

Devolución de Bienes Embargados cuando el PCC es indebido

Competencia del Tribunal Fiscal^(*)

RTF N°: 10499-3-2008
EXPEDIENTE N°: 5846-2008
INTERESADO: DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LATINOS S.A.C.
ASUNTO: Queja
PROCEDENCIA: Lima
FECHA: Lima, 2 de setiembre de 2008

VISTA la queja presentada por **DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LATINOS S.A.C.** contra la Intendencia Regional Lima de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, por no haber iniciado con arreglo a Ley el procedimiento de cobranza coactiva seguido con Expediente N° 021-006-0071601.

CONSIDERANDO:

Que la quejosa sostiene que a pesar de interponer recurso de reclamación contra la Orden de Pago N° 021-001-0169813, la Administración le ha iniciado indebidamente la cobranza de dicho valor mediante la Resolución de Ejecución Coactiva N° 021-006-0071601, ordenándole el pago de la deuda bajo amenaza de iniciarse su ejecución.

Que refiere que sólo constituye deuda exigible coactivamente la que consta en una orden de pago notificada conforme a ley, exigiéndose asimismo que la resolución que da inicio a la cobranza sea debidamente notificada, la inobservancia de los requisitos de ley en su caso ha implicado la vulneración del debido procedimiento y de su derecho de defensa en sede administrativa.

Que mediante escrito del 27 de mayo de 2008 la quejosa comunicó que se le había trabado embargo en forma de retención hasta por la suma de S/. 24 667, 09, habiéndose logrado efectuar la retención ordenada, por lo que solicita la devolución de la suma retenida a efecto que cese el perjuicio que se le ha causado.

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 existan actuaciones o procedimientos que afecten directamente o infrinjan lo establecido en dicho código.

Que en respuesta a lo solicitado en el Proveído N° 1287-7-2008, la Administración remitió el Oficio N° 1018-2008-SUNAT/210203, al cual adjuntó el Informe N° 249-2008-SUNAT/210203, en el que se señala lo siguiente: i) Mediante Resolución

de Ejecución Coactiva N° 021-006-0071601, notificada a la quejosa el 2 de mayo de 2008, se inició el procedimiento de cobranza coactiva de la deuda contenida en las Órdenes de Pago N° 021-001-0161823 y 021-001-0169813, ii) Mediante Resolución Coactiva N° 0210070050847 de 20 de mayo de 2008 se trabó embargo en forma de retención y con la Resolución Coactiva N° 0210070050977 de 23 de mayo de 2008, se requirió al Banco de la Nación el importe de S/. 2 642,00, el cual fue aplicado a la deuda de la ejecutada el 30 de mayo de 2008, iii) Mediante Resolución Coactiva N° 0210070051250 de 3 de junio de 2008 se levantó el embargo trabado atendiendo a que la deuda de la quejosa no era exigible por la presentación de una reclamación, y iv) Con Resolución Coactiva N° 0210070051301 de 4 de junio de 2008, se entregaron las boletas de imputación y se puso en conocimiento de la quejosa el importe de la retención y los valores a los que fue aplicado.

Que según el acuerdo contenido en el Acta de Reunión de Sala Plena de 21 de octubre de 1999 el Tribunal Fiscal es competente para emitir pronunciamiento sobre la queja presentada en caso que se haya iniciado el procedimiento de cobranza coactiva y se hayan adoptado medidas cautelares antes de su formulación, pero antes de que ésta sea resuelta, se produce la ejecución forzada de las medidas cautelares, supuesto que se presenta en el caso de autos.

Que el inciso d) del artículo 115° del Código Tributario, sustituido por Decreto Legislativo N° 969, establece que se considera deuda exigible a la que conste en orden de pago notificada conforme a ley.

Que según el artículo 117° del citado código, el procedimiento de cobranza coactiva es iniciado por el ejecutor coactivo mediante la notificación al deudor tributario de la resolución de ejecución coactiva, que contiene un mandato de cancelación de las órdenes de pago o resoluciones en cobranza, dentro de siete (7) días hábiles, bajo apercibimiento de dictarse medidas cautelares o iniciarse su ejecución forzada, en caso que éstas ya se hubieran dictado.

Que el artículo 104° del Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo N° 981, señala que la notificación de los actos administrativos se realizará, indistintamente, por cualquiera de las formas descritas en dicho artículo, contemplán-

^(*) Jurisprudencia de Observancia Obligatoria publicada en el diario oficial *El Peruano*, el 14 de setiembre de 2008.

dose en el inciso a) la notificación 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, precisándose que el acuse de recibo debe contener, como mínimo: (i) Apellidos y nombres, denominación o razón social del deudor tributario, (ii) Número de RUC del deudor tributario o número del documento de identificación que corresponda, (iii) Número de documento que se notifica, (iv) Nombre de quien recibe la notificación y su firma o la constancia de la negativa y (v) Fecha en que se realiza la notificación.

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

Que de autos se tiene que mediante Resolución de Ejecución Coactiva N° 021-006-0071601 (Expediente N° 021-006-0071601) se inició la cobranza coactiva de, entre otras, la deuda contenida en la Orden de Pago N° 021-001-0169813, sobre pago a cuenta del Impuesto a la Renta de marzo de 2008, que fue emitida en atención a lo dispuesto por el artículo 78° del Código Tributario, tomando en cuenta lo declarado por la quejosa mediante el PDT 621 con N° de Orden 158835720.

Que del acuse de recibo que obra a foja 35 se aprecia que la citada orden de pago fue notificada el 21 de abril de 2008 en el domicilio fiscal de la quejosa, mediante acuse de recibo por una persona quien consignó su nombre, número de documento de identidad, vinculación con el destinatario y firma, habiendo el notificador precisado que no se exhibió el mencionado documento de identidad, de lo que se tiene que la notificación se efectuó con arreglo a lo establecido por el inciso a) del artículo 104° del Código Tributario y que la deuda contenida en el citado valor era exigible coactivamente.

Que en cuanto al inicio del procedimiento de cobranza coactiva de la deuda contenida en la orden de pago materia de queja, obra a foja 37 el acuse de recibo de la Resolución de Ejecución Coactiva N° 021-006-0071601, del que se aprecia que contiene borrones y enmendaduras en la fecha de notificación, específicamente en el mes consignado, lo que resta fehaciencia al referido cargo de notificación, por lo que no se ha acreditado que la cobranza coactiva materia de queja haya sido iniciada con arreglo a ley.

Que en tal sentido, procede declarar fundada la queja en este extremo, debiendo la Administración dejar sin efecto el procedimiento de cobranza coactiva de la deuda contenida en la Orden de Pago N° 021-001-0169813 y levantar la medida cautelar trabada en este extremo⁽¹⁾.

Que de otro lado, es del caso indicar que la quejosa solicita la devolución del importe embargado indebidamente por la Administración.

Que de autos se tiene que mediante Resolución Coactiva N° 0210070050847 de 20 de mayo de 2008 se trabó embargo en forma de retención contra la quejosa hasta por la suma de S/. 25 000,00, y que en la Resolución Coactiva N° 0210070050977 de 23 de mayo de 2008 se indica que el Banco de la Nación comunicó que había procedido a retener

el importe de S/. 2 642,00, cuya entrega fue requerida. De acuerdo con la Resolución Coactiva N° 0210070051301 de 4 de junio de 2008 el mencionado banco entregó a la Administración la suma retenida, de la cual el monto de S/. 1 408,00 fue imputado a la Orden de Pago N° 021-001-0169813, materia de queja, por lo que corresponde determinar si procede atender al pedido de devolución de dicha suma efectuado por la quejosa.

Que mediante el acuerdo contenido en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 25-99 de 21 de octubre de 1999, se estableció que el Tribunal Fiscal es competente para pronunciarse en casos en que el procedimiento de cobranza coactiva se inició antes de la presentación de la queja, no obstante que antes de que ésta sea resuelta, se produzca la ejecución forzada de las medidas cautelares adoptadas, debiendo declararse fundada la queja, sin pronunciarse sobre la restitución de los bienes indebidamente embargados, aun cuando ello sea solicitado por el quejoso.

Que sin embargo, en el acuerdo que consta en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2008-27 de 26 de agosto de 2008 se estableció que: *"Procede reconsiderar el acuerdo contenido en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 25-99, en cuanto al no pronunciamiento sobre la restitución de los bienes indebidamente embargados, aun cuando fue solicitado por el quejoso"*.

Que el indicado acuerdo se adoptó debido a que existe un nuevo hecho que debe ser analizado como es el caso de la sentencia emitida el 20 de setiembre de 2006 por la Segunda Sala Civil de la Corte Superior de Justicia de Lima, recaída en el Expediente N° 1303-2006, que declaró fundada en parte una demanda de amparo al establecer que se habían vulnerado los derechos al debido proceso sustantivo y a la propiedad privada al no haberse emitido pronunciamiento ordenándose la restitución de la suma embargada indebidamente al demandante, pese a haberse declarado fundada la queja formulada contra la actuación del ejecutor coactivo de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, sentencia en la cual además se exhortó directamente a este Tribunal a fin que modifique el acuerdo contenido en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 25-99, es cuanto a la no procedencia de pronunciamiento sobre la restitución de bienes en los casos en que se declare fundada la queja contra los ejecutores coactivos respecto de los procedimientos de cobranza en los que la medida de embargo se tornó en definitiva y se ejecutó, al ser violatorio de los citados derechos fundamentales.

Que con relación al tema sometido a reconsideración, mediante acuerdo contenido en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2008-28 de 26 de agosto de 2008 se estableció que *"Corresponde que el Tribunal Fiscal ordene la devolución de los bienes embargados cuando se determine que el procedimiento de cobranza coactiva es indebido y se declare fundada la queja."*

El criterio adoptado únicamente está referido a la devolución de dinero que fue objeto de embargo en forma de retención, y que luego de ejecutada dicha medida, la Administración lo imputó a las cuentas deudoras del contribuyente".

(1) Es del caso indicar que si bien la Administración mediante la Resolución Coactiva N° 0210070051250 de 2 de junio de 2008 habría levantado la medida de embargo, no ha remitido a esta instancia la constancia de notificación de dicha resolución ni ha acreditado que se haya suspendido o concluido el procedimiento materia de autos.

Que dicho acuerdo se sustenta en los fundamentos que a continuación se reproducen:

“De conformidad con el numeral 5) del artículo 101° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, es atribución del Tribunal Fiscal resolver las quejas que presenten los deudores tributarios contra las actuaciones o procedimientos que los afecten directamente o infrinjan lo establecido en dicho código, así como las que se formulen de acuerdo con la Ley General de Aduanas, su reglamento y disposiciones administrativas en materia aduanera.

El artículo 155° del citado código establece que la queja se presenta cuando existan actuaciones o procedimientos que afecten directamente o infrinjan lo establecido en dicho código. Asimismo, el artículo 38° de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva, Ley N° 26979, modificada por la Ley N° 28165, establece que el obligado podrá presentar queja ante el Tribunal Fiscal contra las actuaciones o procedimientos del ejecutor o auxiliar coactivo que lo afecten directamente e infrinjan el procedimiento de cobranza coactiva para obligaciones tributarias con los gobiernos locales.

En el presente caso corresponde determinar si el Tribunal Fiscal puede disponer la devolución de los bienes embargados⁽²⁾ cuando con anterioridad a resolver la queja formulada se ejecutan las medidas cautelares trabadas, determinándose que el procedimiento de cobranza coactiva es indebido y se declara en consecuencia fundada la queja, para lo cual es necesario tomar en consideración la naturaleza y finalidad de esta última.

Al respecto, mediante acuerdo contenido en Acta de Reunión de Sala Plena N° 2003-24 de 9 de diciembre de 2003⁽³⁾, se delimitó la competencia del Tribunal Fiscal respecto de la queja, estableciéndose que procede contra las actuaciones de la Administración que afecten indebidamente al deudor y contra las actuaciones que constituyan una infracción a cualquier norma que incida en la relación jurídica tributaria, aun cuando no esté contenida en el Código Tributario.

En el citado acuerdo se señaló que de los supuestos que habilitan la interposición de la queja, se aprecia que su naturaleza es la de un remedio procesal que 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, permite corregir las actuaciones y reencauzar el procedimiento bajo el marco de lo establecido en las normas correspondientes, alejándose del carácter de recurso impugnativo de los actos administrativos, como son los recursos regulados por los artículos 137° y 145° del citado código, no resultando procedente cuando existan adicionalmente otros procedimientos o vías idóneas para conocer dichos casos⁽⁴⁾.

Según lo expuesto, conforme con la naturaleza de remedio procesal de la queja, cuando el Tribunal Fiscal determine que un procedimiento de cobranza coactiva no ha sido debidamente iniciado o seguido, ya sea porque no se acreditó la existencia de deuda exigible coactivamente o porque el procedimiento no se inició con arreglo a ley, o se establezca que la Administración infringió el procedimiento establecido para su tramitación y se verifique que se han adoptado y ejecutado las medidas cautelares trabadas, procede que el citado Tribunal disponga el levantamiento de las medidas cautelares así como

la adopción de las acciones necesarias a fin de reponer las cosas al estado anterior a la vulneración del procedimiento.

Sobre el particular, si bien el artículo 101° del Código Tributario no establece de manera expresa que una de las atribuciones del Tribunal Fiscal sea ordenar la devolución de bienes embargados indebidamente, ello se encuentra implícito y es consustancial a su competencia de resolver las quejas presentadas prevista por el numeral 5) del citado artículo, siendo que sostener lo contrario implicaría desconocer la naturaleza de la queja como 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.

A mayor abundamiento, debe tenerse en cuenta que el citado numeral 5) del artículo 101° del Código Tributario no faculta expresamente al Tribunal Fiscal a ordenar el levantamiento de las medidas cautelares, no obstante, este Tribunal procede en tal sentido a fin de cautelar los derechos e intereses de los quejosos cuando se declara fundada una queja, en estricta observancia a su naturaleza de remedio procesal. Así, por la misma razón, en el caso bajo análisis se debe proceder a ordenar la devolución de los bienes afectados por alguna medida cautelar ejecutada indebidamente.

Nótese que ordenar la devolución de los bienes que fueron embargados indebidamente constituye un efecto directo de disponer el levantamiento de las medidas cautelares que fueron adoptadas por la Administración en el procedimiento coactivo respecto del cual se declara fundada la queja, pues el hecho que se ordene el levantamiento de la medida cautelar sin la consiguiente devolución de los bienes, implicaría que la resolución del Tribunal Fiscal que declaró la irregularidad del procedimiento no tenga eficacia real.

Asimismo, cabe indicar que de acuerdo con lo establecido por el Título II del Libro III del Código Tributario, referido al procedimiento de cobranza coactiva, específicamente, en los artículos 115° a 118° del citado código, el ejecutor coactivo ejerce las acciones de coerción para el cobro de las deudas exigibles, estando facultado no sólo para ordenar, variar o sustituir a su discreción las medidas cautelares a que se refiere el artículo 118° del mismo código, sino también para disponer

(2) Cabe mencionar que de conformidad con el acuerdo contenido en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 25-99 del 21 de octubre de 1999, el Tribunal Fiscal era competente para pronunciarse en casos como el que es objeto de análisis, en los que procedía declarar fundada la queja, sin pronunciarse sobre la restitución de los bienes indebidamente embargados, aun cuando ello hubiere sido solicitado por el quejoso. Sin embargo, tal acuerdo ha sido objeto de reconsideración, al haberse tomado en cuenta la Sentencia de 20 de setiembre de 2006, emitida por la Segunda Sala Civil de la Corte Superior de Justicia de Lima (Expediente N° 1303-2006) que declaró fundada en parte una demanda de amparo en la que se estableció la vulneración de los derechos al debido proceso sustantivo y a la propiedad privada por no haberse emitido pronunciamiento en el que se ordene la restitución de la suma embargada indebidamente al demandante. En el caso objeto de demanda de acción de amparo, la medida cautelar trabada consistía en un embargo en forma de retención sobre una suma de dinero del deudor tributario.

(3) Acuerdo en el que se fundamentó la Resolución del Tribunal Fiscal N° 2632-2-2005 de 27 de abril de 2005, que constituye precedente de observancia obligatoria y que fue publicada en el diario oficial El Peruano el 8 de junio de 2005.

(4) En el mismo sentido, véase la Resolución del Tribunal Fiscal N° 4187-3-2004 de 22 de junio de 2004, que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria y que fue publicada el 4 de julio de 2004 en el diario oficial El Peruano, la cual establece que de los supuestos que habilitan la presentación de la queja se aprecia que su naturaleza es la de un remedio procesal que 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, permite corregir las actuaciones y reencauzar el procedimiento bajo el marco de lo establecido en las normas correspondientes.

la devolución de los bienes embargados, cuando el Tribunal Fiscal lo establezca, de conformidad con lo dispuesto por el numeral 8) del artículo 101⁽⁵⁾, así como en los casos que corresponda de acuerdo a ley⁽⁶⁾.

En tal sentido, aun cuando no se ha previsto de manera expresa todos los supuestos en los cuales corresponde que el ejecutor coactivo disponga la devolución de los bienes embargados, el legislador ha usado una fórmula abierta al señalar que ello procederá en los casos que corresponda de acuerdo a ley, debiendo entenderse que se refiere a aquellos supuestos en los que el procedimiento de cobranza coactiva se ha iniciado o seguido de manera indebida.

Por lo tanto, considerando la naturaleza de la queja como remedio procesal cuya finalidad es corregir las actuaciones y reencauzar el procedimiento bajo el marco de lo establecido en las normas correspondientes, no cabe duda que en la vía de la queja procede que el Tribunal Fiscal corrija las actuaciones del ejecutor coactivo, lo que incluye la devolución de los bienes embargados por haberse iniciado o seguido de manera indebida un procedimiento de cobranza coactiva.

De este modo, el deudor tributario no debe iniciar otro procedimiento distinto con la finalidad de obtener la devolución de sus bienes, pues, como se ha señalado, la vía idónea es la queja, cuyo objetivo es reencauzar el procedimiento y reponer las cosas al estado anterior a la vulneración del procedimiento, en el que se ha visto menoscabado su patrimonio a consecuencia de un embargo indebido, evitándose además con ello dilaciones en la cautela de los intereses y derechos de los administrados.

Por lo expuesto, el Tribunal Fiscal es competente para ordenar la devolución de los bienes embargados cuando se determine que el procedimiento de cobranza coactiva es indebido y se declare fundada la queja".

Que el citado criterio tiene carácter vinculante para todos los vocales de este Tribunal, según lo establecido por el acuerdo contenido en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2002-10 de 17 de setiembre de 2002.

Que asimismo, conforme con el acuerdo aprobado en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2008-28, corresponde que la presente resolución se emita con el carácter de observancia obligatoria, y se disponga su publicación en el Diario Oficial El Peruano.

Que en atención al criterio expuesto, corresponde que se ordene la devolución del importe retenido indebidamente por la Administración en el procedimiento de cobranza coactiva

de la deuda contenida en la Orden de Pago N° 021-001-0169813 (S/. 1 408,00), dado que según lo señalado por la presente resolución, dicho procedimiento fue iniciado en forma indebida, debiéndose también declarar fundada la queja en este extremo a efecto de que la Administración proceda conforme con lo expuesto.

Con los vocales Casalino Mannarelli, Huertas Lizarzaburu y Queuña Díaz, e interviniendo como ponente la vocal Huertas Lizarzaburu.

RESUELVE:

1. Declarar **FUNDADA** la queja, debiendo la Administración Tributaria proceder conforme con lo expuesto por la presente resolución.

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 el siguiente criterio:

"Corresponde que el Tribunal Fiscal ordene la devolución de los bienes embargados cuando se determine que el procedimiento de cobranza coactiva es indebido y se declare fundada la queja.

El criterio adoptado únicamente está referido a la devolución de dinero que fue objeto de embargo en forma de retención, y que luego de ejecutada dicha medida, la Administración lo imputó a las cuentas deudoras del contribuyente".

Regístrese, comuníquese y remítase a la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, para sus efectos.

CASALINO MANNARELLI
Vocal Presidenta

HUERTAS LIZARZABURU
Vocal

QUEUÑA DÍAZ
Vocal

(5) Referido a la resolución en vía de apelación de las tercerías que se interpongan con motivo del procedimiento de cobranza coactiva.

(6) Al respecto, véase en particular numerales 1), 2) y 8) del artículo 116° del Código Tributario.