán constituir jurisprudencia de observancia obligatoria si son pronunciamientos reiterados y si interpretan el sentido de normas tributarias.

Asimismo, debe tenerse en cuenta que de acuerdo con el artículo 155° del Código Tributario, la Queja es un procedimiento mediante el cual se reporta la actuación u omisión de la Administración Tributaria que afecten directamente o infrinjan lo establecido en el Código Tributario y otras normas.

Por su parte, la prescripción a que se refiere el artículo 43° del Código Tributario es una figura que puede invocarse a pedido del contribuyente (es su derecho invocarla), en cualquier estado del procedimiento administrativo o judicial (esto con la finalidad de que la posibilidad de exigirle la obligación tributaria al deudor no se halle de manera indefinida en el tiempo⁵).

En ese sentido, considero sumamente rico el análisis que puede surgir a partir de la contraposición de estas figuras jurídicas y por consiguiente realizar un repaso sobre el alcance las de las modificaciones introducidas por el legislador y la situación actual de la prescripción a partir de ello.

Respecto a estas situaciones es que surgen los problemas jurídicos que podemos identificar en el presente caso, los cuales abordaremos en los siguientes puntos.

IV. IDENTIFICACIÓN PROBLEMAS JURÍDICOS

La controversia principal, más allá de si es correcto el criterio adoptado por el Tribunal Fiscal a propósito del caso en cuestión, se centra en determinar cuál ha sido el impacto de este pronunciamiento para el ordenamiento peruano.

La conclusión preliminar del pronunciamiento es que el Tribunal Fiscal debe evocarse en resolver quejas respecto a casos en los que el ejecutor coactivo se haya negado a pronunciarse sobre una prescripción invocada o lo haya denegado de forma ilegal.

Esto, en la práctica, conlleva a determinar que, en un procedimiento de cobranza coactiva, sólo el ejecutor coactivo debe verificar la prescripción invocada por los contribuyentes, siendo que el Tribunal Fiscal se pronunciará de forma excepcional en la vía de la queja.

⁵ De acuerdo con RTF Nro. 00100-5-2004.

Cabe precisar que, de acuerdo con la jurisprudencia, la prescripción puede invocarse mediante una solicitud no contenciosa, es decir, mediante la vía de la acción, pero también puede invocarse mediante la vía de la excepción, correspondiente a los recursos del procedimiento contencioso tributario.

En ese sentido es que el Tribunal Fiscal podrá pronunciarse, de acuerdo con la vía de la excepción, cuando se le haya solicitado la conclusión o suspensión al ejecutor coactivo y este no se pronunció o se pronunció indebidamente.

Al respecto, existe todavía un problema respecto a la figura de la prescripción, en la medida en que pueden concurrir un procedimiento de cobranza coactiva y una solicitud de prescripción de deuda como un procedimiento no contencioso⁶.

Es entonces donde nos planteamos el problema principal con este pronunciamiento, que es: ¿la figura de la prescripción en el Perú puede operar en más de un procedimiento tributario?

Cabe precisar que, en marzo del presente año fue publicado el Decreto Legislativo Nro. 1528, el cuál recogió como antecedente la Resolución del Tribunal Fiscal materia del presente informe y modificó el Código Tributario en lo relativo a la declaración de la prescripción y el momento en el que se puede oponer, con la finalidad de reducir la litigiosidad, incidiendo en el trámite de los procedimientos tributarios.

Teniendo en cuenta el problema principal detectado y el reciente cambio normativo, se configura como un problema secundario la pregunta sobre si el cambio normativo del Decreto Legislativo Nro. 1528 soluciona el problema principal o no.

V. CUESTIONES TÉORICAS PRELIMINARES

Como hemos adelantado, los ejes principales de la presente investigación, desde un punto de vista netamente conceptual son los siguientes: (i) la prescripción; (ii) el procedimiento de ejecución coactiva; y, (iii) la queja. En ese sentido, procederemos a realizar breves apuntes sobre los mismos, orientados al presente caso.

⁶ Se refiere a un procedimiento donde la pretensión no está orientada a impugnar un acto administrativo sino a obtener una declaración de la administración de un derecho o una situación jurídica.

1. La prescripción

El Código Tributario peruano comienza definiendo a la obligación tributaria como un vínculo entre el acreedor y el deudor tributario, direccionada al cumplimiento de una prestación tributaria⁷.

Como resulta lógico, esta obligación tributaria, en tanto es concebida como un vínculo entre dos entes para cumplir una finalidad (la prestación tributaria), no está pensada como un vínculo infinito.

En ese sentido, el derecho tributario, materializado en la legislación del Código Tributario ha establecido una serie de formas para extinguir la obligación tributaria.

Al respecto, el artículo 27° del Código Tributario señala que la obligación tributaria se extingue mediante:

- (i) El pago
- (ii) La compensación
- (iii) La condonación
- (iv) Resolución de la Administración Tributaria sobre deudas de cobranza dudosa o de recuperación onerosa
- (v) Otras formas establecidas por leyes especiales.

Como resulta evidente de la lectura de este artículo, dentro de la lista de medios de extinción de la obligación tributaria no se incluye a la prescripción. Teniendo en cuenta ello, luego de haber dicho que de conformidad con su significado más literal esta es *“la extinción de un derecho, responsabilidad u obligación por el transcurso del tiempo”*, podemos presumir que la prescripción en materia tributaria tiene un significado distinto al de una mera forma de extinción de obligaciones.

El Código Tributario peruano, hoy en día, no define expresamente a la prescripción para efectos del derecho tributario. Sin embargo, antes de la modificación introducida por el Decreto Legislativo Nro. 953 en el año 2004, el artículo 27° del Código Tributario

⁷ El artículo 1 del Código Tributario define la obligación tributaria como *“el vínculo entre el acreedor y el deudor tributario, establecido por ley, que tiene por objeto el cumplimiento de la prestación tributaria, siendo exigible coactivamente.”*

señalaba expresamente en su último párrafo que *“la prescripción extingue la acción de la administración para determinar la deuda tributaria, así como la acción para exigir su pago y aplicar sanciones”*.

Es decir, podría afirmarse que implicaba la extinción de la acción de la Administración Tributaria sobre determinación, cobranza y ejecución de sanciones.

En ese sentido, el contenido de la figura de la prescripción, a pesar de que no se diga expresamente, se encuentra orientado a reconocer que transcurrido un determinado plazo de tiempo los derechos o facultades ya no podrán ejercerse, pero en ningún supuesto se debe entender que se extingue derechos u obligaciones.

Con relación a las deudas tributarias, la figura es clara, la prescripción no extingue la deuda, sin embargo, con el paso del tiempo se extingue la acción de la Administración Tributaria de poder cobrarlas.

Atendiendo a que el componente temporal es una parte fundamental de esta institución del derecho tributario, el Código Tributario ha previsto regularlo expresamente en los artículos 43° a 49°.

Teniendo en cuenta el caso que generó el pronunciamiento del Tribunal Fiscal y que estamos analizando en el presente informe, dejaremos establecidos los plazos contenidos en el referido artículo 43°, para efectos de la aplicación de la prescripción de la acción de cobro de la Administración Tributaria:

“Artículo 43.- Plazos de prescripción

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 (4) años, y a los seis (6) años para quienes no hayan presentado la declaración respectiva.

Dichas acciones prescriben a los diez (10) años cuando el Agente de retención o percepción no ha pagado el tributo retenido o percibido.

La acción para solicitar o efectuar la compensación, así como para solicitar la devolución prescribe a los cuatro (4) años”.

Cabe precisar que de la lectura de este artículo y de lo planteado anteriormente, tenemos que el efecto de la prescripción no es la extinción de la deuda tributaria, sino que se vuelva incobrable.

Ahora bien, no podemos evitar precisar que, si bien el transcurso de un plazo determinado de tiempo es un aspecto fundamental para determinar la prescripción de la acción de la administración tributaria, o en general dentro de la concepción más primitiva de la figura de “prescripción”, para el ordenamiento peruano, es igual de importante que esta deba ser alegada por el administrado.

Así lo recoge el artículo 47° del Código Tributario, que establece lo siguiente:

“Artículo 47. DECLARACIÓN DE LA PRESCRIPCIÓN

La prescripción solo puede ser declarada a pedido del deudor tributario. Para tal efecto el escrito mediante el cual se solicita la prescripción debe señalar el tributo y/o infracción y período de forma específica.

Cuando en una solicitud no contenciosa el deudor tributario no señale expresamente el tributo y/o infracción y período materia de su pedido de forma específica, el órgano encargado de resolver requiere la subsanación de dicha omisión dentro del plazo de diez (10) días hábiles. Vencido dicho plazo sin la subsanación requerida, se declara la improcedencia”.

Esto es de suma importancia para entender la figura de la prescripción, pues un requisito que define a la prescripción, por lo menos en el Perú, es que esta deba ser alegada por el administrado y en ningún supuesto se puede alegar que la Administración Tributaria debería de haber previsto que la deuda estaba prescrita.

En todo caso, este razonamiento, que es muchas veces es mal utilizado por los administrados para invocar nulidades en la actuación de la Administración Tributaria, debería incluirse dentro del debate sobre si es pertinente o no es pertinente la figura de la prescripción el Perú o si cumple con los objetivos que esta se ha propuesto.

2. El procedimiento de ejecución coactiva

Volvemos a la definición que da el Código Tributario sobre la obligación tributaria, pero esta vez, nos centraremos en su contenido, el cual se encuentra vinculada con la prestación tributaria.

Como se recuerda, un sistema tributario tiene entre sus principales características la facultad de recaudación que se le otorga a la Administración Tributaria, conforme a ley, para efectos de obtener ingresos para el Estado mediante el pago de tributos y recurso financieros que permitan su funcionamiento.

Para estos efectos, el mismo Estado ha establecido una serie de funciones, deberes y prerrogativas.

Ahora bien, a nivel doctrinario, SEVILLANO señala que autores como el español Luis Alonso han definido a la función de recaudación del Estado, “*como aquella que implica ejercer facultades que conducen al cobro de deudas tributarias, tanto de aquellas que se pagan voluntariamente como de aquellas que se paguen en periodo ejecutivo*” (2019: P. 265).

Teniendo en cuenta lo antes mencionado, debemos remitirnos a lo establecido en el artículo 55° del Código Tributario, el cual establece lo siguiente:

“Artículo 55.- FACULTAD DE RECAUDACIÓN

Es función de la Administración Tributaria recaudar los tributos. A tal efecto, podrá contratar directamente los servicios de las entidades del sistema bancario y financiero, así como de otras entidades para recibir el pago de deudas correspondientes a tributos administrados por aquella. Los convenios podrán incluir la autorización para recibir y procesar declaraciones y otras comunicaciones dirigidas a la Administración.

Tratándose de la SUNAT lo dispuesto en el párrafo anterior alcanza a la recaudación que se realiza en aplicación de la asistencia en el cobro a que se refiere el Título VIII del Libro Segundo, así como a la recaudación de las sanciones de multa por la comisión de las infracciones tipificadas en los artículos 176 y 177 derivadas del incumplimiento de las obligaciones vinculadas a la asistencia administrativa mutua en materia tributaria.”

Como se puede apreciar, de la redacción del referido artículo del Código Tributario, la facultad de recaudación se encuentra vinculada más a su rol pasivo, es decir, a la recepción de pagos de los tributos que realicen los deudores tributarios. Siendo que su rol activo, es decir, las acciones de cobranza para obtener los pagos, se encuentran enmarcadas dentro del ejercicio de otra facultad: la facultad de cobranza coactiva.

La facultad de cobranza coactiva, para nuestro ordenamiento, no puede entenderse como un rol pasivo por parte de la Administración Tributaria en el cual espere que sean los deudores tributarios o contribuyentes quienes voluntariamente efectúen el pago de sus tributos. Por el contrario, se le otorgan facultades de cobro orientadas a poder efectivizar que se cumplen las obligaciones tributarias que se generen.

Para efectos de ejercer esta facultad de cobro, el Código Tributario ha incluido dentro de los procedimientos tributarios al “procedimiento de cobranza coactiva”.

Esto se encuentra regulado en el Título II del Código Tributario, el cual establece las particularidades del procedimiento. Para ser más específico, el artículo 114° del referido Título II, define a la cobranza coactiva como:

“Artículo 114.- COBRANZA COACTIVA COMO FACULTAD DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

*La cobranza coactiva de las deudas tributarias **es facultad de la Administración Tributaria, se ejerce a través del Ejecutor Coactivo**, quien actuará en el procedimiento de cobranza coactiva con la colaboración de los Auxiliares Coactivos.*

El procedimiento de cobranza coactiva de la SUNAT se regirá por las normas contenidas en el presente Código Tributario. (...)”

Habiendo dejado en claro la relación entre la facultad de recaudación y la facultad de cobranza coactiva y considerando que nuestro Código Tributario define a esta facultad a partir de su procedimiento, primero debemos definir que se entiende por este procedimiento de forma general, para poder entenderlo dentro del derecho tributario.

En ese sentido, podemos remitirnos a lo propuesto por el profesor DANÓS, quien ha concebido al procedimiento de cobranza coactiva como un procedimiento mediante el cual:

“(...) las entidades que forman parte de la Administración Pública persiguen el cobro forzoso de las acreencias pecuniarias y otras obligaciones de derecho público, de forma independiente a la voluntad del obligado, estando facultado para detraer del patrimonio jurídico del deudor bienes y derechos hasta la satisfacción de lo adeudado”. (1995: P. 43).

Teniendo en cuenta ello, es claro el carácter coercitivo de este procedimiento y su finalidad de hacer efectiva la facultad de cobro a pesar de que el administrado no se encuentre de acuerdo con ello.

Llevando este razonamiento al ámbito del derecho tributario, que ha sido recogido por el legislador del Código, resulta evidente que lo que se persigue es el cobro de las deudas tributarias, por lo que esta es la particularidad más importante de esta figura.

3. La queja.

El Código Tributario ha reconocido en su artículo 155° al recurso de queja como un procedimiento que pueden seguir los contribuyentes cuando la Administración Tributaria o Aduanera tengan un comportamiento indebido, esto, pensado como una forma de protección frente a su actuación.

La queja como se encuentra concebida en nuestra legislación tributaria implica que directamente se haya infringida una norma contenida en el Código Tributario o en la Ley General de Aduanas, así como en las normas que atribuyan competencia al Tribunal Fiscal.

Siendo así, resulta razonable que el órgano encargo de conocer estos recursos (cuando se discute la actuación de la Administración Tributaria) sea el Tribunal Fiscal, en tanto ostenta el rol de superior jerárquico frente a la actuación de la Administración Tributaria y Aduanera y es quien puede ordenar que se corrija el comportamiento indebido que se detecte.

Este procedimiento tiene como una de sus principales características que procederá siempre y cuando se encuentren vinculados a situaciones que no puedan ser impugnadas mediante las vías de reclamación y apelación.

La queja se encuentra dentro de la categoría de los remedios procesales, por lo que los administrados la utilizan para alegar cuestionamientos a respecto al trámite realizado por la Administración Tributaria y tienen como finalidad que se obtenga una corrección dentro del mismo procedimiento.

En el caso de las quejas sobre prescripción, la intención es que el Tribunal Fiscal revise la actuación de la Administración Tributaria y dentro de un procedimiento contencioso o no contencioso pueda determinar que ha existido un defecto de tramitación en perjuicio del administrado o deudor tributario.

VI. ANÁLISIS Y OPINIÓN SOBRE LOS PROBLEMAS JURÍDICOS

Teniendo en cuenta los hechos del caso y habiendo establecido los ejes teóricos que darán contenido al análisis del presente informe, toca abordar directamente los problemas jurídicos planteados.

1. La queja en el ordenamiento peruano

Como ya hemos establecido, la queja se encuentra regulada por el Código Tributario en su artículo 155°, de acuerdo con el cuál es un remedio procesal que se presenta cuando existen actuaciones o procedimientos que afecten o infrinjan lo establecido en la normativa tributaria, aduanera y en las demás normas que atribuyan competencia al tribunal fiscal.

Este procedimiento atiende a la lógica de ser un procedimiento que pueden seguir los administrados para efectos de corregir defectos en los que haya incurrido la administración tributaria y que los puedan afectar por ser contrarios a derecho.

El Código Tributario anterior al vigente, definía en su artículo 38° al recurso de queja como aquel que el obligado o deudor tributario puede interponer contra la actuación del ejecutor o auxiliar coactivo. Actualmente este supuesto ha sido ampliado con el artículo 155° vigente.

Cabe precisar que la calificación de “recurso” que realizaba el Código Tributario, no resultaba adecuada, pues de acuerdo con la doctrina del derecho administrativo, los recursos administrativos son actos administrativos con una finalidad impugnatoria, situación que no resulta similar a la lógica de la queja en el ámbito tributario.

De acuerdo con CHAU y LOZANO, la naturaleza de la queja en materia tributaria se encuentra totalmente alejada de la naturaleza de un recurso, pues buscan consecuencias jurídicas y fácticas diferentes,

Esta denominación fue corregida de forma adecuada con el Código Tributario vigente que le quito la categoría de “recurso” a la queja.

Ahora bien, procedimentalmente hablando, los pasos a seguir en la presentación de una queja son los siguientes:

- (i) Se detecta una actuación o procedimiento que infrinja las normas tributarias y/o aduaneras. Esto puede ser por parte de la Administración Tributaria o por parte del Tribunal Fiscal
- (ii) Se elabora y presenta una queja ante el Tribunal Fiscal (en el caso de quejas contra la Administración Tributaria) o ante el Ministerio de Economía y Finanzas (en el caso de quejas contra el Tribunal Fiscal).
- (iii) La Oficina de Atención de Quejas del Tribunal Fiscal o el Ministerio de Economía y Finanzas, según sea el caso, tendrán 20 días hábiles para resolver la Queja.
- (iv) La entidad correspondiente emite un pronunciamiento, el cual deberá ser cumplido por la entidad contra la cual se haya presentado.

Cabe precisar que adicionalmente a este “recurso” existe otra vía para formular quejas que es la de la queja-reclamo y/o sugerencia de los contribuyentes, usuarios aduaneros y ciudadanos que se presenta ante la Oficina de Defensoría del Contribuyente y Usuario Aduanero, la cuál es una unidad orgánica del Ministerio de Economía y Finanzas. Esta tiene la finalidad de garantizar los derechos de los contribuyentes y usuarios aduaneros ante todas las Administraciones Tributarias del país.

Con respecto a las quejas respecto a la prescripción, estas no tenían ninguna disposición especial hasta la publicación del Decreto Legislativo Nro. 1528.

En atención a la Resolución del Tribunal Fiscal materia del presente informe se adicionaron 10 días hábiles al plazo de tramitación de la queja en la medida que se tenga que emitir un pronunciamiento sobre la prescripción.

Cabe precisar que a partir de la problemática surgida por la necesidad de emitir procedimientos de observancia obligatoria para unificar criterios y otorgar predictibilidad a las relaciones entre los administrados y la Administración Tributaria se ha dispuesto un mayor plazo para tramitar las quejas sobre prescripción.

Si bien de la Exposición de Motivos del Decreto Legislativo Nro. 1528, no se menciona expresamente que este plazo adicional haya sido otorgado por esta razón o por alguna otra, de la lectura de la problemática y del hecho que estas normas han sido modificadas para disminuir la litigiosidad de los procedimientos.

Por último, resulta interesante remarcar que desde el 2019, el Tribunal Fiscal ha incluido en su Manual de Procedimiento de Quejas que, a partir de la Resolución del Tribunal Fiscal Nro. 000226-Q-2016, *“corresponde al Ejecutor Coactivo pronunciarse sobre la prescripción que le ha sido opuesta, no debiendo darle trámite de solicitud no contenciosa o de recurso de impugnación”*⁸.

Asimismo, dentro del Glosario de Fallos del Tribunal Fiscal, se ha dispuesto que una queja sobre prescripción se declarará improcedente en los siguientes supuestos:

- (i) Cuando se alega la prescripción sin acreditar haberla alegado previamente ante el ejecutor coactivo.
- (ii) Cuando se alega la prescripción y existe en trámite un procedimiento no contencioso sobre la misma materia.

Teniendo en cuenta ello, tentativamente hablando podríamos considerar que el mismo Tribunal Fiscal ha considerado como un problema jurídico que puedan concurrir una

⁸ En la página 12 del Manual de Procedimiento de Quejas publicado el 1° de enero de 2019, disponible en: https://www.mef.gob.pe/contenidos/tribu_fisc/documentos/quejas/manual%20queja.pdf.

solicitud de prescripción en la vía de la queja y un procedimiento no contencioso donde se esté analizando si procede la queja o no.

Debido a ello, conviene determinar qué tipo de procedimiento tributario engloba la solicitud de prescripción.

2. La solicitud de prescripción en el procedimiento tributario peruano

Como punto de partida, debemos tener en claro que es lo que se entiende como un procedimiento tributario.

Al respecto, atendiendo la lógica planteada por el profesor VILLANUEVA, la primera cuestión sería determinar si el procedimiento tributario forma parte del derecho procesal o del derecho administrativo.

Esto, en la medida que el Código Tributario no ha definido que se entiende por procedimiento tributario, por lo que deberá acudir a otras ramas del derecho para aplicarlas supletoriamente y darle contenido al mismo.

De acuerdo con ello, debemos diferenciar al proceso civil del procedimiento administrativo. La principal diferencia entre ambos mecanismos es la presencia de un Juez que ejerza la tutela.

Es decir, por un lado, el proceso civil depende un Juez que otorgue el derecho a quien corresponde (heterocomposición), en lo que respecta al procedimiento administrativo es la administración quien otorga el derecho al interesado (autotutela)⁹.

En ese sentido, resulta lógico incluir al procedimiento tributario dentro del ámbito del derecho administrativo, con la finalidad de poder aplicar supletoriamente lo relativo al procedimiento administrativo.

Ahora bien, el Texto Único Ordenado de la Ley del Procedimiento Administrativo General – Ley Nro. 27444, define en su artículo 29° al procedimiento administrativo como:

⁹ Con excepción del procedimiento administrativo trilateral, donde la autoridad administrativa resuelve un conflicto entre dos o más administrados.

“Artículo 29.- Definición de procedimiento administrativo.

Se entiende por procedimiento administrativo al conjunto de actos y diligencias tramitados en las entidades, conducentes a la emisión de un acto administrativo que produzca efectos jurídicos individuales o individualizables sobre intereses, obligaciones o derechos de los administrados.” (Énfasis agregado).

En ese sentido, podemos considerar que se consideran procedimientos tributarios a todos aquellos actos realizados con la finalidad de obtener un acto administrativo emitido por la Administración Tributaria que produzca efectos jurídicos individuales o individualizables.

Si bien esta definición puede ser muy amplia, esta es una consecuencia de que el Código Tributario no contenga una definición exacta, como si lo hace la norma de derecho administrativo.

Teniendo en cuenta ello, los procedimientos tributarios regulados en el Código Tributario serán aquellos establecidos en el artículo 112° del Código Tributario:

- Procedimiento de Fiscalización:

Este se refiere al procedimiento mediante el cual, la Administración Tributaria, comprueba la correcta determinación de la obligación tributaria y el cumplimiento de las obligaciones formales relacionadas a ellas, de forma discrecional. Esta se encuentra regulada en el artículo 62° del Código Tributario y el último párrafo de la Norma IV del Título Preliminar de la referida norma.

- Procedimiento de Cobranza Coactiva:

Este se refiere a un procedimiento mediante el cual la Administración Tributaria puede realizar acciones de cobranza de deudas tributarias. Esta debe partir de la premisa que existe una deuda cierta, líquida y exigible contenida en un acto administrativo. Se encuentra regulada en los artículos 114° y siguientes del Código Tributario, así como en la Ley del Procedimiento de Ejecución Coactiva – Ley Nro. 26979, e implica el ejercicio de la facultad coercitiva de la Administración Tributaria.

De acuerdo con el profesor VILLANUEVA en este procedimiento la Administración Tributaria ejerce la potestad de autotutela ejecutiva. Es decir, se vale de si misma para para ejecutar sus actos administrativos sin tener que recurrir a instancias jurisdiccionales.

- Procedimiento Contencioso Tributario:

Este procedimiento se encuentra regulado en los artículos 124° a 154° y 156° del Código Tributario¹⁰ e implica que los contribuyentes puedan impugnar los actos emitidos por la Administración Tributaria que vulneran sus derechos.

Este se inicia con la interposición de un recurso, con la pretensión del contribuyente de que se revoque la pretensión fiscal. Se le considera un procedimiento de conocimiento en la medida que se busca que se declare la certeza negativa de la pretensión fiscal.

Debe tenerse en cuenta que la tramitación de estos procedimientos también admite que se presente mecanismos de excepción como lo es la interposición de una prescripción tributaria.

- Procedimiento No Contencioso.

Este procedimiento es aquel que esta orientado a resolver las situaciones jurídicas que afectan a los contribuyentes y se materializa mediante solicitudes que buscan que la Administración Tributaria reconozca un derecho o un trámite administrativo. Se encuentra regulado en el artículo 162° del Código Tributario.

Este tipo de procedimientos pueden incluir solicitudes vinculadas con la determinación de la obligación tributaria y solicitudes no vinculadas con la determinación de la obligación tributaria.

A manera de ejemplo, un procedimiento no contencioso no vinculado con la determinación de la obligación tributaria podría ser una solicitud de aplazamiento

¹⁰ El artículo 155° del Código Tributario se encuentra referido a la queja, la misma que hemos mencionado anteriormente se encuentra mal denominada como "recurso". EZETA considera que esta se encuentra sistemáticamente mal ubicada, pues no corresponde a un procedimiento contencioso tributario.

y/o fraccionamiento de deuda tributaria. De acuerdo con el Código Tributario esta solicitud debería registrarse según lo establecido en la Ley del Procedimiento Administrativo General – Ley Nro. 27444.

Por su parte, un procedimiento no contencioso vinculado con la determinación de la obligación tributaria, es una solicitud de devolución, compensación o la solicitud de prescripción de deuda tributaria. De acuerdo con lo establecido en el Código Tributario, este tipo de solicitudes debería ser resuelta en un plazo no menor a 45 días hábiles. Asimismo, la última instancia administrativa que podrá conocer este tipo de solicitudes será el Tribunal Fiscal.

Adicionalmente, aunque no han sido categorizados como tal expresamente en el Código Tributario, para el profesor VILLANUEVA, también se incluyen dentro de los procedimientos a:

- Procedimiento de recaudación (tiene como finalidad acciones que conduzcan al cobro de deudas tributarias).
- Procedimiento de consultas tributarias (se encuentra regulado en los artículos 93° a 95°-A del Código Tributario y se refiere a las consultas que se le pueden realizar a la administración tributaria sobre el sentido y alcance de las normas tributarias).
- Procedimiento sancionador (se refiere al procedimiento que se realiza en ejercicio de la facultad sancionadora discrecional de la Administración Tributaria a que se refiere el artículo 82° del Código Tributario).

Ahora bien, de acuerdo con lo antes señalado, el marco en el cual debemos centrarnos para efectos de analizar una solicitud de prescripción puede ser el de un procedimiento tributario no contencioso y también el que se realiza dentro de un procedimiento contencioso tributario por la vía de excepción.

En ese sentido, podemos concluir que cuando un contribuyente o deudor tributario solicite la prescripción de la deuda tributaria podemos estar hablando de un procedimiento no contencioso vinculado con la determinación de la obligación tributaria o de una excepción alegada dentro de un procedimiento contencioso

3. Problema Jurídico Principal: ¿La figura de la prescripción de la deuda tributaria en el Perú puede operar en más de un procedimiento tributario?

Como ya hemos analizado, la figura de la prescripción en el ordenamiento peruano implica que la vía para proponerla es mediante una solicitud de prescripción de la deuda tributaria tramitada ante la Administración Tributaria, la misma que deberá ser resuelta en un plazo no mayor a 45 días hábiles.

Esta constituirá un procedimiento no contencioso e implicará que la Administración Tributaria evalúe los plazos establecidos en el Código Tributario, con la finalidad de determinar si el cómputo alegado por el deudor tributario es correcto y corresponde eliminar la acción de cobro.

Cabe precisar que, como ya hemos adelantado también, esta institución no implica la extinción de la obligación tributaria, sino una limitación a la facultad de exigibilidad que ostenta la Administración Tributaria.

Es decir, en el caso hipotético de que el administrado efectúe el pago de una deuda tributaria que por el lapso transcurrido ya hubiera prescrito, no podrá solicitar la devolución de este pues el referido pago será conforme a derecho en la medida en que nunca se solicitó la prescripción.

Dicho esto, resulta importante determinar en qué momento un administrado puede solicitar la prescripción, pues la figura ideal y diligente pareciera ser el solicitarla antes de que pueda operar alguna acción de cobro por parte de la Administración Tributaria.

Sin embargo, en la práctica este “acto diligente” resulta muy complicado, pues justamente la prescripción está pensada con la finalidad de modular el efecto del paso del tiempo sobre la inactividad, como lo menciona GARCÍA NOVOA, cuando dice que:

“La prescripción tiene como finalidad modular el efecto del paso del tiempo sobre la inactividad de quien pudiendo ejercer un derecho no lo hace. (...)” (2011: P. 13)”

Además, tiene la intención de brindar seguridad jurídica a las relaciones entre el administrado y la Administración Tributaria. Esto implica que, puede darse el caso que la Administración Tributaria intente realizar el cobro de una deuda sobre la cual ya ha

operado la prescripción, lo que implica que el interesado pueda oponer la prescripción contra el acto de cobro de la Administración Tributaria.

Ahora bien, atendiendo esta situación el artículo 48° del Código Tributario ha dispuesto que *“la prescripción puede oponerse en cualquier estado del procedimiento administrativo o judicial”*.¹¹

En ese sentido un contribuyente tiene la opción de solicitar que se declare la prescripción por la vía no contenciosa o invocarla como medio de defensa dentro de un procedimiento contencioso tributario o en el proceso judicial.

A estas dos opciones se le debe agregar también una tercera vía, que es la vía excepcional de la queja, según la cual el Tribunal Fiscal podrá conocer la solicitud de prescripción cuando el ejecutor coactivo no se ha pronunciado al respecto o la ha denegado de forma ilegal.

En ese marco jurídico es que se emite la Resolución del Tribunal Fiscal Nro. 0226-Q-2016, que establece como requisito para el pronunciamiento del Tribunal Fiscal en la vía de la queja, que previamente se haya opuesto la misma ante el ejecutor coactivo y este no haya actuado conforme a ley.

En ese sentido, podemos presumir que, para el ordenamiento jurídico tributario peruano, que reconoce a la Jurisprudencia de Observancia Obligatoria (como la Resolución del Tribunal Fiscal bajo comentario) como una fuente del derecho tributario, el ejecutor coactivo no puede resolver una prescripción en el medio de un procedimiento tributario de cobranza coactiva, cuando, a su vez, el contribuyente ha iniciado un procedimiento tributario no contencioso.

En la teoría, **esto implicaría un grave problema para el ordenamiento, en la medida que bajo este marco legal pueden concurrir dos pedidos de prescripción, lo cual vulnera directamente lo regulado por la materia administrativa, como veremos a continuación.**

¹¹ Hasta marzo del 2022 la única referencia sobre el momento de interposición de la prescripción era esta. Sin embargo, con la publicación del Decreto Legislativo Nro. 1528 se han agregado la prohibición de que no puedan concurrir la oposición de la prescripción y la solicitud de declaración de prescripción. Esto será analizado en el punto 6.4. del presente Informe Jurídico.

Como se recuerda, mediante el artículo 161° del Texto Único Ordenado de la Ley del Procedimiento Administrativo General, se ha establecido la “Regla de expediente único”, de acuerdo con lo siguiente:

“Artículo 161°. - Regla de expediente único.

161.1 Sólo puede organizarse un expediente para la solución de un mismo caso, para mantener reunidas todas las actuaciones para resolver.

161.2 Cuando se trate de solicitud referida a una sola pretensión, se tramitará un único expediente e intervendrá y resolverá una autoridad, que recabará de los órganos o demás autoridades los informes, autorizaciones y acuerdos que sean necesarios, sin perjuicio del derecho de los administrados a instar por sí mismos los trámites pertinentes y a aportar los documentos pertinentes.” (Énfasis y subrayado agregados).

De acuerdo con esta regla del derecho administrativo, cuando se configure la identidad del sujeto, objeto y fundamento, deberá establecerse un único expediente para efectos de que se configure una duplicidad de criterios.

Cabe precisar que considero que esta norma es de aplicación para los procedimientos administrativos tributarios, en la medida que el Código Tributario no ha establecido que es lo que sucede cuando concurre la situación descrita anteriormente. Es decir, corresponde aplicarla de forma supletoria, de acuerdo con la Norma IX del Título Preliminar del Código Tributario.

Ahora bien, en el caso que nos compete, estaríamos frente a la posibilidad de que concurren dos expedientes distintos que deban atender una misma solicitud:

- (i) En el procedimiento no contencioso se solicita la prescripción, debiendo ser atendida por el área competente de la Administración Tributaria en un plazo no mayor a 45 días.
- (ii) En el procedimiento de cobranza coactiva donde se opone la prescripción contra el cobro de la deuda tributaria. Con la particularidad que, para el caso de los Gobiernos Locales, debería ser atendida en un plazo máximo de 15 días hábiles.

Cabe precisar que, en este segundo caso, se está considerando lo establecido en el artículo 31° del Texto Único Ordenado de la Ley del Procedimiento de Ejecución Coactiva – Ley Nro. 26979. Como se recuerda, esta norma es de aplicación directa solo para los Gobiernos Locales.

Esto es que, el ejecutor coactivo, en los procedimientos vinculados a obligaciones tributarias vinculadas con los Gobiernos Locales:

“(...) deberá pronunciarse expresamente sobre lo solicitado, dentro de los quince (15) días hábiles siguientes”.

Además, agrega este artículo que:

“(...) vencido dicho plazo sin que medie pronunciamiento expreso, el Ejecutor está obligado a suspender el procedimiento cuando el Obligado acredite el silencio administrativo con el cargo de recepción de su solicitud”.

Frente a este punto tenemos dos problemas que se presentan en la práctica: (i) ¿Qué plazo será el determinante si concurren ambas solicitudes?; y, (ii) teniendo en cuenta que en la solicitud de prescripción tramitada como un procedimiento no contencioso opera el silencio administrativo negativo, mientras que en la solicitud de prescripción tramitada en un procedimiento de ejecución coactiva opera el silencio administrativo positivo ¿Qué se debe hacer cuando el ejecutor coactivo no se pronuncie?

Respecto al primer problema, vinculado al plazo, no existe ninguna disposición normativa que determine cual es el plazo aplicable para estos casos. Es decir, la consecuencia jurídica del problema detectado podría ser la existencia de una antinomia, pues tenemos dos normas de igual jerarquía (ambas contenidas en leyes) que regulan un mismo asunto, pero se contradicen en cuanto el plazo máximo establecido, cuando se trate de obligaciones tributarias administradas por Gobiernos Locales.

Al respecto, resulta oportuno confirmar la existencia de la antinomia que se habría detectado. Teniendo en cuenta que la antinomia implica que existan normas donde los mismos supuestos se regulan con consecuencias diferentes, podemos remitirnos a lo señalado por RUBIO CORREA respecto a las clases de supuestos y consecuencias.

El referido autor señala que, desde el punto de vista de la calidad de su contenido, existen diversos tipos de supuestos jurídicos, como los hechos, los conceptos jurídicos y las instituciones jurídicas.

Por su parte, respecto a las clases de consecuencias, distingue las siguientes:

- Establecimiento de un derecho
- Establecimiento de una obligación
- Establecimiento de un deber
- Creación de instituciones
- Creación de una situación jurídica.

Las normas que, de acuerdo con nuestro análisis, estarían contraponiéndose son el artículo 162° del Código Tributario, vinculado con el plazo para resolver las solicitudes no contenciosas y el artículo 31° de la Ley 26979 que establece el plazo que tiene el ejecutor coactivo para pronunciarse sobre las solicitudes realizadas dentro de un procedimiento de ejecución coactiva.

Teniendo en cuenta esto, es importante atender a que el supuesto de la norma del Código Tributario enmarca a la Administración Tributaria en general, mientras que la norma de Ejecución Coactiva enmarca solo a la Administración Tributaria de los Gobiernos Locales, generándose dos consecuencias jurídicas diferentes.

Al respecto considero que, si bien son dos sujetos distintos, tienen una relación de género – especie, por lo que no considero que esta diferencia sea suficiente para descartar una antinomia.

Una forma de resolver esta antinomia es la aplicación de los métodos de interpretación jurídica, pudiendo optar por la norma contenida en el Código Tributario, en la medida que por su ubicación resultaría ser la más especializada, pues la norma contenida en la Ley del Procedimiento de Ejecución Coactiva se encuentra dirigida a regular todos los procedimientos de ejecución coactiva y no en específico las solicitudes de prescripción.

Al respecto resulta interesante analizar los resultados obtenidos en una Tesis de la Universidad Nacional de Trujillo donde se investigó y encuestó un grupo de personas con la finalidad de identificar la problemática resultante cuando el ejecutor coactivo resuelve solicitudes de prescripción.

Como parte de sus resultados, se obtuvo que el 100% de personas encuestadas consideró que existía una contradicción en cuanto al plazo antes mencionado, respecto de lo cual se identificó que tenía como consecuencia que el administrado intente siempre utilizar la vía que tenga un plazo menor, generando en la práctica que la Administración Tributaria tenga un menor plazo para resolver una prescripción.

Si bien estos datos son interesantes, no terminan de identificar que el verdadero problema se encuentra en que la Administración Tributaria no va a optar por aplicar el plazo de 15 días hábiles, sino que va a encausar la oposición de la prescripción como una solicitud no contenciosa y al amparo del Código Tributario aplicará el plazo máximo de 45 días hábiles. Esto, generando que el deudor tributario se vea perjudicado, pues resulta válido el razonamiento de que le es aplicable un plazo menor.

Finalmente, esta situación deberá resolverse, aplicando una interpretación sistemática de las normas tributarias y normas especiales sobre ejecución coactiva y también atendiendo a criterios como el de razonabilidad, que establece que debe existir una debida proporción entre los medios a emplearse y los fines que se tutelan. En este caso, otro razonamiento válido es que es razonable otorgar un mayor plazo para resolver una solicitud de prescripción dentro de un procedimiento de ejecución coactiva a la SUNAT por la complejidad de este análisis.

Sin perjuicio de la situación descrita anteriormente y las posibles soluciones planteadas, esto arrastra al segundo problema identificado, y es que en la práctica el deudor tributario puede oponer la prescripción, solicitando la suspensión del procedimiento de ejecución coactiva en un plazo no mayor a 15 días. Si seguimos la lógica de la Ley del Procedimiento de Ejecución Coactiva para las obligaciones tributarias administradas por Gobiernos Locales, correspondería dar por aceptada la solicitud de suspensión, acreditando únicamente el cargo de recepción de la solicitud.

Sin embargo, si el ejecutor coactivo considera que es aplicable lo establecido en el Código Tributario, esto caerá en un saco roto, pues se negará a suspender la ejecución coactiva, pudiendo trabar medidas coercitivas en ejercicio de su facultad de cobro que podrían perjudicar económicamente al deudor tributario injustamente, en la medida que la oposición de la prescripción todavía está en trámite.

Adicionalmente, esto generará que el contribuyente, ante la situación de indefensión, pueda alegar la vulneración de las normas legales que como parte de la actuación de la Administración Tributaria lo están perjudicando. Esto podría implicar la presentación de una queja, aumentando la carga procesal del Tribunal Fiscal.

Asimismo, si se aplica lo establecido en la Resolución del Tribunal Fiscal Nro. 0226-Q-2016, el Tribunal Fiscal debería pronunciarse sobre la prescripción en la medida que el ejecutor coactivo no se pronunció transcurrido los 15 días hábiles.

Teniendo en cuenta todo lo antes mencionado, la figura de la prescripción de la deuda tributaria si puede operar en más de un procedimiento tributario, pues puede incluirse dentro de una solicitud no contenciosa, así como dentro de un procedimiento de ejecución coactiva.

Como consecuencia de ello, se generaría una duplicidad de expedientes que afecta directamente la “Regla del expediente único” contenida en la Ley Nro. 27444 y que genera que sean aplicables dos plazos distintos y dos consecuencias jurídicas distintas cuando la Administración Tributaria no se pronuncia.

En ese sentido, considero que, ante la falta de regulación interna por parte de la Administración Tributaria, correspondería establecer alguna norma reglamentaria que reconduzca el procedimiento cuando se de esta situación, para unificar ambos procedimientos en uno solo.

A partir de ello, definir qué plazo sería el aplicable y realizar un ajuste normativo estableciendo la inaplicación del plazo contenido en la Ley del Procedimiento de Ejecución Coactiva, para las solicitudes de prescripción, en la medida que por la complejidad de la revisión de estas solicitudes resulta razonable que se tengan 45 días hábiles para resolver.

Cabe precisar que, respecto al problema del silencio administrativo aplicable, es importante tener en cuenta que solo la Ley del Procedimiento de Ejecución Coactiva contempla en silencio administrativo positivo, por lo que este problema es exclusivo de los Gobiernos Locales. El Código Tributario no ha contemplado esta consecuencia para la solicitud de prescripción ni en la vía de la acción ni en la vía de la excepción.

En mi opinión, aquí debe aplicarse lo dispuesto por el Código Tributario, en la medida en que es razonable que para que se cumpla una prescripción la Administración Tributaria deba verificar que lo alegado por el administrado es correcto. No tendría sentido que se declare la prescripción en supuestos que no cumplen lo establecido por las normas, solo porque la Administración Tributaria no se pronunció.

4. Problema Jurídico Secundario: ¿El Decreto Legislativo Nro. 1528 cambió en algo el problema jurídico detectado?

Como habíamos adelantado en los primeros puntos del presente Informe, el 3 de marzo se publicó el Decreto Legislativo Nro. 1528, el cual modificó diversos artículos del Código Tributario con la finalidad de optimizar procedimientos y disminuir la litigiosidad.

En este contexto, se atendió a lo dispuesto por la Resolución del Tribunal Fiscal Nro. 0226-Q-2016 respecto de la confluencia del procedimiento contencioso y no contencioso y se concluyó que no correspondía que el ejecutor coactivo o el Tribunal Fiscal se pronuncien sobre la prescripción en la vía de la queja, si es que hay un procedimiento no contencioso o contencioso tributario en trámite.

De la Exposición de Motivos del Decreto Legislativo Nro. 1528, se puede verificar que, en atención de lo dispuesto en el artículo 161° de la Ley del Procedimiento Administrativo General, es decir, la antes mencionada “Regla del expediente único”, consideraron necesario modificar los artículos 47° y 48° del Código Tributario.

Esto implicó que se eliminó la opción de que existan dos vías paralelas donde se discutan un mismo caso respecto de un mismo administrado (la prescripción como solicitud no contenciosa y su oposición dentro de un procedimiento contencioso).

Además, para optimizar ello, se estableció que el escrito que solicita la prescripción sea bastante específico en lo relativo a la identificación del periodo tributario y el tipo de tributo y/o infracción.

En ese sentido, ambos artículos quedaron redactados de la siguiente forma:

“Artículo 47.- DECLARACIÓN DE LA PRESCRIPCIÓN

La prescripción solo puede ser declarada a pedido del deudor tributario. **Para tal efecto el escrito mediante el cual se solicita la prescripción debe señalar el tributo y/o infracción y período de forma específica.**

Quando en una solicitud no contenciosa el deudor tributario no señale expresamente el tributo y/o infracción y período materia de su pedido de forma específica, el órgano encargado de resolver requiere la subsanación de dicha omisión dentro del plazo de diez (10) días hábiles. Vencido dicho plazo sin la subsanación requerida, se declara la improcedencia” (Énfasis y subrayado agregados).

“Artículo 48.- MOMENTO EN QUE SE PUEDE Oponer LA PRESCRIPCIÓN

La prescripción puede oponerse en cualquier estado del procedimiento administrativo o proceso judicial. Si se solicita que se declare la prescripción en un procedimiento no contencioso, no puede oponerse esta en un procedimiento contencioso tributario en forma paralela, y viceversa.

En el caso que se encuentre en trámite un procedimiento en el que se haya invocado la prescripción y se inicie uno nuevo respecto del mismo tributo y/o infracción y período, se declarará la improcedencia del segundo procedimiento”. (Énfasis y subrayado agregados).

Al respecto, considero que el problema jurídico derivado de la doble vía administrativa en una solicitud de prescripción en el procedimiento de ejecución coactiva ha sido resuelto por el legislador, pues, como habíamos mencionado existían un riesgo grande de que se generen duplicidad de criterios, y se generen muchas posibles respuestas ante un mismo caso, que solo debería ser conocida y resuelta por una misma área. Además, que directamente atentaba contra lo establecido en una ley.

Sin embargo, hay un aspecto que todavía es gris, a pesar de la aplicación de esta nueva normativa. Esto es que, si bien ya no pueden concurrir dos solicitudes de prescripción tramitadas como dos procedimientos diferentes, todavía no se ha especificado si cuando se tramite la prescripción en el marco de un procedimiento de ejecución coactiva de obligaciones tributarias administradas por Gobiernos Locales, resultará aplicable el plazo de 45 días hábiles para resolver o el de 15 días hábiles para suspender el procedimiento.

Considero que ahora que este caso solo será revisando en una sola vía procedimental, debería ser más fácil que en los Gobiernos Locales se pueda unificar la atención de la prescripción en el marco de un procedimiento de ejecución coactiva.

VII. CONCLUSIONES

En el presente informe se han repasado las consecuencias generadas con la Resolución del Tribunal Fiscal Nro. 0226-Q-2016 y como ha servido para develar un problema muy grande en materia procedimental.

Al respecto considero que en un primer momento este pronunciamiento por sí solo revestía de problemas al seguir manteniendo al ejecutor coactivo como el funcionario encargado de conocer y resolver una solicitud de prescripción, incluso cuando esta ya hubiera sido solicitada en otra vía.

Sin embargo, el legislador, pudo identificar a partir de su emisión la existencia de este problema y como afectaba el correcto funcionamiento de los procedimientos tributarios, afectando incluso normas legales expresas como la “Regla del expediente único”.

Teniendo en cuenta ello, con la promulgación y entrada en vigor del Decreto Legislativo Nro. 1528 se pudieron corregir la mayoría de los errores.

Lamentablemente, todavía está pendiente la adecuación del plazo aplicable a los procedimientos de ejecución coactiva por obligaciones tributarias administradas por los Gobiernos Locales, en la medida en que no se especificado cual es el plazo aplicable a estos casos.

Al respecto, sigo considerando que podrían adecuarse las normas reglamentarias aplicables a este caso, con la finalidad de unificar un solo plazo. En principio un cambio normativo sería ahora menos complejo pues de acuerdo con el Decreto Legislativo Nro. 1528, ya no concurrirán dos expedientes que versen sobre un mismo tema (la solicitud de prescripción).

VIII. BIBLIOGRAFÍA

BRAVO, Jorge (2006). Fundamentos de derecho tributario. Segunda Edición. Lima: Palestra Editores.

CHAU, Lourdes y Oswaldo Lozano (2001). “*La queja como medio para cuestionar las actuaciones de la administración tributaria*”. En: Derecho y Sociedad (págs. 105-114). Lima.

DANÓS, Jorge (1995). “*El procedimiento de cobranza coactiva como manifestación de la potestad de la administración pública de ejecución forzosa de sus actos*”. En: Themis, Segunda Época. (págs. 43-55). Lima.

EZETA, Sergio (2021). *El procedimiento contencioso tributario en el Perú Bicentenario del siglo XXI. Algunos comentarios y el uso de nuevas tecnologías*. En: Derecho & Sociedad, Nro. 56, (págs. 1-21). <https://doi.org/10.18800/dys.202101.002>

FERNÁNDEZ, Manuela (2001). La prescripción de la obligación tributaria. Un estudio jurisprudencial. Primera edición. España: Editorial Arazandi.

GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo (1997). Curso de Derecho Administrativo. Séptima Edición. Madrid. Civitas Ediciones.

GARCÍA, César (2011). Iniciación, interrupción y cómputo del plazo de prescripción de los tributos. Primera Edición. Madrid: Editorial Marcial Pons.

GRUPO DE ESTUDIOS FISCALES (2021). Tratado de Derecho Tributario Iberoamericano. En Homenaje a: Julio A. Fernandez Cartagena. Primera Edición. Lima: Instituto Pacífico.

JIMENEZ, Marisabel (2017). *El Procedimiento de fiscalización*. [Diapositiva de PowerPoint]. Defensoría del Contribuyente y Usuario Aduanero del Ministerio de Economía y Finanzas. https://www.mef.gob.pe/defensoria/boletines/CXLVIII_dcho_tributario_2017.pdf

ROBLES, Carmen (2016). “Comentario general. Libro Primero. La obligación tributaria”. En: Código Tributario: Doctrina y Comentarios. Volúmen II. Instituto Pacífico. Cuarta edición. Lima.

RODRÍGUEZ, Rudi y José Solar (2018). *Facultad del Ejecutor Coactivo para resolver solicitudes de prescripción de deuda tributaria, en el ámbito del derecho tributario municipal*. [Tesis para optar por el título profesional de abogado]. Universidad Nacional de Trujillo.

RUBIO, Marcial (2011). El sistema jurídico. Introducción al derecho. Décima Edición. Lima: Fondo Editorial PUCP.

RUIZ DE CASTILLA, Francisco (2021). Derecho Tributario Peruano Volumen I. Primera Edición. Lima: Palestra Editores.

SEVILLANO, Sandra (2014). Lecciones de derecho tributario. Principios generales y código tributario. Segunda Edición. Lima: Fondo Editorial PUCP.

TALLEDO, César (2013). Manual de Código Tributario. Lima: Economía y Finanzas.

VIDAL, Fernando (1985). La prescripción y caducidad en el Código Civil Peruano. Lima: Cultural Cuzco S.A. Editores.

VIDAL, Fernando (2009). “En torno a la Prescripción Extintiva”. En: Revista Oficial del Poder Judicial. Nro. 5, (págs. 229-236).
<https://www.pj.gob.pe/wps/wcm/connect/b922cf0045957d87988ade7db27bf086/16.+Doctrina+Nacional+-+Fernando+Vidal+Ram%C3%ADrez.pdf?MOD=AJPERES&CACHEID=b922cf0045957d87988ade7db27bf086>

VILLANUEVA, Walker (2016). “Comentario general. Libro Tercero. Los procedimientos tributarios”. En: Código Tributario: Doctrina y Comentarios. Volúmen II. Instituto Pacífico. Cuarta edición. Lima.

YACOLCA, Daniel (2012). Tratado de Derecho Procesal Tributario. Primera edición. Lima: Instituto Pacífico.



Tribunal Fiscal

N° 00226-Q-2016

OFICINA DE ATENCIÓN DE QUEJAS

EXPEDIENTE N° : 14262-2015
INTERESADO : DAVALOS MONZON, RAYDA
ASUNTO : Queja
PROCEDENCIA : Cusco
FECHA : Lima, 20 de enero de 2016

VISTA la queja presentada por **DAVALOS MONZON, RAYDA** con RUC N° 10310367678 contra la Intendencia Regional Cusco de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, por actuaciones que vulneran el procedimiento legal establecido.

CONSIDERANDO:

Que la quejosa señala que el 11 de agosto de 2015 solicitó al ejecutor coactivo la conclusión de los procedimientos de cobranza coactiva que se le siguen con Expedientes N° 0930060218217 y 0930060034813, fundándose en la prescripción de la acción para exigir el pago de las deudas materia de cobro, no obstante aquél no emitió pronunciamiento sobre su solicitud ni le otorgó el procedimiento correspondiente, continuando indebidamente la cobranza coactiva de dichas deudas al haber ordenado un embargo en forma de retención sobre sus cuentas bancarias, por lo que el referido ejecutor ha actuado prescindiendo totalmente del procedimiento legal establecido y ha vulnerado su derecho de defensa en sede administrativa, correspondiendo a este Tribunal declarar dicha prescripción y ordenar la conclusión de tales procedimientos coactivos.

Que en respuesta a lo solicitado con Proveídos N° 1730-Q-2015 y 2059-Q-2015, la Administración informó que mediante las Resoluciones de Ejecución Coactiva N° 093-006-0034813 y 093-006-0218217 se iniciaron a la quejosa los procedimientos de cobranza coactiva de las deudas contenidas en la Resolución de Multa N° 093-002-0004107 y en las Ordenes de Pago N° 093-001-0318138 a 093-001-0318150, respectivamente, sin embargo a través de las Resoluciones Coactivas N° 0930070497250 y 0930070497252 el ejecutor coactivo ordenó la conclusión de los citados procedimientos coactivos, este último únicamente en el extremo de las deudas contenidas en las Ordenes de Pago N° 093-001-0318139 a 093-001-0318144, al encontrarse extinguidas, y declaró sin objeto emitir pronunciamiento sobre la prescripción invocada por la quejosa el 11 de agosto de 2015 al citado ejecutor, toda vez que el 30 de abril de 2015 la quejosa había presentado una solicitud de prescripción por las mismas deudas iniciando un procedimiento no contencioso que culminó con la Resolución de Intendencia N° 0930200004344 (fojas 59, 60, 111 y 112).

Que de conformidad con el artículo 155° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el 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 y en las demás normas que atribuyan competencia al Tribunal Fiscal.

Que en primer término corresponde señalar que en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 20904-1-2012, publicada en el Diario Oficial "El Peruano" el 19 de diciembre de 2012, se ha establecido como criterio de observancia obligatoria que *"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"*.

Que de autos se observa que mediante las Resoluciones de Ejecución Coactiva N° 093-006-0034813 y 093-006-0218217 (fojas 29 y 30), emitidas en los expedientes de la misma numeración, se iniciaron a la quejosa los procedimientos de cobranza coactiva de las deudas contenidas en la Resolución de Multa N° 093-002-0004107 girada por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 176° del Código Tributario (Expediente N° 093-006-0034813), y las Ordenes de Pago N° 093-001-0318138 a 093-001-0318150 giradas por el Impuesto General a las Ventas de febrero a mayo, noviembre y diciembre de 2004 y



Tribunal Fiscal

N° 00226-Q-2016

OFICINA DE ATENCIÓN DE QUEJAS

febrero a agosto de 2005 (Expediente N° 093-006-0218217), debiéndose indicar que copia de dichos valores obran a fojas 32, 34, 36, 38, 40, 42, 44, 46, 48, 50, 52, 54, 56 y 58.

Que mediante Resoluciones Coactivas N° 0930070497250 y 0930070497252 de 1 de setiembre (fojas 99 y 100), notificadas a la quejosa en su domicilio fiscal¹, los días 12 y 4 de setiembre de 2015, respectivamente, mediante certificación de la negativa a la recepción, de conformidad con el inciso a) del artículo 104° del Código Tributario², la Administración ordenó la conclusión de los procedimientos de cobranza coactiva seguidos con Expedientes N° 0930060034813 y 0930060218217, este último únicamente respecto a las deudas contenidas en las Ordenes de Pago N° 093-001-0318139 a 093-001-0318144.

Que en consecuencia, al haberse acreditado la conclusión del procedimiento coactivo seguido con Expediente N° 093-006-0034813 con relación a la Resolución de Multa N° 093-002-0004107, así como del procedimiento coactivo seguido con Expediente N° 093-006-0218217 únicamente con relación a las Órdenes de Pago N° 093-001-0318139 a 093-001-0318144, lo que ocurrió con anterioridad a la queja de autos presentada el 18 de setiembre de 2015, no procede que este Tribunal emita pronunciamiento respecto a la legalidad de la cobranza de las deudas contenidas en dichos valores, de acuerdo con el criterio establecido por este Tribunal en la Resolución N° 20904-1-2012, por lo que corresponde declarar improcedente la queja en este extremo.

Que de otro lado, a fin de resolver el cuestionamiento de la quejosa referido a que el ejecutor coactivo omitió pronunciarse sobre la prescripción de la acción de la Administración para exigir el pago de las deudas contenidas en las Ordenes de Pago N° 093-001-0318138 y 093-001-0318145 a 093-001-0318150 invocada ante él mediante escrito de 11 de agosto de 2015 y, por tal motivo, solicita que este Tribunal se pronuncie sobre dicha prescripción, se requiere determinar si procede que en vía de queja el Tribunal Fiscal se pronuncie sobre la prescripción deducida.

Que al respecto cabe indicar que en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2006-06 de 6 de marzo de 2006, se adoptó el siguiente acuerdo: *"Procede que el Tribunal Fiscal en vía de queja se pronuncie sobre la prescripción de la acción de la Administración Tributaria para determinar la obligación tributaria, así como la acción para exigir su pago y aplicar sanciones, cuando la deuda tributaria materia de queja se encuentra en cobranza coactiva"*. Entre los fundamentos que sustentaron dicho acuerdo se señaló que la queja sería merituada por el Tribunal Fiscal en la medida que previamente el quejoso haya invocado la prescripción ante el ejecutor coactivo a efecto de suspender el procedimiento de cobranza, y si éste omite pronunciarse sobre la prescripción o la deniega, el administrado puede plantear una queja para que el Tribunal Fiscal se pronuncie sobre la falta de exigibilidad de la deuda en cobranza por haber prescrito las acciones de la Administración.

Que sin embargo, mediante Acta de Reunión de Sala Plena N° 2015-15 de 15 de setiembre de 2015, se acordó que: *"Procede reconsiderar el Acuerdo contenido en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2006-06 de 6 de marzo de 2006 en aplicación del punto 6.2 del Acuerdo de Sala Plena N° 2002-02"*³.

Que en ese sentido, corresponde determinar si procede que el Tribunal Fiscal se pronuncie, en vía de queja, sobre la prescripción de la acción de la Administración Tributaria para determinar la obligación

¹ Ubicado en Avenida Manuel Prado Alto N° 608, distrito y provincia de Abancay y departamento de Apurímac, conforme se aprecia del Comprobante de Información Registrada de la quejosa (fojas 107 a 110).

² El inciso a) del artículo 104° del Código Tributario preceptúa que la notificación de los actos administrativos se realiza por correo certificado o por mensajero, en el domicilio fiscal, con acuse de recibo o con certificación de la negativa a la recepción, y que este último supuesto se entiende realizado 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 rechaza la recepción del documento que se pretende notificar o, recibéndolo, se niegue a suscribir la constancia respectiva y/o no proporciona sus datos de identificación, sin que sea relevante el motivo de rechazo alegado.

³ El indicado punto 6.2 señala que *"También procederá que en Sala Plena se reconsidere el criterio aprobado, cuando la renuncia o remoción de los Vocales lo amerite, a solicitud de algún Vocal o del Presidente del Tribunal Fiscal"*.



Tribunal Fiscal

N° 00226-Q-2016

OFICINA DE ATENCIÓN DE QUEJAS

tributaria, así como sobre la acción para exigir su pago y aplicar sanciones, cuando la deuda tributaria se encuentra en cobranza coactiva.

Que como consecuencia de la referida reconsideración se suscitaron las siguientes dos posiciones:

1) No procede que el Tribunal Fiscal se pronuncie, en vía de queja, sobre 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, cuando la deuda tributaria materia de queja se encuentra en cobranza coactiva; y 2) 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.

Que a su vez, dentro de la segunda posición glosada, se generaron dos sub propuestas: La primera, señala 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"*; mientras que la segunda indica que *"El pronunciamiento del Tribunal Fiscal únicamente puede estar referido a la prescripción de la acción de la Administración Tributaria para exigir el pago"*.

Que la primera sub propuesta de la posición 2), ha sido aprobada mediante acuerdo contenido en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2016-01 de 19 de enero de 2016, con los fundamentos siguientes:

"Según el artículo 43° del Texto Único Ordenado del Código Tributario⁴, 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 percibido⁵.

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. Asimismo, el artículo 112° del anotado código, califica al procedimiento de cobranza coactiva como uno de los procedimientos administrativos tributarios. En consecuencia, tal como lo establece el mencionado artículo 48° del Código Tributario, procede que el deudor tributario invoque la prescripción dentro de dicho procedimiento de cobranza.

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"⁶. En igual sentido, el artículo 16° del Texto Único Ordenado de la Ley de Procedimiento de

⁴ Aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF.

⁵ 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. Al respecto, véase el Anexo I.

⁶ 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).



Tribunal Fiscal

N° 00226-Q-2016

OFICINA DE ATENCIÓN DE QUEJAS

*Ejecución Coactiva*⁷, 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".

Es en este marco que debe analizarse si procede que el Tribunal Fiscal se pronuncie, en la vía de la queja, sobre 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, cuando la deuda tributaria se encuentra en cobranza coactiva.

No obstante, dado el carácter de remedio procesal de la queja, para que ello sea posible, tendría que haberse producido una vulneración o afectación en el procedimiento de cobranza coactiva. Por consiguiente, debe analizarse de manera previa si se produce dicha vulneración cuando el Ejecutor Coactivo no se pronuncia sobre la prescripción alegada en el curso del procedimiento de cobranza coactiva.

Alegación de la prescripción ante el Ejecutor Coactivo

Conforme con el inciso o) del artículo 92° del Código Tributario, el deudor tributario tiene derecho, a solicitar a la Administración la prescripción de la deuda tributaria. Asimismo, como se ha señalado, el artículo 48° del anotado código dispone que se puede oponer la prescripción en cualquier estado del procedimiento administrativo o judicial, y en consecuencia, el deudor tributario puede oponerla en el procedimiento coactivo.

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 prescripción⁸ 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 procedimiento⁹.

Sobre el particular, se considera que la facultad del Ejecutor Coactivo de analizar y emitir pronunciamiento sobre la prescripción deriva de lo previsto por los artículos 48°, 112°, 116° y 119° del Código Tributario y 16° de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva pues de una lectura conjunta de dichas normas, 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,

⁷ Aprobado por Decreto Supremo N° 018-2008-JUS.

⁸ 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.

⁹ 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.



Tribunal Fiscal

N° 00226-Q-2016

OFICINA DE ATENCIÓN DE QUEJAS

otorgándose para tal efecto al deudor tributario el derecho de oponerla en cualquier momento del procedimiento administrativo, lo que incluye al coactivo.

En ese orden de ideas, no resulta arreglado a ley que el Ejecutor Coactivo otorgue a dicha oposición el trámite de solicitud no contenciosa o de recurso de reclamación pues el deudor tributario no tenía como propósito iniciar uno de estos procedimientos sino que dicho funcionario analice si ha operado la prescripción y, de ser el caso, que se concluya la cobranza debido a ello.

Interpretar lo contrario, esto es, que el Ejecutor Coactivo debe derivar la oposición referida a la prescripción a otras áreas de la Administración sin emitir pronunciamiento, implicaría vaciar de contenido al artículo 48° del Código Tributario (en concordancia con el inciso o) del artículo 92° del citado código), pues ello equivaldría a señalar que no puede oponerse la prescripción en el procedimiento coactivo, dado que no se obtendría respuesta alguna en el mismo procedimiento.

En consecuencia, se advierte 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.

Al respecto, debe considerarse además que de iniciarse un procedimiento no contencioso a partir de la oposición de la prescripción, la existencia de dicho procedimiento referido a la prescripción, no obliga a suspender el procedimiento de cobranza coactiva, lo que podría llegar a generar un perjuicio al deudor tributario. En efecto, conforme con el criterio de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 07367-3-2004, publicada con carácter de observancia obligatoria¹⁰: "De acuerdo con el inciso c) del numeral 31.1 del artículo 31° de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva, Ley N° 26979, modificada por Ley N° 28165, no procede la suspensión del procedimiento de cobranza coactiva durante la tramitación de un recurso de apelación formulado dentro de un procedimiento no contencioso", criterio que también es aplicable al procedimiento coactivo que se inicie al amparo de las normas del Código Tributario pues en éste no se ha previsto que debe suspenderse el procedimiento coactivo cuando se encuentre en trámite un procedimiento no contencioso en el que se analizará la prescripción.

En tal sentido, es necesario que ante la oposición de la prescripción, el Ejecutor Coactivo emita pronunciamiento al respecto pues si se iniciara un procedimiento distinto al coactivo, en el que se evaluará lo alegado, podría llegar a ejecutarse una deuda que posteriormente sea declarada prescrita, a pesar que ello fue opuesto como medio de defensa precisamente para evitar dicho cobro.

Por otro lado, si bien en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 9028-5-2001, se ha señalado que la prescripción puede oponerse en vía de acción, dando inicio a un procedimiento no contencioso vinculado a la determinación de la deuda tributaria, como en vía de excepción, esto es, como un medio de defensa previa dentro de un procedimiento contencioso tributario¹¹, se considera que éstas no son las únicas vías en las que la prescripción puede ser opuesta. En efecto, como se ha señalado, el Código Tributario faculta al deudor tributario a oponerla en cualquier etapa del procedimiento administrativo, siendo que el procedimiento de cobranza coactiva es uno de ellos, conforme con el citado artículo 112° del Código Tributario. Lo contrario, implicaría una restricción al derecho del deudor tributario.

¹⁰ El 7 de octubre de 2004.

¹¹ Con la finalidad de paralizar las acciones de la Administración tendientes a hacerse cobro de la deuda cuya procedencia se discute antes de, siquiera, entrar a analizar el fondo del asunto controvertido.



Tribunal Fiscal

N° 00226-Q-2016

OFICINA DE ATENCIÓN DE QUEJAS

No obstante la conclusión a la que se ha arribado, debe analizarse si lo expuesto aplica también en aquellos casos en los que al momento en que el Ejecutor Coactivo se pronuncie, ya existe un procedimiento en trámite, referido al mismo tributo y período, en el que se analizará la prescripción, iniciado por el deudor tributario antes o después de oponerla en el procedimiento coactivo.

Sobre el particular, debe considerarse que conforme con el artículo 150° de la Ley N° 27444: "Sólo puede organizarse un expediente para la solución de un mismo caso, para mantener reunidas todas las actuaciones para resolver". Al respecto, se considera que mediante la regla del expediente único se evita que sobre un asunto en que existe identidad de sujetos, objeto y fundamento, se emita más de un fallo, con el riesgo de que puedan ser contradictorios y atentatorios de la cosa decidida.

Por consiguiente, de existir un procedimiento (no contencioso o contencioso tributario) en trámite referido al mismo tributo y período, en el que se analizará la prescripción, iniciado por el deudor tributario antes o después de oponerla en el procedimiento coactivo, no corresponderá que el Ejecutor Coactivo emita pronunciamiento sobre la prescripción y en dicho caso, la falta de pronunciamiento no constituye una infracción al procedimiento.

Por tanto, se concluye que si el Ejecutor Coactivo no emite pronunciamiento sobre la prescripción opuesta por el deudor tributario en el procedimiento coactivo, se vulnerará el procedimiento, a menos que, como se ha indicado, el deudor tributario haya iniciado otro procedimiento en relación con los mismos tributos y períodos, en el que se dilucidará si ha operado la prescripción, supuesto en el que no corresponderá que aquél se pronuncie al respecto.

Asimismo, en caso que sí correspondiese al referido Ejecutor Coactivo emitir pronunciamiento y resuelve que no ha operado la prescripción, se vulnerará el procedimiento establecido si lo resuelto no se ajusta a lo previsto por el Código Tributario.

Pronunciamiento por el Tribunal Fiscal en la vía de la queja

De conformidad con lo dispuesto por los artículos 101° y 155°¹² del Código Tributario y el artículo 38°¹³ de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva, el Tribunal Fiscal es competente para resolver las quejas presentadas por actuaciones o procedimientos de la Administración Tributaria que afectan a los administrados.

Ahora bien, 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.

Por tanto, 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.

¹² Según el cual: "La queja se presenta cuando existan 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.

La queja es resuelta por:

a) La Oficina de Atención de Quejas del Tribunal Fiscal dentro del plazo de veinte (20) días hábiles de presentada la queja, tratándose de quejas contra la Administración Tributaria...".

¹³ Conforme con el cual: "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".



Tribunal Fiscal

N° 00226-Q-2016

OFICINA DE ATENCIÓN DE QUEJAS

Al respecto, dado que el artículo 47° del Código Tributario dispone que la prescripción sólo puede ser declarada a pedido del deudor tributario, la queja formulada podrá ser analizada por el Tribunal Fiscal en la medida que previamente el quejoso la haya invocado ante el Ejecutor Coactivo con el fin de concluir o suspender (según corresponda) el procedimiento de cobranza coactiva y haya correspondido a éste emitir pronunciamiento. Por el contrario, si el administrado no dedujera previamente la prescripción ante el referido funcionario y lo hiciera directamente ante el Tribunal Fiscal en vía de queja, ésta sería improcedente dado que aquél no habría infringido las normas que rigen al procedimiento de cobranza dado que el Ejecutor Coactivo no puede pronunciarse de oficio sobre la prescripción.

Ahora bien, una vez alegada la prescripción ante el Ejecutor Coactivo y correspondiéndole emitir pronunciamiento (por no existir otro procedimiento en trámite en el que se esté dilucidando la prescripción), la infracción al procedimiento puede suceder de distintas formas:

1. Cuando se omite emitir pronunciamiento, siendo que en este supuesto podrían presentarse distintas situaciones:
 - a. El Ejecutor no emite pronunciamiento y no ha derivado lo opuesto por el deudor tributario a otra área de la Administración.
 - b. El Ejecutor no emite pronunciamiento pero ha derivado lo opuesto por el deudor tributario a otra área de la Administración para que se inicie un procedimiento contencioso tributario o no contencioso. En este caso, podría ocurrir que la Administración haya emitido o no haya emitido pronunciamiento sobre la prescripción al momento de presentarse la queja.
2. Cuando el Ejecutor emite pronunciamiento pero éste no se ajusta al Código Tributario.

En el primer supuesto, esto es, si habiéndole correspondido emitir pronunciamiento¹⁴, el Ejecutor Coactivo omite hacerlo y no se ha derivado lo opuesto por el deudor tributario a otra área de la Administración, procede que se presente una queja para que sea el Tribunal Fiscal quien se pronuncie sobre la prescripción y ordene la conclusión del procedimiento¹⁵, de corresponder, pues de haber sido analizada ésta por el Ejecutor Coactivo, habría tenido la obligación de concluirlo, de corresponder.

Por otro lado, no procederá que el Tribunal Fiscal emita pronunciamiento en la vía de la queja sobre dicha prescripción si el Ejecutor Coactivo, contraviniendo el procedimiento, remitió lo opuesto por el deudor tributario a otra área de la Administración¹⁶. Ello se sustenta en el artículo 150° de la Ley N° 27444¹⁷, dado que ya existe otro procedimiento en trámite en el que se analizará la prescripción, siendo que cualquier cuestionamiento referido a la validez de la resolución que emita la Administración deberá ser planteada a través de los recursos que prevé el Código Tributario¹⁸.

¹⁴ Supuesto 1.a.

¹⁵ Cabe precisar que no procederá que el Tribunal Fiscal emita pronunciamiento en la vía de la queja sobre la prescripción alegada si al momento de resolverla se advierte que existe un procedimiento contencioso o no contencioso en trámite, en el que se dilucidará si ha operado la prescripción, en aplicación del citado artículo 150° de la Ley N° 27444, siendo que cualquier cuestionamiento a la resolución que dicte la Administración, debe ser planteada a través de los recursos de impugnación previstos por el Código Tributario.

¹⁶ Supuesto 1.b

¹⁷ Sin perjuicio que la queja sea declarada fundada en relación con la indebida recalificación de lo alegado por el deudor tributario y por no haberse emitido pronunciamiento sobre la prescripción.

¹⁸ Cabe señalar que, en este caso, se considera que existe una infracción al debido procedimiento, dado que el Ejecutor Coactivo derivó indebidamente el pedido del deudor tributario en lugar de emitir pronunciamiento, por lo que al apelarse la resolución que emita la Administración respecto de la prescripción, debe considerarse si resulta aplicable el artículo 217° de la Ley N° 27444, según el cual: "Constatada la existencia de una causal de nulidad, la autoridad, además de la declaración de nulidad, resolverá sobre el fondo del asunto, de contarse con los elementos suficientes para ello. Cuando no sea posible



Tribunal Fiscal

N° 00226-Q-2016

OFICINA DE ATENCIÓN DE QUEJAS

Por otro lado, si al Ejecutor Coactivo le correspondiese emitir pronunciamiento y resuelve que no ha operado la prescripción¹⁹, se vulnerará el procedimiento establecido si su pronunciamiento no se ajusta a lo previsto por el Código Tributario, por lo que en dicho caso también procederá que el Tribunal Fiscal se pronuncie en la vía de la queja sobre la prescripción invocada²⁰.

Por tanto, se concluye 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 sanciones²¹.

Que el citado criterio 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 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° 2016-01 de 19 de enero de 2016, 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 Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, modificado por Ley N° 30264²¹.

Que atendiendo al criterio de carácter vinculante expuesto, 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 en el caso de autos, mediante escrito presentado el 11 de agosto de 2015 ingresado con Expediente N° 000-6J9902-2015-559083-0 (fojas 101 y 103 a 108), la quejosa pidió al ejecutor coactivo que declare la prescripción de la acción de la Administración para exigir el pago de las deudas contenidas en las Ordenes de Pago N° 093-001-0318138 y 093-001-0318145 a 093-001-0318150, entre otras, materia de cobranza en el Expediente N° 093-006-0218217.

Que en respuesta a dicho escrito, el ejecutor coactivo emitió la Resolución Coactiva N° 0930070497252 de 1 de setiembre de 2015 (foja 100)²², mediante la cual declaró sin objeto emitir pronunciamiento sobre

pronunciarse sobre el fondo del asunto, se dispondrá la reposición del procedimiento al momento en que el vicio se produjo²².

¹⁹ Supuesto 2.

²⁰ En este supuesto, tampoco procederá que el Tribunal Fiscal emita pronunciamiento en la vía de la queja sobre la prescripción alegada si al momento de resolverla se advierte que existe un procedimiento contencioso o no contencioso en trámite, en el que se dilucidará si ha operado la prescripción, en aplicación del citado artículo 150° de la Ley N° 27444, siendo que cualquier cuestionamiento a la resolución que dicte la Administración, debe ser planteada a través de los recursos de impugnación previstos por el Código Tributario.

²¹ 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.

²² La que fue debidamente notificada a la quejosa el 4 de setiembre de 2015, tal como se ha indicado anteriormente.



Tribunal Fiscal

N° 00226-Q-2016

OFICINA DE ATENCIÓN DE QUEJAS

la prescripción deducida, sustentándose en la existencia de un procedimiento no contencioso de prescripción en trámite, iniciado por la quejosa el 30 de abril de 2015, que ingresó a la Administración con Expediente N° 000-6J9902-2015-302221-7, con relación a los mismos valores, resultando aplicable el artículo 150° de la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley N° 27444, que consagra la regla del expediente único.

Que en efecto, se aprecia de autos que el 30 de abril de 2015 la quejosa presentó una solicitud no contenciosa de prescripción de la acción de la Administración para exigir el pago de las deudas contenidas en las Ordenes de Pago N° 093-001-0318138 y 093-001-0318145 a 093-001-0318150, entre otros valores, ingresada a ésta con Expediente N° 000-6J9902-2015-302221-7 (fojas 72 a 78)²³.

Que atendiendo al criterio expuesto y a los fundamentos que lo sustentan, la falta de pronunciamiento por parte del ejecutor coactivo sobre la prescripción deducida ante él por el deudor tributario con relación a deudas que se encuentran en cobranza coactiva, no constituye una infracción al procedimiento legalmente establecido cuando se verifique la existencia de un procedimiento contencioso o no contencioso tributario en trámite respecto de las mismas deudas, iniciado por dicho deudor antes o después de deducir la prescripción en el respectivo procedimiento coactivo.

Que en ese sentido, en el caso materia de autos, al haberse verificado que existía un procedimiento no contencioso en trámite iniciado por la quejosa con relación a las mismas deudas respecto de las cuales invocó la prescripción ante el ejecutor coactivo, no correspondía que éste se pronunciara sobre dicha prescripción, por lo que se concluye que el citado ejecutor no vulneró el procedimiento legalmente establecido al no haber emitido pronunciamiento sobre la prescripción deducida; por consiguiente, la queja es infundada en este extremo.

Que de otra parte, respecto a lo señalado por la quejosa en el sentido que corresponde a este Tribunal declarar la prescripción invocada al ejecutor coactivo y, como consecuencia de ello, ordenar la conclusión de los procedimientos coactivos, cabe indicar que de acuerdo con el criterio adoptado, procede que este Tribunal 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.

Que en tal sentido, al haberse concluido que no le correspondía al ejecutor coactivo emitir pronunciamiento sobre la prescripción invocada por la quejosa ante él, dado que existía en trámite un procedimiento no contencioso de prescripción respecto de las mismas deudas materia de cobranza coactiva, conforme con el criterio de observancia obligatoria establecido en la presente resolución, no procede que este Tribunal se pronuncie respecto de dicha prescripción en el presente procedimiento, ni que por tal motivo se ordene la conclusión de procedimiento coactivo alguno, por lo que corresponde declarar improcedente la queja en este extremo²⁴.

Con el Resolutor – Secretario Flores Pinto.

²³ Cabe señalar que mediante Resolución de Intendencia N° 0930200004344 de 23 de octubre de 2015 (fojas 79 a 84), notificada en el domicilio fiscal de la quejosa el 19 de noviembre de 2015, mediante Cedulón N° 51341, habiendo dejado constancia el notificador que encontró cerrado tal domicilio y que procedió a fijar el cedulón y a dejar los documentos en sobre cerrado bajo puerta, cumpliendo los requisitos establecidos en el inciso f) del artículo 104° del Código Tributario (foja 116), la Administración declaró improcedente la citada solicitud no contenciosa de prescripción.

²⁴ Sin perjuicio de lo expuesto y a título ilustrativo cabe precisar que el embargo en forma de retención ordenado mediante Resolución Coactiva N° 0930070498444 (foja 19), al que alude la quejosa, fue levantado mediante la Resolución Coactiva N° 0930070500381 (foja 87), notificada a la entidad bancaria correspondiente por medio electrónico, de conformidad con el inciso b) del artículo 104° del Código Tributario (fojas 85), y si bien mediante Resolución Coactiva N° 0930070499475 se comunicó a la quejosa que el importe de S/ 284,00 fue retenido e imputado a la deuda contenida en la Orden de Pago N° 0930010318147, mediante Resolución de Intendencia N° 094-180-0013831 se declaró procedente la solicitud de devolución y se autorizó la emisión de un cheque no negociable por S/. 287,00 (foja 69), el que fue recibido por la quejosa el 23 de octubre de 2015 (foja 68).



Tribunal Fiscal

N° 00226-Q-2016

OFICINA DE ATENCIÓN DE QUEJAS

RESUELVE:

1. Declarar **INFUNDADA** la queja presentada en cuanto a la vulneración del procedimiento legalmente establecido por parte del ejecutor coactivo, e **IMPROCEDENTE** en lo demás que contiene.
2. 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 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".

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

FLORES PINTO
Resolutor – Secretario
Oficina de Atención de Quejas
FP/AR/gys