

Vía de Queja y Cobranza Coactiva

Competencia del Tribunal Fiscal para analizar la legalidad del procedimiento de Cobranza Coactiva

RTF N°: 15607-5-2010
EXPEDIENTE N°: 6021-2010
INTERESADO: SCOTIABANK PERU S.A.A.
ASUNTO: Queja
PROCEDENCIA: Lima
FECHA: Lima, 2 de diciembre de 2010

VISTA la queja presentada por **SCOTIABANK PERU S.A.A.** (R.U.C. N° 20100043140) contra la Intendencia de Principales Contribuyentes Nacionales de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria – SUNAT, por haberle iniciado indebidamente procedimientos de cobranza coactiva.

CONSIDERANDO:

Que el quejoso sostiene que la Administración le ha iniciado indebidamente los procedimientos de cobranza coactiva seguidos con Expedientes Coactivos N° 011-006-0040849 y 011-006-0040868 respecto de las Órdenes de Pago N° 011-001-0088843 a 011-001-0088849, las que no han sido emitidas por alguno de los supuestos previstos por el artículo 78° del Código Tributario, puesto que se originan, aparentemente, en el desconocimiento del arrastre de pérdidas de ejercicios anteriores, por lo que la deuda contenida en dichos valores no resulta exigible coactivamente.

Que en atención a lo antes citado, manifiesta que interpuso oportunamente recurso de reclamación y solicita la conclusión de los mencionados procedimientos de cobranza coactiva, invocando para ello el criterio contenido en las Resoluciones N° 06762-3-2009, 06445-5-2005 y 05464-4-2007.

Que el artículo 155° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, dispone que la queja se presenta cuando existen actuaciones o procedimientos que afectan directamente o infringen lo establecido en dicho código.

Que en respuesta al Proveído N° 1263-5-2010, la Administración, mediante Oficio 180-2010/SUNAT-1J0000 remitió el Memorándum N° 187-2010-SUNAT/2H3500 y el Informe N° 0016-2010-SUNAT/2H1200/EJ, en los que señaló que mediante las Resoluciones Coactivas N° 011-006-0040849 y 011-006-0040868 inició el procedimiento de cobranza de la deuda contenida en las Órdenes de Pago N° 011-001-0088843 a 011-001-0088849, giradas por los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de los meses de marzo, abril y diciembre de 2009 y enero a marzo de 2010, y el Impuesto a la Renta del ejercicio

2009, y que no existen medidas cautelares trabadas contra el quejoso. Asimismo, señaló que mediante las Resoluciones Coactivas N° 0110070092017 y 110070092010, en aplicación del numeral 3 del inciso a) del artículo 119° del Código Tributario, ordenó suspender dichos procedimientos en mérito al recurso de reclamación presentado por el quejoso contra las mencionadas órdenes de pago.

Que a fojas 168 y 170 obran copias de las Resoluciones Coactivas N° 0110070092017 y 0110070092010, notificadas el 31 de mayo de 2010 en el domicilio fiscal del quejoso con acuse de recibo de conformidad con lo dispuesto en el inciso a) del artículo 104° del Código Tributario⁽¹⁾, mediante las cuales se dispuso en aplicación del numeral 3 del inciso a) del artículo 119° del Código Tributario suspender temporalmente los procedimientos de cobranza coactiva seguidos con Expedientes Coactivos N° 011-006-0040849 y 011-006-0040868 hasta que se resuelva el recurso de reclamación presentado contra las Órdenes de Pago N° 011-001-0088843 a 011-001-0088849.

Que en el presente caso, corresponde analizar si en la vía de la queja procede que el Tribunal Fiscal se pronuncie: i) sobre la correcta emisión de las órdenes de pago a fin de verificar la legalidad de su cobranza coactiva cuando ésta es iniciada al amparo del Código Tributario y ii) sobre la legalidad de un procedimiento de cobranza coactiva iniciado al amparo del Código Tributario, cuando el quejoso solicita su conclusión, no obstante que la Administración ha acreditado que éste ha sido suspendido temporalmente.

Que los temas antes citados han generado diversas interpretaciones, razón por la cual el Tribunal Fiscal, mediante Acuer-

(1) El inciso a) del artículo 104° del Código Tributario, modificado por el Decreto Legislativo N° 981, señala que la notificación de los actos administrativos se realizará por correo certificado o por mensajero, en el domicilio fiscal, con acuse de recibo o con certificación de la negativa a la recepción efectuada por el encargado de la diligencia.

dos recogidos en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2010-17 de 2 de diciembre de 2010⁽²⁾, ha aprobado los siguientes criterios:

“i) No procede que en la vía de la queja se evalúe la validez de una orden de pago, según el artículo 78° del Código Tributario, a efecto de verificar la legalidad de su cobranza coactiva, cuando ésta es iniciada al amparo de dicho código”.

“ii) No procede que en la vía de la queja se evalúe la existencia de circunstancias que evidencien que la cobranza de una orden de pago podría ser improcedente, al amparo del numeral 3 del inciso a) del artículo 119° del Código Tributario”.

“Procede que el Tribunal Fiscal ordene la suspensión del procedimiento de cobranza coactiva si con posterioridad a la interposición del recurso de reclamación se hubiera continuado con dicho procedimiento sin que se haya notificado previamente la resolución que declare inadmisibles dicha reclamación por no haberse acreditado el pago previo”.

“iii) Procede que el Tribunal Fiscal en la vía de la queja emita pronunciamiento sobre la legalidad de un procedimiento de cobranza coactiva iniciado al amparo del Código Tributario, cuando el quejoso solicita que se ordene su conclusión y el ejecutor coactivo acredita que éste ha sido suspendido temporalmente”.

Que el criterio “i) No procede que en la vía de la queja se evalúe la validez de una orden de pago, según el artículo 78° del Código Tributario, a efecto de verificar la legalidad de su cobranza coactiva, cuando ésta es iniciada al amparo de dicho código”, se sustenta en los fundamentos que a continuación se reproducen:

“El artículo 78° del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por el Decreto Legislativo N° 953⁽³⁾, dispone que la orden de pago es el acto en virtud del cual la Administración exige al deudor tributario la cancelación de la deuda tributaria, sin necesidad de emitir previamente una resolución de determinación. Asimismo, este artículo prevé que las órdenes de pago pueden ser emitidas, entre otros casos, por tributos autoliquidados por el deudor tributario, por anticipos o pagos a cuenta exigidos de acuerdo a ley, o por tributos derivados de errores materiales de redacción o de cálculo en las declaraciones, comunicaciones o documentos de pago⁽⁴⁾”.

El citado artículo agrega que en lo pertinente, las órdenes de pago tendrán los mismos requisitos formales que la resolución de determinación, a excepción de los motivos determinantes del reparo u observación. De conformidad con el artículo 77° del Código Tributario, la resolución de determinación debe ser formulada por escrito y debe contener la siguiente información:

1) el deudor tributario, 2) el tributo y el periodo al que corresponda, 3) la base imponible, 4) la tasa, 5) la cuantía del tributo y sus intereses, 6) los motivos determinantes del reparo u observación, cuando se rectifique la declaración tributaria, y 7) los fundamentos y disposiciones que la amparen.

Al respecto, se aprecia que en el caso de las órdenes de pago, existe una deuda tributaria que el contribuyente tiene el deber de cancelar. En ese sentido, dicho artículo prevé supuestos en los que no hay un acto de determinación de deuda por parte de la Administración sino la constatación de una obligación de cuya cuantía se tiene certeza, como por ejemplo, cuando la emisión del valor se basa en lo que ha sido autoliquidado por el deudor tributario. En tal sentido, puede diferenciarse la

naturaleza de una orden de pago y la de una resolución de determinación, en cuyo caso si media un acto de fiscalización o verificación de deuda por parte de la Administración Tributaria⁽⁵⁾.

(2) Con relación a los temas que se sometieron al Pleno, se plantearon las siguientes propuestas:

TEMA 1: DETERMINAR SI EN LA VÍA DE LA QUEJA PROCEDE EVALUAR SI LA ORDEN DE PAGO HA SIDO EMITIDA DE CONFORMIDAD CON EL ARTÍCULO 78° DEL CÓDIGO TRIBUTARIO, A EFECTO DE VERIFICAR LA LEGALIDAD DE SU COBRANZA COACTIVA CUANDO ÉSTA ES INICIADA AL AMPARO DE DICHO CÓDIGO.

PROPUESTA 1

No procede que en la vía de la queja se evalúe la validez de una orden de pago, según el artículo 78° del Código Tributario, a efecto de verificar la legalidad de su cobranza coactiva, cuando ésta es iniciada al amparo de dicho código.

PROPUESTA 2

Procede que en la vía de la queja se evalúe la validez de una orden de pago, según el artículo 78° del Código Tributario, a efecto de verificar la legalidad de su cobranza coactiva, cuando ésta es iniciada al amparo de dicho código.

TEMA 2: DETERMINAR SI EN LA VÍA DE LA QUEJA PROCEDE EVALUAR LA EXISTENCIA DE CIRCUNSTANCIAS QUE EVIDENCIE QUE LA COBRANZA DE UNA ORDEN DE PAGO PODRÍA SER IMPROCEDENTE, AL AMPARO DEL NUMERAL 3 DEL INCISO A DEL ARTÍCULO 119° DEL CÓDIGO TRIBUTARIO.

PROPUESTA 1

No procede que en la vía de la queja se evalúe la existencia de circunstancias que evidencien que la cobranza de una orden de pago podría ser improcedente, al amparo del numeral 3 del inciso a) del artículo 119° del Código Tributario.

SUBPROPUESTA 1.1

No procede que el Tribunal Fiscal ordene la suspensión del procedimiento de cobranza coactiva si es que la Administración no ha acreditado el supuesto previsto en el numeral 3 del inciso a) del artículo 119° del Código Tributario

SUBPROPUESTA 1.2

Procede que el Tribunal Fiscal ordene la suspensión del procedimiento de cobranza coactiva si con posterioridad a la interposición del recurso de reclamación se hubiera continuado con dicho procedimiento sin que se haya notificado previamente la resolución que declare inadmisibles dicha reclamación por no haberse acreditado el pago previo.

PROPUESTA 2

Procede que en la vía de la queja se evalúe la existencia de circunstancias que evidencien que la cobranza de una orden de pago podría ser improcedente, al amparo del numeral 3 del inciso a) del artículo 119° del Código Tributario.

SUBPROPUESTA 2.1

Procede que en la vía de la queja se evalúe la existencia de circunstancias que evidencien que la cobranza de una orden de pago podría ser improcedente, al amparo del numeral 3 del inciso a) del artículo 119° del Código Tributario, en la medida que no se haya emitido pronunciamientos sobre la admisión a trámite del recurso de reclamación.

SUBPROPUESTA 2.2

Procede que en la vía de la queja se evalúe la existencia de circunstancia que evidencien que la cobranza de una orden de pago podría ser improcedente, al amparo del numeral 3 del inciso a) del artículo 119° del Código Tributario, mientras se encuentre en trámite el recurso de reclamación o el recurso de apelación.

TEMA 3: DETERMINAR SI CARECE DE OBJETO DE PRONUNCIARSE EN LA VÍA DE LA QUEJA SOBRE LA LEGALIDAD DE UN PROCEDIMIENTO DE COBRANZA COACTIVA INICIADO AL AMPARO DEL CÓDIGO TRIBUTARIO, CUANDO EL QUEJOSO SOLICITA QUE SE ORDENE SU CONCLUSIÓN Y EL EJECUTOR COACTIVO ACREDITA QUE ÉSTE HA SIDO SUSPENDIDO TEMPORALMENTE.

PROPUESTA 1

Procede que el Tribunal Fiscal en la vía de la queja emita pronunciamiento sobre la legalidad de un procedimiento de cobranza coactiva iniciado al amparo del Código Tributario, cuando el quejoso solicita que se ordene su conclusión y el ejecutor coactivo acredita que éste ha sido suspendido temporalmente.

PROPUESTA 2

Carece de objeto que el Tribunal Fiscal emita pronunciamiento en la vía de la queja sobre la legalidad de un procedimiento de cobranza coactiva iniciado al amparo del Código Tributario, cuando el quejoso solicita que se ordene su conclusión y el ejecutor coactivo acredita que éste ha sido suspendido temporalmente.

(3) Publicado el 5 de febrero de 2004.

(4) En el caso del numeral 3) antes mencionado, la norma agrega que para determinar el monto de la orden de pago, la Administración Tributaria considerará la base imponible del periodo, los saldos a favor o créditos declarados en periodos anteriores y los pagos a cuenta realizados en estos últimos. Para efectos de este numeral, también se considera el error originado por el deudor tributario al consignar una tasa inexistente.

(5) En ese sentido, véase la sentencia del Tribunal Constitucional emitida en el Expediente N° 04242-2006-PA/TC, publicada en el Diario Oficial El Peruano el 18 de abril de 2007.

De otro lado, y de conformidad con las normas antes citadas, para que una orden de pago sea emitida conforme a ley, debe ceñirse a lo establecido en el artículo 78° del Código Tributario⁽⁶⁾, esto es, para que una orden [de] pago sea válida debe cumplir con los requisitos formales y sustanciales expresamente regulados.

Por una parte, el numeral 2 del artículo 109° del mencionado Código, modificado por Decreto Legislativo N° 981⁽⁷⁾, prevé la nulidad de los actos de la Administración Tributaria cuando han sido dictados prescindiendo totalmente del procedimiento legal establecido, o sean contrariados a la ley o norma con rango inferior. Este artículo agrega además que los actos de la Administración Tributaria son anulables cuando son dictados sin observar lo previsto en el artículo 77° del Código Tributario, los cuales serán válidos siempre que sean convalidados por la dependencia o el funcionario al que le correspondía emitir el acto.

Concordando dichas normas, en diversas resoluciones del Tribunal Fiscal, emitidas dentro [de] procedimientos contenciosos tributarios⁽⁸⁾, se ha declarado la nulidad de órdenes de pago por no haber sido emitidas de conformidad con el artículo 78° del citado Código⁽⁹⁾.

No obstante, de conformidad con lo previsto por el artículo 9° de la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley N° 27444, todo acto administrativo se considera válido en tanto su pretendida nulidad no sea declarada por autoridad administrativa o jurisdiccional, según corresponda⁽¹⁰⁾. Respecto a este artículo, MORÓN URBINA señala que cuando queda perfeccionado el acto administrativo, por haber concurrido sus elementos esenciales, se le atribuye una presunción relativa o *juris tantum* de validez que dispensa a la autoridad emisora de demostrar su validez, o seguir algún proceso confirmatorio, consultivo o declarativo en el mismo sentido, aun cuando alguien pusiera en duda o pretendiera su invalidez⁽¹¹⁾.

Ahora bien, según lo señalado por el artículo 115° del Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo N° 969⁽¹²⁾, la deuda exigible dará lugar a las acciones de coerción para su cobranza, siendo que a este fin se considera deuda exigible la que conste en una orden de pago notificada conforme a ley⁽¹³⁾.

Asimismo, conforme con el artículo 116° del mismo Código, corresponde al ejecutor coactivo la facultad de verificar la exigibilidad de la deuda a fin de dar inicio a su cobranza y suspender o concluir el procedimiento de cobranza coactiva según lo dispuesto por el artículo 119°⁽¹⁴⁾.

En consecuencia, el procedimiento de cobranza coactiva iniciado o seguido por el ejecutor coactivo al amparo de las normas del Código Tributario, debe estar referido al pago de una deuda contenida en un acto administrativo que tiene carácter de exigible, para lo cual, se faculta al ejecutor coactivo para tomar las medidas de coerción previstas por el ordenamiento jurídico.

Por otro lado, el artículo 155° de dicho Código prevé que la queja se presenta cuando existan actuaciones o procedimientos que afecten directamente o infrinjan lo establecido en este Código. Así, en reiterada jurisprudencia del Tribunal Fiscal se ha señalado que la queja es un remedio procesal que, ante la afectación de los derechos o intereses del deudor tributario por actuaciones indebidas de la Administración Tributaria o contravención de las normas que inciden en la relación jurídica tributaria, permite corregir las actuaciones y encauzar el procedimiento bajo el marco de lo establecido por las normas correspondientes.

En tal sentido, debe determinarse si para efecto de verificar

la exigibilidad de la deuda corresponde evaluar en la vía de la queja la correcta emisión de las órdenes de pago al amparo del artículo 78° del Código Tributario, o si basta revisar su correcta notificación.

Al respecto, como se ha indicado precedentemente, la orden de pago es un requerimiento de pago de una obligación que de acuerdo con el inciso d) del referido artículo 115°, es considerada como deuda exigible con la sola condición de haberse notificado conforme a ley. Ello se explica debido a su naturaleza antes anotada, es decir, la de ser un acto de cobranza de una deuda de cuya cuantía se tiene certeza y respecto de la cual no ha existido un acto de determinación por parte de la Administración.

Asimismo, y en atención a lo señalado en el artículo 9° de la Ley N° 27444, se considera que la orden de pago, en tanto acto dictado por la Administración Tributaria, goza de presunción de validez. En este sentido, afirma Morón Urbina, mediante dicha presunción la legislación asume a priori que la autoridad ha obrado conforme al ordenamiento jurídico, salvo prueba en contrario que deberá ser contrastada y confirmada en la vía regular, es decir, a través de los procedimientos de impugnación.

Asimismo, este autor agrega que la existencia de la presunción produce efectos en el procedimiento administrativo, tales como el carácter innecesario de que alguna autoridad declare o confirme la legalidad para que produzca sus efectos, sustentar la obligación de acatarlo por parte del administrado y de la Administración, y la no suspensión de la ejecución por la sola interposición del recurso administrado o en sede judicial⁽¹⁵⁾.

En tal sentido, si la Administración Tributaria emite una orden de pago, se presumirá que ha sido válidamente emitida en tanto su nulidad no sea declarada por la autoridad competente, como consecuencia de la presentación de los recursos de recla-

(6) Dado que el artículo 78° del Código Tributario reemite el artículo 77°, debe entenderse que para que las órdenes de pago sean válidas, también deben cumplirse con lo establecido en esta última norma, a excepción del requisito previsto en el numeral 6 (motivos determinantes del reparo o observación).

(7) Publicado el 15 de marzo de 2007.

(8) De conformidad con el artículo 124° del Código Tributario, son etapas del procedimiento contencioso tributario: a) la reclamación ante la Administración Tributaria, y b) la apelación ante el Tribunal Fiscal. Cuando la resolución sobre las reclamaciones haya sido emitida por órgano sometido a jerarquía, los reclamantes deberán apelar ante el superior jerárquico antes de recurrir al Tribunal Fiscal. En ningún caso podrá haber más de dos instancias antes de recurrir al Tribunal Fiscal.

(9) Véase, entre otras, las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 3720-1-2010, N° 4832-3-2010, N° 4909-4-2010, N° 4305-5-2010 y N° 3215-7-2010.

(10) La Ley N° 27444 resulta aplicable en virtud de lo dispuesto por la Norma IX del Título Preliminar del Código Tributario.

(11) Al respecto, véase: MORÓN URBINA, Juan Carlos, *Comentarios a la Ley del Procedimiento Administrativo General*, Gaceta Jurídica, 2006, Lima, p. 156.

(12) Publicada el 24 de diciembre de 2006.

(13) Al respecto, véase el artículo 104° del Código Tributario, que regula la notificación de actos emitidos por la Administración Tributaria.

(14) Sobre el particular, CAMUS GRAHAM indica que hay dos presupuestos para la cobranza coactiva de una deuda: 1. Que sea cierta, exigible y líquida, es decir, que haya certeza respecto de su existencia y cuantía y 2. Que se haya expedido un título ejecutivo administrativo, el cual está constituido por la resolución coactiva mediante la que se intimó al pago de la deuda en un plazo determinado por la ley, bajo apercibimiento de adoptar medidas cautelares. Al respecto, véase: CAMUS GRAHAM, Dante. "El Procedimiento de Cobranza Coactiva" en: *Manual de los Procedimientos y Procesos Tributarios*, Ara Editores, 2007, Lima, p. 358.

(15) Sobre este tema, véase: MORÓN URBINA, Juan Carlos, *Comentarios a la Ley del Procedimiento Administrativo General*, Gaceta Jurídica, 2006, Lima, p. 156.

mación y apelación que serán tramitados en el procedimiento contencioso tributario. En este sentido, el artículo 110° del Código Tributario dispone que los deudores tributarios plantearán la nulidad de los actos emitidos por la Administración Tributaria mediante el procedimiento contencioso tributario.

En efecto, en caso los deudores tributarios consideren que la orden de pago no ha sido emitida de conformidad con el artículo 78° del Código Tributario, la única vía para cuestionar la validez o plantear la nulidad de este acto administrativo es iniciando un procedimiento contencioso tributario, conforme expresamente lo ha previsto el artículo 110° del citado código.

En consecuencia, si una orden de pago no ha sido declarada nula en el procedimiento contencioso tributario, goza de validez y no existe ningún impedimento para que despliegue sus efectos jurídicos, entre ellos, el que se considere –cuando ha sido debidamente notificada–, que contiene deuda exigible coactivamente, y por ende, que la Administración Tributaria esté facultada a iniciar el procedimiento de cobranza coactiva.

Por otro lado, en cuanto remedio procesal, en reiteradas resoluciones emitidas por el Tribunal Fiscal se ha señalado que la queja está dirigida a encauzar la actuación de la Administración Tributaria que afecte o pueda afectar en forma indebida los derechos de los deudores tributario cuando éstos no tengan otra vía para corregir la actuación de la Administración Tributaria⁽¹⁶⁾, no siendo la vía para cuestionar los actos emitidos por aquella que son susceptibles de serlo a través del procedimiento contencioso tributario regulado en el Código Tributario como ha sido previsto en el caso de la nulidad de los valores que emita la Administración.

Sobre el particular, cabe destacar que el numeral 6 del inciso b) del artículo 119° del citado Código establece que el ejecutor coactivo deberá dar por concluido el procedimiento de cobranza coactiva, levantar los embargos y ordenar el archivo de los actuados, cuando las órdenes de pago o resoluciones que son materia de cobranza han sido declaradas nulas, revocadas o sustituidas después de la notificación de la resolución de ejecución coactiva.

En tal sentido, se aprecia que el Código Tributario ha previsto que la declaración de nulidad de los valores emitidos por la Administración Tributaria debe ser solicitada a través del procedimiento contencioso tributario y de producirse dicha declaración, el ejecutor coactivo deberá concluir el procedimiento coactivo. Por consiguiente, al existir una vía expresamente prevista por el ordenamiento para determinar la validez de la orden de pago, no procede que el Tribunal Fiscal se pronuncie al respecto en la vía de la queja⁽¹⁷⁾, puesto que lo contrario, implicaría que existan dos vías paralelas para cuestionar la validez del referido valor, lo que no tiene amparo legal.

En resumen, no puede considerarse que al ejecutor coactivo le corresponda analizar la validez de una orden de pago, a efecto de iniciar un procedimiento de cobranza coactiva, por cuanto la vía específica para ello es el procedimiento contencioso tributario y, además, por cuanto el Código Tributario no le ha conferido tal facultad. En efecto, el artículo 116° del Código Tributario, modificado por el Decreto Legislativo N° 953, que regula las facultades del ejecutor coactivo, no ha incluido dentro de éstas la de analizar la validez de las órdenes de pago ni la de declarar su nulidad.

Si bien el referido artículo 116° ha conferido al ejecutor coactivo la facultad de declarar la nulidad de determinados actos, éstos no están referidos a los valores materia de cobranza coac-

tiva, sino a la resolución de ejecución coactiva⁽¹⁸⁾ y al remate⁽¹⁹⁾, lo cual se justifica por ser actos propios del procedimiento de cobranza coactiva. Interpretar que el ejecutor coactivo tiene facultad para pronunciarse sobre la validez de las órdenes de pago, significaría contravenir la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario, la cual en su último párrafo señala que en vía de interpretación no puede crearse tributos, establecerse sanciones, concederse exoneraciones, ni extenderse las disposiciones tributarias a personas o supuestos distintos de los señalados en la ley.

En consecuencia, y de conformidad con lo establecido en el inciso d) del artículo 115° y en el numeral 1 del artículo 116° del Código Tributario, el ejecutor coactivo tratándose de órdenes de pago, a efecto de dar inicio al procedimiento coactivo deberá verificar si la deuda es exigible coactivamente, para lo cual deberá verificar que la orden de pago que contiene la deuda tributaria materia de cobranza haya sido notificada conforme a ley.

Por consiguiente, no procede que en la vía de la queja se evalúe la validez de una orden de pago, al amparo del artículo 78° del Código Tributario, a efecto de verificar la legalidad de su cobranza coactiva cuando ésta es iniciada al amparo de este cuerpo normativo. Así, el Tribunal Fiscal en la vía de la queja para efecto de determinar si una orden de pago es exigible coactivamente, únicamente deberá verificar que ésta haya sido debidamente notificada⁽²⁰⁾.

Que el criterio “ii) No procede que en la vía de la queja se evalúa la existencia de circunstancias que evidencien que la cobranza de una orden de pago podría ser improcedente, al amparo del numeral 3 del inciso a) del artículo 119° del Código Tributario”. “Procede que el Tribunal Fiscal ordene la suspensión del procedimiento de cobranza coactiva si con posterioridad a la interposición del recurso de reclamación se hubiera continuado con dicho procedimiento sin que se haya notificado previamente la resolución que declare inadmisibles dicha reclamación por no haberse acreditado el pago previo”, se sustenta en los fundamentos siguientes:

“El artículo 78° del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por el Decreto Legislativo N° 953⁽²⁰⁾, dispone que la orden de pago es el acto en virtud del cual la Administración exige al deudor tributario la cancelación de la deuda tributaria, sin necesidad de emitir previamente una resolución de determinación. Asimismo, se prevé que pueden ser emitidas, entre otros casos, por tributos autoliquidados por el deudor tributario, por anticipos o pagos a cuenta exigidos de acuerdo a ley o por tributos

(16) En ese sentido, véase por ejemplo las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 05782-3-2010, N° 05765-4-2010 y N° 05266-5-2010.

(17) Cabe precisar que este supuesto es diferente al que se presentaría si habiéndose declarado la nulidad de la orden de pago, el ejecutor coactivo no cumple con concluir el procedimiento coactivo, caso en el cual procederá que el Tribunal Fiscal se pronuncie en vía de queja para que el citado ejecutor actúe conforme a ley.

(18) Cuando no cumple con los requisitos señalados en el artículo 117° del Código tributario.

(19) En los casos que no se cumpla con los requisitos y condiciones establecidas para tal efecto. En el caso de los procedimientos de cobranza coactiva seguidos por SUNAT, estos requisitos y condiciones están establecidos en el Reglamento del Procedimiento de Cobranza Coactiva, aprobado por la Resolución de Superintendencia N° 216-2004/SUNAT.

(20) Publicado el 5 de febrero de 2004.

derivados de errores materiales de redacción o de cálculo en las declaraciones, comunicaciones o documentos de pago⁽²¹⁾. El citado artículo agrega que en lo pertinente, las órdenes de pago tendrán los mismos requisitos formales que la resolución de determinación, a excepción de los motivos determinantes del reparo u observación.

Según lo señalado por el artículo 115° del citado Código, modificado por Decreto Legislativo N° 969⁽²²⁾, la deuda exigible dará lugar a las acciones de coerción para su cobranza, siendo que a este fin se considera deuda exigible la que conste en una orden de pago notificada conforme a ley⁽²³⁾. Asimismo, conforme con el artículo 116° del mismo Código, corresponde al ejecutor coactivo la facultad de verificar la exigibilidad de la deuda a fin de dar inicio a su cobranza⁽²⁴⁾.

Ahora bien, iniciada la cobranza, ninguna autoridad ni órgano administrativo, político, ni judicial podrá suspenderla o concluir la con excepción del ejecutor coactivo quien deberá suspender o concluir el procedimiento conforme con lo dispuesto por el artículo 119° del Código Tributario.

Entre las Causales de suspensión temporal de dicho procedimiento, el numeral 3 del inciso a) del citado artículo 119° señala que excepcionalmente, el ejecutor coactivo suspenderá temporalmente el procedimiento de cobranza coactiva, tratándose de órdenes de pago, y cuando medien otras circunstancias que evidencien que la cobranza podría ser improcedente y siempre que la reclamación se hubiera interpuesto dentro del plazo de veinte (20) días hábiles de notificada al orden de pago⁽²⁵⁾.

Al respecto, cabe resaltar que para la configuración de esta causal de suspensión temporal del procedimiento de cobranza coactiva es imprescindible que haya presentado el recurso de reclamación contra la orden de pago objeto de cobro, dentro de los veinte (20) días hábiles siguientes a su notificación.

Por otro lado, el artículo 155° del Código Tributario establece que la queja se presenta cuando existan actuaciones o procedimientos que afecten directamente o infrinjan lo establecido en este Código. Así, en reiterada jurisprudencia del Tribunal Fiscal se ha señalado que la queja es un remedio procesal que, ante la afectación de los derechos o intereses del deudor tributario por actuaciones indebidas de la Administración o contravención de las normas que inciden en la relación jurídica tributaria, permite corregir las actuaciones y encauzar el procedimiento bajo el marco de lo establecido por las normas correspondientes.

De conformidad con las normas antes expuestas, corresponde determinar si en la vía de la queja procede que el Tribunal Fiscal analice la existencia de circunstancias que evidencien que la cobranza coactiva de una orden de pago podría ser improcedente.

Al respecto, en reiterada jurisprudencia del Tribunal Fiscal se ha señalado que la queja está dirigida a encauzar la actuación de la Administración que afecte o pueda afectar en forma indebida los derechos de los deudores tributarios cuando éstos no tengan otra vía para corregir la actuación de la Administración Tributaria⁽²⁶⁾, no siendo la vía para cuestionar los actos emitidos por aquella que son susceptibles de serlo a través del procedimiento contencioso tributario regulado en el Código Tributario.

Asimismo, como se ha indicado, el numeral 3 del inciso a) del citado artículo 119° del anotado Código prevé que la suspensión temporal del procedimiento coactivo procede siempre que se haya presentado el recurso de reclamación contra la orden de pago objeto de cobranza dentro del plazo de veinte (20) días hábiles

contados desde su notificación, por lo que habiéndose iniciado un procedimiento contencioso tributario, corresponderá que en esa vía se determine la existencia de las circunstancias que evidencian la improcedencia de la cobranza.

Sustenta lo anterior, lo establecido en último párrafo del artículo 136° del Código Tributario, modificado por el Decreto Legislativo N° 953⁽²⁷⁾, respecto a que para interponer reclamación contra una orden de pago es requisito acreditar el pago previo de la totalidad de la deuda tributaria reclamada, salvo que se presente el supuesto establecido en el numeral 3 del inciso a) del artículo 119° del Código Tributario. Esto es, si se presenta este supuesto, deberá admitirse a trámite el recurso de reclamación sin que se exija el pago de la deuda impugnada.

Teniéndose en consideración que es dentro del procedimiento contencioso tributario (procedimiento de reclamación) donde se emite pronunciamiento sobre la admisibilidad o no de un recurso de reclamación interpuesto, se concluye que sólo dentro de dicho procedimiento compete analizar si se presenta el supuesto previsto en el numeral 3 del inciso a) del artículo 119° del Código Tributario, esto es, analizar si existen circunstancias que evidencien la improcedencia de la cobranza de una orden de pago a efectos de admitir o no a trámite el recurso de reclamación.

En efecto, es en el procedimiento contencioso tributario donde la Administración –a través el área correspondiente– determinará si existen circunstancias que evidencian la improcedencia de la cobranza de la orden de pago, y en caso de ser así, el ejecutor coactivo debe proceder a suspender temporalmente el procedimiento de cobranza coactiva.

Si bien el artículo 119° del Código Tributario contiene los supuestos en los que procede la suspensión y conclusión del procedimiento de cobranza coactiva, lo señalado en el numeral 3 del inciso a) del citado artículo debe interpretarse en concordancia con el artículo 136° del Código Tributario.

(21) Al respecto, véase los numerales 1), 2) y 3) del artículo 78° citado. En el caso del numeral 3) antes mencionado, la norma agrega que para determinar el monto de la orden de pago, la Administración Tributaria considerará la base imponible del periodo, los saldos a favor o créditos declarados en periodos anteriores y los pagos a cuenta realizados en estos últimos.

(22) Publicado el 24 de diciembre de 2006.

(23) Al respecto, véase el artículo 104° del Código Tributario, que regula la notificación de actos emitidos por la Administración Tributaria.

(24) Sobre la deuda exigible coactivamente, CAMUS GRAHAM indica que hay dos presupuestos para la cobranza coactiva de una deuda: 1. Que sea cierta, exigible y líquida, es decir, que haya certeza respecto de su existencia y cuantía y 2. Que se haya expedido un título ejecutivo administrativo, el cual está constituido por la resolución coactiva mediante la que se intima al pago de la deuda en un plazo determinado por la ley, bajo apercibimiento de adoptar medidas cautelares. Al respecto, véase: CAMUS GRAHAM, Dante, "El Procedimiento de Cobranza Coactiva" en: *Manual de los Procedimientos y Procesos Tributarios*, Ara Editores, 2007, Lima, p. 358.

(25) En este caso, la Administración deberá admitir y resolver la reclamación dentro del plazo de noventa días hábiles, bajo responsabilidad del órgano competente. La suspensión deberá mantenerse hasta que la deuda sea exigible de conformidad con lo establecido en el artículo 115°. La norma también dispone que para la admisión a trámite de la reclamación se requiere, además de los requisitos establecidos en el Código Tributario, que el reclamante acredite que ha abonado la parte de la deuda no reclamada actualizada hasta la fecha en que se realice el pago. Asimismo, señala que en los casos en que se hubiere trabado una medida cautelar y se disponga la suspensión temporal, se sustituirá la medida cuando, a criterio de la Administración Tributaria, se hubiera ofrecido garantía suficiente o bienes libres a ser embargados por el ejecutor coactivo cuyo valor sea igual o mayor al monto de la deuda reclamada más las costas y los gastos.

(26) En este sentido, véase por ejemplo las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 05782-3-2010, N° 05765-4-2010 y N° 05266-5-2010.

(27) Publicado el 5 de febrero de 2004.

De la lectura de ambas normas, se concluye que el análisis de la existencia o no de circunstancias que evidencian la improcedencia de la cobranza es competencia de la Administración en el procedimiento contencioso tributario, y si dentro de este procedimiento se verifica el supuesto del numeral 3 del inciso a) del artículo 119° del Código Tributario, la consecuencia de ello es la suspensión temporal del procedimiento de cobranza coactiva, que es de competencia del ejecutor coactivo, quien no tiene dentro de sus atribuciones evaluar las mencionadas circunstancias.

De otro lado, el segundo párrafo del numeral 3 del inciso a) del artículo 119° del Código Tributario, señala que para la admisión a trámite de la reclamación se requiere, que además de los requisitos establecidos en el Código Tributario, se acredite el pago de la deuda no reclamada. Lo señalado en este párrafo corrobora que el análisis de la existencia de circunstancias que evidencian la improcedencia de la cobranza corresponde ser efectuado dentro del procedimiento contencioso tributario, análisis que se realizará conjuntamente con los demás requisitos de admisibilidad, a fin de determinar si corresponde admitir a trámite o no el recurso de reclamación.

Por consiguiente, el Tribunal Fiscal no puede, en la vía de la queja, emitir pronunciamiento acerca de las causas que evidencian la improcedencia de la cobranza en tanto se ha previsto una vía específica, la contenciosa tributaria, para tal efecto. En ese sentido, la determinación de las circunstancias aludidas por el numeral 3 del inciso a) del artículo 119° del Código Tributario es materia que debe ser resuelta en la vía del procedimiento contencioso tributario. Lo contrario podría implicar que por medio de la queja se emitan pronunciamientos relacionados con asuntos de fondo que corresponden ser analizados a través del procedimiento contencioso tributario.

Asimismo, de emitir dicho pronunciamiento en la vía de la queja, podría desvirtuarse lo previsto por los artículos 119° y 136° del Código Tributario los cuales ordenan que sea la Administración Tributaria la que resuelva sobre la procedencia de la cobranza de la orden de pago al emitir pronunciamiento sobre el recurso de reclamación presentado, toda vez que al existir un pronunciamiento del Tribunal Fiscal sobre la procedencia de la cobranza de un valor, la Administración Tributaria se verá impedida de emitir un pronunciamiento en un sentido distinto.

Además, no puede tenerse dos vías paralelas para emitir pronunciamiento sobre la existencia o no de circunstancias que evidencian la improcedencia de la cobranza de la orden de pago, más aún cuando el ordenamiento jurídico ha facultado expresamente a la Administración Tributaria para que emita pronunciamiento sobre ello dentro del procedimiento contencioso tributario.

De lo expuesto se concluye que no procede que en la vía de la queja se evalúe la existencia de circunstancias que evidencian que la cobranza de una orden de pago podría ser improcedente, al amparo del numeral 3 del inciso a) del artículo 119° del Código Tributario al ser esta objeto de análisis en el procedimiento contencioso tributario, de conformidad con lo dispuesto por la norma citada.

De otro lado, si se presenta una queja cuestionando el procedimiento de cobranza coactiva de la deuda contenida en una orden de pago, y el quejoso acredita que ha interpuesto el respectivo recurso de reclamación dentro del plazo de veinte (20) días y aduce que existen circunstancias que evidencian la improcedencia de la cobranza, corresponde que el Tribunal Fiscal

solicite a la Administración le informe si se presenta el supuesto previsto en el numeral 3 del inciso a) del artículo 119° del Código Tributario.

En caso que la Administración informa que se presenta tal supuesto, esto es, que ha admitido a trámite el recurso de reclamación, y no obstante ello, el ejecutor coactivo no ha procedido a suspender temporalmente el procedimiento de cobranza coactiva, corresponde que el Tribunal Fiscal declare fundada la queja y disponga que el ejecutor coactivo proceda con la suspensión. Esto es, si dentro del procedimiento de reclamación, la Administración ha establecido que se presenta el supuesto previsto en el numeral 3 del inciso a) del artículo 119° del Código Tributario, y no obstante ello, el ejecutor coactivo no ha procedido a suspender el procedimiento de cobranza coactiva, corresponde que el Tribunal Fiscal en la vía de la queja corrija la actuación del ejecutor coactivo y ordene la suspensión de dicho procedimiento.

Cabe señalar que si la Administración informa que el ejecutor coactivo ha procedido a la suspensión temporal del procedimiento coactivo, por haberse presentado el supuesto previsto en el numeral 3 del inciso a) del artículo 119° del Código Tributario, ello debe ser acreditado con la respectiva resolución coactiva, debidamente notificada al contribuyente".

Ahora bien, en el caso que la Administración informe al Tribunal Fiscal que está pendiente la evaluación de la configuración del supuesto previsto en el numeral 3 del inciso a) del artículo 119° del Código Tributario, esto es, que aún no ha emitido pronunciamiento sobre la admisión a trámite del recurso de reclamación, debe considerarse lo siguiente:

"De conformidad con el numeral 3 del inciso a) del artículo 119° del Código Tributario, procede la suspensión temporal del procedimiento de cobranza coactiva de deuda contenida en órdenes de pago cuando existen circunstancias que evidencian la improcedencia de la cobranza, siempre que la reclamación se hubiera interpuesto dentro del plazo de veinte (20) días hábiles de notificada tales valores. Ahora bien, en caso el quejoso alegue tal supuesto y la Administración no acredita que ha notificado la resolución que declara inadmisibles el recurso de reclamación, corresponde que el Tribunal Fiscal ordene la suspensión temporal de tal procedimiento.

Si bien el examen de la existencia o no de las circunstancias que evidencian que la cobranza de las órdenes de pago reclamadas podría ser improcedente, a que se refiere el numeral 3 del inciso a) del artículo 119° del Código Tributario, no corresponde ser analizado en la vía de queja, no menos cierto es que esta norma condiciona la continuación del procedimiento de cobranza coactiva a que se dilucide por parte de la Administración –en la etapa de reclamación– la existencia o no de dichas circunstancias, lo que implica que el ejecutor sólo esté facultado a continuar con la cobranza si previamente el contribuyente fue notificado con la resolución que declara inadmisibles dicha reclamación por la inexistencia de las anotadas circunstancias y por haber incumplido éste con efectuar el pago previo.

Así, en la medida que la Administración no acredite que el recurso de reclamación interpuesto por el quejoso no presenta las condiciones establecidas en el numeral 3 del inciso a) del artículo 119° del Código Tributario, procede que el Tribunal Fiscal disponga la suspensión del procedimiento de cobranza coactiva cabe precisar que esta suspensión no implica que el Tribunal Fiscal esté emitiendo pronunciamiento sobre la existencia de circunstancias que evidencian la improcedencia de la co-

branza⁽²⁸⁾, sino que dicha suspensión obedece al hecho que la Administración no ha cumplido con acreditar la no existencia de tales circunstancias, por lo que no se puede causar un perjuicio al contribuyente por una situación atribuible a la propia Administración.

La suspensión del procedimiento coactivo se mantendrá hasta que se emita pronunciamiento en el procedimiento contencioso tributario respecto a la admisión a trámite del recurso de reclamación. En tal sentido, sólo en la medida que exista una resolución declarando inadmisión el recurso de reclamación interpuesto contra la orden de pago, y que dicha resolución sea debidamente notificada al contribuyente⁽²⁹⁾, el ejecutor coactivo se encontrará facultado a continuar con el procedimiento de cobranza coactiva³⁰.

Que el criterio "iii) Procede que el Tribunal Fiscal en la vía de la queja emita pronunciamiento sobre la legalidad de un procedimiento de cobranza coactiva iniciado al amparo del Código Tributario, cuando el quejoso solicita que se ordene su conclusión y el ejecutor coactivo acredita que éste ha sido suspendido temporalmente", se sustenta en los fundamentos que a continuación se indican:

"El artículo 116° del Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo N° 953⁽³⁰⁾, señala que el ejecutor coactivo tiene entre sus facultades la de suspender a concluir el procedimiento de cobranza coactiva conforme con lo dispuesto por el artículo 119°.

El citado artículo 119° señala que el ejecutor coactivo suspenderá temporalmente el procedimiento de cobranza coactiva, en los casos siguientes: 1) Cuando es un proceso constitucional de amparo se hubiera dictado una medida cautelar que ordene la suspensión de la cobranza; 2) cuando una ley o norma con rango de ley lo disponga expresamente; y 3) excepcionalmente, tratándose de órdenes de pago, y cuando medien otras circunstancias que evidencien que la cobranza podrían ser improcedente y siempre que la reclamación se hubiera interpuesto dentro del plazo de veinte (20) días hábiles de notificada la orden de pago.

Asimismo, este artículo dispone que el ejecutor coactivo deberá dar por concluido el procedimiento, levantar los embargos y ordenar el archivo de los actuados, cuando: 1) se hubiera presentado oportunamente reclamación o apelación contra la resolución de determinación o resolución de multa que contenga la deuda tributaria puesta en cobranza, o resolución que declara la pérdida de fraccionamiento, siempre que se continúe pagando las cuotas de fraccionamiento; 2) la deuda haya quedado extinguida por cualquiera de los medios señalados en el artículo 27°; 3) se declare la prescripción de la deuda puesta en cobranza; 4) la acción se siga contra persona distinta a la obligada al pago; 5) exista resolución concediendo aplazamiento y/o fraccionamiento de pago; 6) las órdenes de pago o resoluciones que son materia de cobranza hayan sido declaradas nulas, revocadas o sustituidas después de la notificación de la resolución de ejecución coactiva; 7) cuando la persona obligada haya sido declarada en quiebra; 8) cuando una ley o norma con rango de ley lo disponga expresamente; y 9) cuando el deudor tributario hubiera presentado reclamación o apelación vencidos los plazos establecidos para la interposición de dichos recursos, cumpliendo con presentar la carta fianza respectiva. De igual manera, este artículo señala que tratándose de deudores tributarios sujetos a un procedimiento concursal, el ejecutor coactivo suspenderá o concluirá el procedimiento de cobranza coactiva, de acuerdo con lo dispuesto en las normas de la materia.

Por otro lado, el artículo 155° de dicho Código prevé que la queja se presenta cuando existan actuaciones o procedimientos que afecten directamente o infrinjan lo establecido en este Código. Así, en reiterada jurisprudencia del Tribunal Fiscal se ha señalado que la queja es un remedio procesal que, ante la afectación de los derechos o intereses del deudor tributario por actuaciones indebidas de la Administración o contravención de las normas que inciden en la relación jurídica tributaria, permite corregir las actuaciones y encauzar el procedimiento bajo el marco de lo establecido por las normas correspondientes.

Ahora bien, al amparo de estas normas debe determinarse si corresponde que el Tribunal Fiscal en la vía de la queja, emita pronunciamiento sobre la legalidad de un procedimiento coactivo iniciado al amparo del Código Tributario, cuando el deudor tributario solicita que se ordene su conclusión y el ejecutor coactivo acredita que éste ha sido suspendido temporalmente.

Conforme con el artículo 119° antes citado, el ejecutor coactivo debe proceder con la suspensión o conclusión del procedimiento de cobranza coactiva, en caso se presente alguno de los supuestos previstos en dicha norma. En caso el ejecutor coactivo no proceda conforme con lo indicado, el Código Tributario ha previsto a la queja como un remedio procesal para evitar la afectación de los derechos e intereses del deudor tributario así como la vulneración del ordenamiento.

En tal sentido, si un ejecutor coactivo prosigue un procedimiento coactivo, respecto del cual debió ordenar su conclusión, se estaría siguiendo un procedimiento coactivo de manera indebida, por lo que el Tribunal Fiscal debe emitir pronunciamiento en la vía de la queja sobre la legalidad de dicho procedimiento coactivo. Asimismo, si el quejoso solicita la conclusión del procedimiento de cobranza coactiva, no obstante haber sido suspendido por el ejecutor coactivo, también corresponde que el Tribunal Fiscal emita pronunciamiento en la vía de queja.

Al respecto, al considerarse a la queja como un remedio procesal, corresponde que el Tribunal Fiscal ordene el cese de la afectación de los derechos e intereses del deudor tributario así como del ordenamiento que subsistiría si no se deja sin efecto el procedimiento de cobranza coactiva que se prosigue indebidamente. Así, la actuación que se pretende corregir en la vía de queja es la del ejecutor coactivo en la medida que continúe con un pronunciamiento coactivo respecto del cual se ha acreditado algún supuesto de conclusión y que, no obstante ello, el ejecutor coactivo no lo deja sin efecto sino que sólo lo suspende temporalmente.

Sobre el particular, es preciso considerar no sólo la solicitud realizada por el quejoso ante la Administración Tributaria y el Tribunal Fiscal, sino también los diferentes efectos que se derivan de la suspensión temporal o de la conclusión del procedimiento coactivo.

En efecto, no puede afirmarse que habiéndose suspendido temporalmente el procedimiento coactivo carezca de objeto que el Tribunal Fiscal se pronuncie sobre su legalidad pues sólo carece de objeto emitir pronunciamiento respecto de una queja cuando los hechos o circunstancias que motivan lo solicitado por el quejoso han sido corregidos o han desaparecido después de su presentación y antes de que el Tribunal Fiscal emita pro-

(28) Por cuanto dicha competencia sigue siendo de la Administración, dentro del procedimiento contencioso tributario.

(29) De conformidad con el artículo 104° del Código Tributario.

(30) Publicado el 5 de febrero de 2004.

nunciamento al respecto⁽³¹⁾. En el presente caso, mientras el quejoso solicita la conclusión del procedimiento de cobranza coactiva, la Administración sólo lo ha suspendido, siendo las consecuencias de la conclusión y la suspensión temporal distintas. Así por ejemplo, en el primer caso el ejecutor coactivo deberá levantar las medidas cautelares que hubiere trabado mientras que en el caso de la suspensión temporal, éstas permanecerán en suspenso más no serán dejadas sin efecto, lo cual puede implicar un perjuicio a los contribuyentes⁽³²⁾.

Por tanto, se concluye que procede que el Tribunal Fiscal en la vía de la queja emita pronunciamiento sobre la legalidad de un procedimiento coactivo iniciado o seguido al amparo del Código Tributario, cuando el quejoso solicita la conclusión del procedimiento y el ejecutor coactivo acredita que éste ha sido suspendido temporalmente".

Que los criterios antes citados tienen carácter vinculante para todos los vocales de este Tribunal, según lo establecido por el acuerdo recogido en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2002-10 de 17 de setiembre de 2002.

Que asimismo, conforme con el acuerdo recogido en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2010-17, corresponde que la presente resolución se emita con el carácter de observancia obligatoria, y se disponga su publicación en el Diario Oficial El Peruano de conformidad con el artículo 154° del Código Tributario, que dispone que las resoluciones del Tribunal Fiscal que interpreten de modo expreso y con carácter general el sentido de normas tributarias, así como las emitidas en virtud del artículo 102°, 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 su publicación en el diario oficial.

Que la Administración mediante Resoluciones Coactivas N° 0110070092017 y 0110070092010 (fojas 168 y 170), suspendió temporalmente los procedimientos de cobranza coactiva seguidos con Expedientes Coactivos N° 011-006-0040849 y 011-006-0040868 hasta que se resuelva el recurso de reclamación presentado contra las Órdenes de Pago N° 011-001-0088843 a 011-001-0088849 en aplicación del numeral 3 del inciso a) del artículo 119° del Código Tributario, sin embargo la quejosa solicitó la conclusión de tales procedimientos de cobranza coactiva, por lo que corresponde emitir pronunciamiento respecto de los argumentos invocados para sustentar su improcedencia.

Que la quejosa alega la conclusión de la cobranza coactiva invocando que las órdenes de pago, no se han emitido con arreglo a ley.

Que al respecto cabe indicar que en atención a los criterios antes expuestos no corresponde en la vía de la queja evaluar la validez de las Órdenes de Pago N° 011-001-0088843 a 011-001-0088849 a efecto de verificar la legalidad de los procedimientos de cobranza coactiva seguidos en los Expedientes Coactivos N° 011-006-0040849 y 011-006-0040868, por lo que corresponde declarar improcedente la queja.

Que en atención al fallo expuesto no corresponde emitir pronunciamiento sobre las Resoluciones N° 576-1-99, 10252-5-2001 y 8690-2-2008 mediante las cuales el quejoso pretende sustentar los supuestos por los que se tiene válidamente emitida una orden de pago de conformidad con lo establecido en el artículo 78° del Código Tributario.

Que respecto a las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 5464-4-2007, 6762-3-2009 y 6445-5-2005 invocadas por el quejo-

so, debe estarse a lo señalado en los acuerdos recogidos en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2010-17 de 2 de diciembre de 2010.

Con los vocales Falconi Sinche y Sarmiento Díaz, a quien se llamó para completar Sala, e interviniendo como ponente la vocal León Pinedo.

RESUELVE:

1. Declarar **IMPROCEDENTE** la queja presentada.

2. Declarar que de acuerdo con el artículo 154° del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por el Decreto Supremo N° 135-99-EF, la presente resolución constituye precedente de observancia obligatoria, disponiéndose su publicación en el Diario Oficial El Peruano en cuanto establece los siguientes criterios:

"i) No procede que en la vía de la queja se evalúe la validez de una orden de pago, según el artículo 78° del Código Tributario, a efecto de verificar la legalidad de su cobranza coactiva, cuando ésta es iniciada al amparo de dicho código".

"ii) No procede que en la vía de la queja se evalúe la existencia de circunstancias que evidencien que la cobranza de una orden de pago podría ser improcedente, al amparo del numeral 3 del inciso a) del artículo 119° del Código Tributario". "Procede que el Tribunal Fiscal ordene la suspensión del procedimiento de cobranza coactiva si con posterioridad a la interposición del recurso de reclamación se hubiera continuado con dicho procedimiento sin que se haya notificado previamente la resolución que declare inadmisibles dicha reclamación por no haberse acreditado el pago previo".

"iii) Procede que el Tribunal Fiscal en la vía de la queja emita pronunciamiento sobre la legalidad de un procedimiento de cobranza coactiva iniciado al amparo del Código Tributario, cuando el quejoso solicita que se ordene su conclusión y el ejecutor coactivo acredita que éste ha sido suspendido temporalmente".

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

LEÓN PINEDO
Vocal Presidenta

FALCONÍ SINCHE
Vocal

SARMIENTO DÍAZ
Vocal

(31) Como por ejemplo, cuando se solicita en una queja que se ordene el cumplimiento de una resolución del Tribunal Fiscal y tras su presentación, pero antes de que el Tribunal Fiscal emita pronunciamiento en la vía de la queja, la Administración Tributaria cumple lo que se indicó en la resolución cuyo cumplimiento se pretende.

(32) Así ejemplo, en los embargos en forma de retención bancaria, se impide la disposición de los contribuyentes de los fondos depositados en las cuentas embargadas.