

UNIVERSIDAD PRIVADA ANTENOR ORREGO

ESCUELA DE POSTGRADO
SECCIÓN DE POSTGRADO DE DERECHO



**AFECTACIÓN DEL PROCEDIMIENTO DE COBRANZA
COACTIVA EN EL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN
TRIBUTARIA DE TRUJILLO (SATT) CON LA REVISIÓN
JUDICIAL COMO CAUSAL DE SUSPENSIÓN DEL
PROCEDIMIENTO Y EL LEVANTAMIENTO DE LAS
MEDIDAS CAUTELARES**

**TESIS
PARA OBTENER EL GRADO DE MAESTRO
EN DERECHO
MENCION EN DERECHO TRIBUTARIO**

AUTOR: Bach. VIVIANA VANESSA CARBAJAL GIL

ASESOR: Ms. SANTIAGO MANUEL LÓPEZ VALVERDE

Trujillo – Perú

2016

DEDICATORIA

A mi madre por creer siempre en mí y haberme sacado adelante, dándome ejemplos dignos de superación y entrega, porque en gran parte gracias a ti, hoy puedo ver alcanzada mi meta, ya que siempre estuviste impulsándome en los momentos más difíciles de mi carrera, y por el orgullo que sientes por mí, pude seguir hasta el final. Este trabajo, va por ti, por lo que vales y todo lo que haces por mí.

AGRADECIMIENTOS

La presente Tesis es un esfuerzo en el cual, directa o indirectamente, participaron varias personas leyendo, opinando, corrigiendo, teniéndome paciencia, dando ánimo, acompañando en los momentos de crisis y en los momentos de felicidad.

Agradezco al Servicio de Administración Tributaria de Trujillo – SATT por la oportunidad que me brindó en formar parte de esta institución, y por la confianza depositada en mi persona para asumir nuevos retos en muchas de sus áreas.

Gracias también a mis queridos compañeros de trabajo, que me apoyaron y me permitieron entrar en su vida, conviviendo dentro y fuera del salón de la institución.

A mis padres y hermanas que me acompañaron en esta aventura que significó la maestría y que, de forma incondicional, entendieron mis ausencias y mis malos momentos.

Gracias a todos.

RESUMEN

El artículo 23.3 de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva, dispone que la presentación de la demanda de revisión judicial suspenderá automáticamente la tramitación del procedimiento de ejecución coactiva únicamente en los casos de actos administrativos que contengan obligaciones de dar.

El proceso de revisión judicial tiene por objeto, como su nombre lo indica, revisar la legalidad y cumplimiento de las normas previstas para el inicio y trámite de un procedimiento de ejecución coactiva. Se asemeja en gran medida a la queja que se interpone ante el Tribunal Fiscal ya que no se permite un cuestionamiento de fondo sino de forma. Se trata de un proceso contencioso administrativo de carácter especial, puesto que aquí no se va a discutir la validez de una decisión administrativa sino simplemente el cumplimiento por parte del ejecutor de las normas que regulan el procedimiento de ejecución coactiva.

En esta línea de investigación, se ha considerado en la presente investigación el estudio las solicitudes de suspensión del procedimiento de ejecución coactiva presentadas bajo la causal descrita en el art. 23 del TUO de la Ley N° 26979 – D. S. N° 018-2008-JUS durante el ejercicio fiscal 2012, ante el Servicio de Administración Tributaria de Trujillo – SATT, haciendo uso de los Métodos Inductivo-Deductivo, Hermenéutico-Jurídico y otros, apoyándonos también en las Técnicas de Acopio Documental, Fichaje, entre otras.

Bajo este contexto, se ha evidenciado que los procedimientos de ejecución coactivo iniciados por el Servicio de Administración Tributaria de Trujillo, se ven afectados por la indiscriminada presentación de solicitudes de suspensión por la causal de haber demandado la revisión judicial del procedimiento; en consecuencia, debe procederse a la suspensión de la cobranza y al levantamiento de las medidas cautelares trabadas, afectando el derecho a la tutela cautelar.

ABSTRACT

Article 23.3 of the Law Coercive Execution Procedure provides that submission of the application for judicial review automatically suspend the processing of coercive enforcement proceedings only in cases of administrative acts containing obligations to give.

The judicial review aims, as its name implies, check the legality and compliance for commencement and processing of coercive enforcement proceedings. It resembles greatly to the complaint that is filed with the Tax Court as a questioning of substance but of form is not allowed. These are administrative proceedings of a special nature, since here it will not discuss the validity of an administrative decision but simply the fulfillment by the executor of the rules governing the coercive enforcement procedure.

In this research, it has been considered in this research study requests for suspension of coercive enforcement proceedings brought under the causal described in the art. 23 of the TUO of Law No. 26979 - DS No. 018-2008-JUS during FY 2012, before the Tax Administration Service of Trujillo - SATT, using the inductive-deductive, hermeneutical methods Law and others, also relying on documentary collection techniques, signing among others.

In this context, there is evidence that coercive enforcement proceedings initiated by the Tax Administration Service of Trujillo, are affected by the indiscriminate filing of suspension on the grounds of judicial review have sued the procedure; therefore, it proceeds to the suspension of the collection and the lifting of the locked protective measures, affecting the right to legal protection.

TABLA DE CONTENIDO

DEDICATORIA	i
AGRADECIMIENTOS	ii
RESUMEN	iii
ABSTRACT	iv
TABLA DE CONTENIDO	v
	Pag.
CAPITULO I: INTRODUCCION	1
I. PROBLEMAS DE INVESTIGACIÓN	2
1.1. ANTECEDENTES	2
1.2. REALIDAD PROBLEMÁTICA	3
1.3. FORMULACIÓN DEL PROBLEMA	5
1.4. FORMULACIÓN DE LA HIPOTESÍS	5
A. HIPÓTESIS GENERALES	5
B. HIPÓTESIS ESPECÍFICAS	5
1.5. OBJETIVOS	6
A. OBJETIVOS GENERALES	6
B. OBJETIVOS ESPECIFICOS	6
1.6. JUSTIFICACIÓN	6
1.7. LIMITACIONES	7
CAPITULO II: MATERIAL Y MÉTODOS	8
1. MATERIAL	9

1.1. Población	9
1.2. Muestra	9
1.3. Unidad de Análisis	9
2. METODO	9
2.1. Tipo de Estudio	9
2.2. Diseño de Investigación	10
2.2.1. Métodos	10
2.2.2. Técnicas	10
2.3. Variables y Operativización de Variables	11
2.4. Instrumentos de Recolección de Datos	11
CAPITULO III: MARCO TEÓRICO	12
1.1. Categorización	13
1.1.1. Procedimiento de Ejecución Coactiva	13
1.1.1.1. Concepto	13
1.1.1.2. La Ejecución Coactiva en el Perú	13
1.1.1.3. Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva	15
1.1.1.4. La ejecutividad y la ejecutoriedad de los actos administrativos	16
1.1.2. Autonomía de los Gobiernos Locales	29
1.1.2.1. La Autonomía	29
1.1.2.2. Bases Conceptuales	30
1.1.2.3. Dimensiones	32

1.1.3. Medidas Cautelares en el Procedimiento Coactivo	33
1.1.3.1. Generalidades	33
1.1.3.2. Clases de Medidas Cautelares	37
1.1.4. Revisión Judicial del Procedimiento de Ejecución Coactiva	38
1.1.4.1. La Revisión Judicial del Procedimiento Coactivo	38
1.1.4.2. Requisitos	39
1.1.4.3. Objeto del Proceso de Revisión Judicial	41
1.1.4.4. Juez competente y Vía Procedimental	43
1.1.4.5. Las Partes del Proceso	43
1.1.4.6. Plazo para interponer la Demanda de Revisión Judicial	43
1.1.5. Efectos de la interposición de la Demanda de Revisión Judicial	44
1.1.5.1. Suspensión del Procedimiento Coactivo	44
1.1.5.2. Levantamiento de las Medidas Cautelares	47
1.1.5.3. Vulneración de la Tutela Cautelar	50
1.1.6. Derecho Comparado	53
1.1.6.1. Situación de la Administración Tributaria a nivel Internacional	53
1.1.6.2. La Cobranza Coactiva en Otros Países	56
1.1.7. El Abuso del Derecho	59
1.1.7.1. Sistemas	60

A. Sistemas Subjetivos	60
B. Sistemas Objetivos	61
CAPITULO IV: RESULTADOS	64
4.1. ENTREVISTAS	65
4.2. EXPEDIENTES DE SUSPENSIÓN COACTIVA	72
4.3. JURISPRUDENCIA	74
CAPITULO V: DISCUSIÓN DE RESULTADOS	77
CONCLUSIONES	85
RECOMENDACIONES	87
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS	91
ANEXOS	95

CAPITULO I

INTRODUCCIÓN

I. PROBLEMAS DE INVESTIGACIÓN

1.1. Antecedentes:

Estas investigaciones se han orientado a la constatación del procedimiento de ejecución coactiva con el respeto por las normas constitucionales sobre derechos de la persona. Una primera síntesis sobre este tema, la tenemos en la tesis denominada **“El Procedimiento Administrativo de Cobranza Coactiva en el Perú”** realizada en el año 1971, en la ciudad de Lima por Alarcón Menéndez Jorge Miguel, quién concluye que la cobranza coactiva, obedeciendo a su finalidad debe tener mayor celeridad, en razón de que el contribuyente conoce su obligación, por la notificación que le hace la entidad Administradora del tributo, teniendo la posibilidad de reclamar sobre ella, en caso que no estuviera de acuerdo con el monto de la misma, y acogiéndose a los recursos legales para su modificación o anulación, siendo conveniente que de inmediato se proceda a la cobranza; por tanto, es necesario establecer un plazo perentorio menor a fin de evitar que se congestione la entidad recaudadora con cobranzas coactivas, siendo que el mismo volumen hace que este sea más lento.

Asimismo, en la tesis titulada **“El Procedimiento Coactivo”**, realizada en la ciudad de Lima, en el año 1975 por Carlos E. Bendezu Díaz, se afirma que la cobranza coactiva debe tener mayor celeridad, ser más rápida, en razón de que el contribuyente conoce de la notificación que le hace la entidad administrativa tributaria sobre su deuda impaga.

Sin embargo, en la tesis denominada ***“El abuso del Derecho en el Procedimiento de la Cobranza Coactiva”***, desarrollada en la ciudad de Lima, en el año 1998 por el Abogado Max López Cava, se sostiene que si bien la deuda municipal tiene su origen principalmente en la incapacidad de pago de los contribuyentes, también es verdad que hay un mayor porcentaje de cobranzas coactivas que son indebidas; además, el deudor se encuentra limitado en su derecho de defensa, pues solo tiene oportunidad de presentar apelación, luego de haberse realizado el procedimiento coactivo y ante la Corte Superior que se pronunciara sólo por las formalidades de dicha cobranza; por tanto, concluye que el Estado, a fin de recaudar y recuperar los tributos y adeudos de otra naturaleza, ha expedido una serie de dispositivos que lo benefician en exceso, ello sin contar que en la realidad, los servidores y funcionarios de la Administración que pertenecen al grupo político de turno, ejecutan la cobranza coactiva de acuerdo a beneficios propios.

1.2. Realidad Problemática:

Las ejecutorías coactivas de las Municipalidades en todo el país, tienen que afrontar la existencia de un problema legal para el cobro efectivo de las obligaciones impagas, en referencia al regulado en el numeral 23.3 del artículo 23º de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva – Ley N° 26979 y modificatorias, el mismo que establece la suspensión del procedimiento de ejecución coactiva y el levantamiento de las medidas cautelares trabadas, con la sola presentación de la demanda

de Revisión Judicial por parte del ejecutado ante la Corte Superior de Justicia, la cual se mantiene hasta la resolución final en el Poder Judicial.

Sobre el particular, cabe señalar que si bien el proceso de Revisión Judicial tiene por objeto la revisión del debido procedimiento, en toda la cobranza coactiva, a fin de evitar cualquier tipo de abuso contra el obligado por parte de la Administración, también es cierto, que la sola interposición de la demanda obliga al ejecutor no solo a la suspensión del procedimiento coactivo, sino también al levantamiento de la medida cautelar trabada a favor de la Administración; en tal sentido, se puede inferir que esta atribución que tiene el administrado, se encuentra afectando deliberadamente la tutela cautelar que goza la Administración para el reconocimiento de un derecho.

Es el caso del Servicio de Administración Tributaria de Trujillo, donde el uso indiscriminado de las solicitudes de suspensión de la cobranza coactiva, motivada por la sola interposición de la demanda de revisión judicial, es tomada como una herramienta legal que conlleva a la suspensión inmediata de la cobranza coactiva, y al posterior levantamiento de las medidas cautelares; en consecuencia, provoca dilación de la cobranza, originando acciones fraudulentas contra dicha entidad.

En este sentido, este fenómeno significa *“una limitación o restricción a la autonomía del procedimiento coactivo, además del vaciamiento de la ejecución coactiva”*.

1.3. Formulación del Problema:

¿De qué manera la presentación de la demanda de Revisión Judicial, como causal de suspensión del Procedimiento Coactivo, afecta la cobranza coactiva del Servicio de Administración Tributaria de Trujillo – SATT, año 2012?

1.4. Formulación de la Hipótesis.

A. Hipótesis Generales:

- Presentación indiscriminada de solicitudes de suspensión de la cobranza coactiva en el Servicio de Administración Tributaria de Trujillo –SATT, año 2012.
- Levantamiento de las medidas cautelares trabadas en el Servicio de Administración Tributaria de Trujillo –SATT, año 2012.

B. Hipótesis Específicas:

- Dilación en la recuperación de la deuda en la cobranza coactiva del Servicio de Administración Tributaria de Trujillo, poniendo en riesgo el cumplimiento mismo de las obligaciones tributarias y las metas de recaudación.
- Vulneración de la Tutela Cautelar en la Cobranza Coactiva del Servicio de Administración Tributaria de Trujillo.

1.5. Objetivos:

A. Objetivos Generales:

- Determinar la existencia de la presentación indiscriminada de solicitudes de suspensión de la cobranza coactiva en el Servicio de Administración Tributaria de Trujillo –SATT, año 2012.
- Explicar el levantamiento de las medidas cautelares trabadas en el Servicio de Administración Tributaria de Trujillo –SATT, año 2012.

B. Objetivos Específicos:

- Identificar las dilaciones en la recuperación de la deuda en cobranza coactiva del Servicio de Administración Tributaria de Trujillo, poniendo en riesgo el cumplimiento de las obligaciones tributarias y metas de recaudación.
- Analizar la vulneración de la Tutela Cautelar en la Cobranza Coactiva del Servicio de Administración Tributaria de Trujillo.

1.6. Justificación:

En principio, debemos resaltar que actualmente el procedimiento de ejecución coactiva para los Gobiernos Locales constituye una herramienta imprescindible para la exigencia de los tributos municipales, pues, si tenemos en cuenta que las Municipalidades gozan de autonomía de estos ingresos, entonces resulta necesario valerse de este mecanismo, a fin de cumplir con las metas de recaudación en aras de una mejor gestión municipal que beneficie a la comuna.

Cabe precisar que la importancia de este trabajo, es que la tutela cautelar que goza la Administración dentro del procedimiento coactivo, no se vea afectada por actos dilatorios interpuestos por los contribuyentes, los mismos que son provocados por el supuesto legal contemplado en el numeral 23.3 del artículo 23° de la Ley del Procedimiento de Ejecución Coactiva, respecto a la presentación indiscriminada de solicitudes de suspensión de la cobranza coactiva; por lo que urgiría, un mejor tratamiento de esta hipótesis dentro de la norma, a fin de ser considerada como una verdadera causal de suspensión de la cobranza.

1.7. Limitaciones:

Por otro lado, existieron limitaciones para la realización del presente trabajo, toda vez que el tratamiento del Derecho Tributario Municipal no ha tenido el mismo desarrollo que el estudio de los Tributos del Gobierno Central, ello se ve reflejado en la carencia bibliográfica respecto a dicha rama de la tributación y/o investigaciones realizadas sobre el tratamiento de los tributos municipales; en este sentido, se advierte un cierto desconocimiento entre los administrados, respecto al cumplimiento de sus obligaciones tributarias con los Gobiernos Locales.

CAPITULO II

MATERIAL Y MÉTODOS

1. Material:

1.1. Población:

Del universo de 6000 expedientes ingresados en el 2012, pretendiendo la suspensión del procedimiento coactivo del Servicio de Administración Tributaria de Trujillo – SATT. La población está compuesta, solo por los **1800 expedientes** de suspensión presentados bajo la causal descrita en el art. 23 del TUO de la Ley N° 26979 – D. S. N° 018-2008-JUS.

1.2. Muestra:

Se trabajó con el total de la Población.

1.3. Unidad de análisis

Cada solicitud de suspensión del procedimiento de ejecución coactiva, bajo la causal descrita en el art. 23 del TUO de la Ley N° 26979 – D. S. N° 018-2008-JUS presentada en el año 2012.

2. Método:

2.1. Tipo de estudio

De acuerdo al fin que se persigue: Básica, puesto que, la finalidad radica en incrementar los conocimientos científicos o teóricos, respecto al tema.

De acuerdo al diseño de contrastación: Descriptiva - No Experimental. Puesto que, la investigación se efectúa para descubrir las características de nuestra realidad, además este estudio no requiere la manipulación deliberada de las variables.

2.2. Diseño de investigación

2.2.1. MÉTODOS

Método Inductivo-Deductivo: Su uso sirvió para determinar que es necesario establecer precedentes vinculantes de las Salas del Tribunal Fiscal, al pronunciarse respecto a las solicitudes de suspensión del procedimiento de ejecución coactiva por haberse interpuesto demanda de su revisión judicial.

Método Hermenéutico-Jurídico: Su uso sirvió para interpretar los alcances normativos y teóricos sobre la revisión judicial contra los actos de la administración pública prevista en nuestro ordenamiento jurídico.

Método Analítico-Sintético: Su uso sirvió para determinar si la revisión judicial contra el procedimiento de ejecución coactiva es la idónea para tutelar los derechos fundamentales del administrado, a fin de observarse criterios dirigidos a sustentar adecuadamente los actos administrativos dentro del procedimiento.

Método Histórico: Mediante el cual se analizó la evolución de la demanda de revisión judicial contra los actos de la administración pública, a fin de comprender qué cambios se han dado hasta llegar a ser considerado como derecho fundamental en nuestra legislación.

2.2.2. TÉCNICAS

Técnica de Acopio Documental: Se aplicó a fin de obtener información doctrinaria, normativa y jurisprudencial.

Técnica de Fichaje: Empleada en la recolección de la información necesaria para culminar el presente trabajo.

Técnica de la Interpretación Normativa: Se aplicó para el análisis e interpretación de las normas jurídicas, principios y procedimientos administrativos relativos al tema materia de investigación.

Técnica de Análisis Jurisprudencial: Se analizó precedentes emitidos por el Tribunal Fiscal peruano en materia de suspensión del procedimiento de ejecución coactiva, por la causal de revisión judicial.

2.3. Variables y operativización de variables

VARIABLES
$V_i = V_1$ <i>La presentación de la demanda de Revisión Judicial como causal de suspensión del Procedimiento Coactivo.</i>
$V_d = V_2$ <i>La cobranza coactiva del Servicio de Administración Tributaria de Trujillo –SATT.</i>

2.4. Instrumentos de recolección de datos

Los instrumentos empleados fueron las fichas bibliográficas y guía de entrevistas.

CAPITULO III

MARCO TEORICO

1.1 Categorización

1.1.1 Procedimiento de Ejecución Coactiva

1.1.1.1 Concepto:

El procedimiento de ejecución coactiva nace como una manifestación de la **Autotutela** de la Administración, en el sentido que es el procedimiento que utilizan las entidades de la Administración Pública para hacer efectivo el acto administrativo que estas emiten frente a los administrados.¹ Asimismo, el procedimiento de ejecución coactiva es la facultad que tienen algunas entidades de la Administración Pública para hacer cumplir actos administrativos emitidos por la misma Administración. En tal sentido, las obligaciones exigibles deben provenir de materias inherentes a las funciones que cada entidad tiene, basadas en el reconocimiento que cada ley especial ha considerado para cada Administración; es decir, siempre dentro de un marco normativo.

1.1.1.2 La ejecución coactiva en el Perú:

La Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva tiene como principal antecedente formal el artículo 1347° del Código de Procedimientos Civiles de 1912, numeral que, ubicado dentro de las disposiciones finales, establecía

¹ GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo (1996). "Curso de Derecho Administrativo". Madrid. Editorial Civitas S.A. pág. 745.

que “las contribuciones y deudas públicas se cobran conforme a las disposiciones del Código de Enjuiciamientos en Materia Civil y demás disposiciones vigentes en la actualidad, que continúan rigiendo mientras se expida Ley especial”. En 1922 se promulga la Ley N° 4528, la que por primera vez sistematiza el procedimiento, el que tenía carácter mixto (administrativo y judicial) y otorgaba facultades coactivas para el cobro de las deudas en favor del Estado. La Ley N° 4528 fue perfeccionada por las leyes 6014, 7200, 8614, 10941, 14816, 15746, 16043 y otras. En 1968, el Decreto Ley N° 17355 derogó la Ley Coactiva vigente hasta entonces y estableció con precisión la persona que cumpliría la función de Ejecutor Coactivo.

La institución de la ejecución coactiva en nuestro país, en la actualidad, está regulada, tanto por el TUO del Código Tributario, aprobado mediante Decreto Supremo N° 135-99-EF, como por el TUO de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva – Ley N° 26979, aprobada mediante Decreto Supremo N° 018-2008-JUS.

En cuanto al TUO del Código Tributario, en el Título II del Libro III (artículos 114° al 122°), se regula lo referente al procedimiento de cobranza coactiva de las

deudas tributarias - distintas a las que se encuentran facultadas a hacer efectivas los órganos del gobierno central, regional y local, en virtud de las facultades otorgadas por las leyes específicas - tema que no se desarrollará en esta oportunidad.

1.1.1.3 Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva

El artículo 1° de la Ley N° 26979, modificada por la Ley N° 28165 y la Ley N° 28892, actualmente consolidadas en el TUO de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva – Ley N° 26979, mediante Decreto Supremo N° 018-2008-JUS, señala que:

“La presente ley establece el marco legal de los actos de ejecución coactiva que ejercen los órganos del gobierno central, regional y local, en virtud de las facultades otorgadas por las leyes específicas. Asimismo, constituye el marco legal que garantiza a los obligados el desarrollo de un debido procedimiento coactivo”.

Asimismo, en cuanto a la definición del procedimiento, la citada ley establece en su artículo 2°, inciso e), que es:

*“El conjunto de **actos administrativos** destinados al cumplimiento de la obligación materia de ejecución coactiva”.*

La Ley N° 26979, Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva, modificada por las Leyes 28165 y 28892, tiene por objeto establecer el marco legal de los actos de ejecución coactiva que corresponden a todas las entidades de la Administración Pública. Asimismo, constituye el marco legal que garantiza a los obligados el desarrollo de un debido procedimiento coactivo.

1.1.1.4 La ejecutividad y la ejecutoriedad de los actos administrativos

- La ***ejecutividad*** del acto administrativo está referida al atributo de **eficacia, obligatoriedad y exigibilidad**, así como al deber de cumplimiento que todo acto regularmente emitido conlleva a partir de su notificación; está vinculada a la validez del acto administrativo.
- La ***ejecutoriedad*** del acto administrativo, en cambio, es una facultad inherente al ejercicio de la función de la Administración Pública y tiene relación directa con la eficacia de dicho acto. En tal sentido, habilita a la Administración a hacer cumplir por sí misma un acto administrativo dictado por ella, sin la intervención del órgano judicial, respetando los límites impuestos por mandato legal, así como a utilizar medios de coerción

para hacer cumplir un acto administrativo y contar con el apoyo de la fuerza pública para la ejecución de sus actos cuando el administrado no cumpla con su obligación y oponga resistencia de hecho.

La ejecutoriedad es una consecuencia del acto administrativo y su sustento constitucional tiene origen en el numeral 1 del artículo 118º de nuestra Carta Magna, que ordena al Presidente de la República y, por ende, al Poder Ejecutivo y a toda la Administración Pública a “cumplir y hacer cumplir la Constitución y los tratados, leyes y demás disposiciones legales”.²

Sin embargo, como bien lo advierte Juan Carlos Morón Urbina³, dicho mandato constitucional “no llega a sustentar la ejecutoriedad administrativa, en los términos estudiados, sino solo la ejecutividad de la voluntad administrativa. Será la Ley de Desarrollo (Ley N° 27444) la disposición que, asentándose en la Constitución, opta por dotarle de ejecutoriedad (coerción propia) a los mandatos de la

² MORÓN URBINA, Juan Carlos (2005) “La Suspensión de la Cobranza Coactiva por la interposición de la demanda contencioso administrativa Una apreciación constitucional”, en *Actualidad Jurídica*, Tomo 142. Lima. Gaceta Jurídica. Setiembre. Pág. 178.

³ MORÓN URBINA, Juan Carlos (2005) “La Suspensión de la Cobranza Coactiva por la interposición de la demanda contencioso administrativa. Una apreciación constitucional”, en *Actualidad Jurídica*, Tomo 142. Lima. Gaceta Jurídica. Setiembre. Pág. 16.

Administración”. En ese sentido, el artículo 192º de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, establece que “Los actos administrativos tendrán carácter ejecutorio, salvo disposición legal expresa en contrario, mandato judicial o que estén sujetos a condición o plazo conforme a ley”.

a. **La fundamentación en la necesidad de satisfacción de los intereses públicos**

Como sabemos, los entes de la Administración Pública cumplen una función “servical”, su papel consiste ***en la tutela de los intereses generales indispensables para la vida en sociedad.***

Para cumplir con la misión de perseguir la consecución del interés público el ordenamiento público le otorga a la Administración un estatus jurídico especial; habilitándola para el ejercicio de ciertas potestades singulares, como la de emitir decisiones o actos administrativos capaces de producir efectos jurídicos que inciden directamente en la esfera jurídica del administrado, ya sea creando, otorgando o declarando derechos e imponiendo obligaciones, así como la facultar de imponer o hacer ejecutar por sus propios medios lo ordenado. Desde dicha perspectiva se ha sostenido que “como regla general los intereses

públicos no son demorables, y en consecuencia, los actos de la Administración son también, como regla general, inmediatamente ejecutivos”.

b. Elementos indispensables para que el procedimiento de cobranza coactiva sea legal

Para que un procedimiento de cobranza coactiva sea legal, se necesita tener claro los siguientes elementos:

- ✓ La ineludible existencia de notificación válida del acto administrativo que sirve de título de ejecución.
- ✓ Que no se encuentre pendiente de vencimiento el plazo para la interposición del recurso administrativo correspondiente y/o haya sido presentado por el Obligado dentro del mismo.

Ambos elementos, para garantizar que se esté ejecutando un acto administrativo firme, que se haya seguido en cumplimiento del debido proceso administrativo.

- ✓ El Procedimiento debe iniciarse con la notificación al Obligado de la Resolución de Ejecución Coactiva número uno, la que contiene un mandato de cumplimiento de una Obligación Exigible y dentro del plazo de 7 días hábiles de notificado, bajo apercibimiento de dictarse alguna medida cautelar o

de iniciarse la ejecución forzada de las mismas en caso de que éstas ya se hubieran dictado.

- ✓ La resolución de ejecución coactiva deberá contener, bajo sanción de nulidad, los siguientes requisitos:
 - 1) La indicación del lugar y fecha en que se expide.
 - 2) El número de orden que le corresponde dentro del expediente o del cuaderno en que se expide.
 - 3) El nombre y domicilio del obligado.
 - 4) La identificación de la resolución o acto administrativo generador de la obligación, debidamente notificado, así como la indicación expresa del cumplimiento de la obligación en el plazo de siete días.
 - 5) El monto total de la deuda objeto de la cobranza, indicando detalladamente la cuantía de la multa administrativa, así como los intereses, o en su caso, la especificación de la obligación de hacer o no hacer objeto del Procedimiento.
 - 6) La base legal en que se sustenta; y,
 - 7) La suscripción del Ejecutor y el Auxiliar respectivo. No se aceptará como válida la incorporación de la firma mecanizada, a excepción del caso de cobro de multas impuestas por concepto de infracciones de tránsito y/o normas vinculadas al transporte urbano.

- ✓ La resolución de ejecución coactiva será acompañada de la copia de la resolución administrativa generadora de la obligación, debidamente notificada, así como la indicación expresa del cumplimiento de la obligación en el plazo de siete días, con su correspondiente constancia de notificación y recepción en la que figure la fecha en que se llevó a cabo, además la constancia de haber quedado consentida o causado estado.

c. El inicio del procedimiento de cobranza coactiva

De forma general, podemos decir que el artículo 194º de la Ley N° 27444 garantiza a la Administración la facultad de ejecución forzosa de sus actos, para lo cual puede hacer uso de la Ejecución Coactiva, tal como prescribe el artículo 197º del mismo cuerpo legal. Conforme a lo establecido en el artículo 29º ⁴ del TUO de la Ley del Procedimiento de Ejecución Coactiva (TUO de la Ley), el Procedimiento de Ejecución Coactiva es iniciado por el Ejecutor mediante la notificación al obligado de la Resolución de Ejecución Coactiva, la que contiene mandato de cumplimiento de la

⁴ “Artículo 29º.- Inicio del Procedimiento El Procedimiento es iniciado por el Ejecutor mediante la notificación al Obligado de la Resolución de Ejecución Coactiva, la que contiene un mandato de cumplimiento de la obligación exigible coactivamente, dentro del plazo de siete (7) días hábiles de notificado, bajo apercibimiento de dictarse alguna medida cautelar”.

obligación exigible coactivamente, dentro del plazo de siete días hábiles de notificado, bajo apercibimiento de dictarse alguna medida cautelar, debiendo cumplir la Resolución de Ejecución Coactiva con los requisitos establecidos en el artículo 15^o ⁵ del mismo cuerpo legal.

El artículo 82^o del Modelo de Código Tributario del Centro Interamericano de Administradores Tributarios, CIAT, establece que: “La Administración tributaria exigirá el pago de los créditos fiscales que no hubieren sido cubiertos dentro de los plazos señalados por la ley, mediante el procedimiento administrativo de ejecución”; es decir, en el Modelo de Código Tributario se propone la facultad de exigir el pago en la vía administrativa (coactiva) de los créditos no cancelados en los plazos de ley por los deudores tributarios, dado que se está reconociendo a la

⁵ “Artículo 15^o.- Resolución de Ejecución Coactiva
15.1 La resolución de ejecución coactiva deberá contener, bajo sanción de nulidad, los siguientes requisitos:
a) La indicación del lugar y fecha en que se expide;
b) El número de orden que le corresponde dentro del expediente o del cuaderno en que se expide;
c) El nombre y domicilio del obligado;
d) La identificación de la resolución o acto administrativo generador de la Obligación, debidamente notificado, así como la indicación expresa del cumplimiento de la obligación en el plazo de siete (7) días;
e) El monto total de la deuda objeto de la cobranza, indicando detalladamente la cuantía de la multa administrativa, así como los intereses o, en su caso, la especificación de la obligación de hacer o no hacer objeto del Procedimiento;
f) La base legal en que se sustenta; y,
g) La suscripción del Ejecutor y el Auxiliar respectivo.
No se aceptará como válida la incorporación de la firma mecanizada, a excepción del caso de cobro de multas impuestas por concepto de infracciones de tránsito y/o normas vinculadas al transporte urbano.
15.2 La resolución de ejecución coactiva será acompañada de la copia de la resolución administrativa a que se refiere el literal d) del numeral anterior, su correspondiente constancia de notificación y recepción en la que figure la fecha en que se llevó a cabo, así como la constancia de haber quedado consentida o causado estado”.

Administración Tributaria la facultad de autotutela, lo que le permitirá ejercer los actos de coerción en el cobro de sus acreencias.

Es importante destacar que la Resolución de Ejecución Coactiva se limita a exigir al deudor tributario el cumplimiento de una obligación contenida en un valor notificado y no pagado en su oportunidad, motivo por el cual el valor constituye un título de ejecución, como habíamos expresado anteriormente.

Para el inicio del Procedimiento de Cobro Coactivo de las obligaciones tributarias, el Ejecutor Coactivo deberá realizar necesariamente un “Examen de Exigibilidad del Valor puesto a Cobro”, a través del cual se deberá verificar el cumplimiento estricto de lo establecido en el artículo 25º del TUO de la Ley, lo que implicará, de un lado, el análisis de los actos emitidos por la Administración Tributaria; es decir, si aquellos siguen los parámetros establecidos en el Código Tributario (análisis de fondo).

De otro lado, este examen deberá abarcar la notificación de los actos administrativos realizada por la Administración, para lo cual se ceñirá escrupulosamente a lo previsto en el artículo 104º del Código Tributario (análisis de forma).

Superado este examen de exigibilidad del valor puesto a cobro, corresponde - en buena cuenta - que el Ejecutor Coactivo inicie del procedimiento coactivo. Al respecto, el tributarista argentino Héctor Villegas expresa: “Si el sujeto pasivo no paga a tiempo su obligación, que puede consistir en importes tributarios, pagos a cuenta, anticipos, accesorios, multas ejecutoriadas y sus correspondientes incrementos por actualización monetaria (“indexación”), el Estado tiene derecho a perseguir su cobro por el procedimiento especial de “ejecución fiscal”. Es un juicio ejecutivo sumario, y se basa en el principio de la legitimidad de los actos administrativos. En el régimen nacional y en el de la generalidad de las provincias, basta la boleta de deuda expedida por la autoridad fiscal para abrir el procedimiento. El juez se limita a apreciar si esa boleta de deuda reúne las formas extrínsecas habilitantes: lugar y fecha de otorgamiento, firma del funcionario competente, indicación del deudor, importe y concepto de la deuda”.⁶

Cabe señalar que no en todos los países el cobro coactivo de una deuda tributaria se realiza en la vía administrativa (como en el Perú), sino que dicho trámite constituye un proceso de naturaleza judicial.

⁶ VILLEGAS, Héctor (2001) “Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario”. 4ta. Edición. Buenos Aires. Ediciones Depalma. Pág. 372.

Así, comentando la legislación argentina, Héctor Villegas explica: “(...) tiene el carácter de un proceso jurisdiccional que se desarrolla ante la autoridad judicial, y si bien en algunas provincias existe procedimiento administrativo de ejecución, como Tucumán, La Rioja y Jujuy, compartimos al respecto la idea de que el sistema es “censurable” ya que el poder judicial es una mayor garantía de independencia y en especial en esta materia; además la Administración se constituye en juez y parte. Así es; la tradición argentina está a favor del sistema judicialista; por otra parte, conociendo el criterio predominante entre los funcionarios administrativos, por lo común autoritario y despótico, proclive a la arbitrariedad, la actuación de la justicia es garantía insustituible en el estado actual de nuestra organización. No desconocemos que existen países de América Latina con procedimiento administrativo de ejecución fiscal, y así lo señala un estudio dado a conocer en el Centro Interamericano de Administradores Tributarios”⁷.

Al margen de la opción legislativa por la que opte cada país (ya que cada sistema tiene argumentos a favor y en contra), en el Perú históricamente se ha legislado reconociendo la facultad de autotutela de la Administración, por medio de la cual se le permite la ejecución de sus

⁷ GIULIANI FONROUGE, Carlos. “Derecho Financiero”. 4ta. Edición, pág. 879-880.

propios actos sin tener que recurrir al Poder Judicial, siendo esta la posición que ha asumido el Centro Interamericano de Administradores Tributarios, cuyo Modelo de Código Tributario dispone en su artículo 125º que: *“El procedimiento de cobro se iniciará mediante providencia notificada al deudor, en la que se identificará la deuda pendiente y se le requerirá para que efectúe su pago con el recargo correspondiente”*.

d. La Suspensión del procedimiento de cobranza coactiva

En la Vigésimo Segunda Edición del Diccionario de la Lengua Española se define a la “suspensión” como: “Acción y efecto de suspender”; asimismo, por el término “suspender” se entiende: “Levantar, colgar o detener algo en alto o en el aire. Detener diferir por algún tiempo una acción u obra”.

De lo anteriormente expuesto, podemos extraer las notas características de la suspensión del Procedimiento de Ejecución Coactiva, la misma que implica una conducta positiva que debe ser realizada por el Ejecutor Coactivo para diferir por un tiempo la acción de cobranza de una deuda tributaria iniciada a través de la Resolución de

Ejecución Coactiva, hasta que no se supere la circunstancia que motiva la suspensión.

La regulación de la suspensión del Procedimiento de Ejecución Coactiva es uno de los elementos concretos que forman parte del derecho al debido procedimiento administrativo, y en especial del debido procedimiento coactivo a que alude la última parte del artículo 1º del TUO de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva – Ley N° 26979, aprobada mediante Decreto Supremo N° 018-2008-JUS-EF.

Como **regla general**, cuando se inicia el Procedimiento de Ejecución Coactiva de las deudas tributarias no resultan admisibles articulaciones dilatorias del ejecutado, dirigidas a entorpecer o frustrar las acciones de cobranza, dado que nos encontramos frente a un procedimiento de carácter ejecutivo y sumarísimo, máxime si tenemos en cuenta que el ejecutado contó con todos los medios que le franquea el Código Tributario para realizar la defensa de fondo de los derechos que le pudieran corresponder.

En tal sentido, Héctor Villegas nos dice: “(...) en la ejecución fiscal se prohíbe la discusión de aspectos sustanciales, como por ejemplo, los relativos al origen de la deuda, al examen del fondo de la ley, etc. Esos aspectos

sustanciales podrán ser objeto del juicio de repetición. Se trata, la ejecución fiscal, de un procedimiento que tiende a la rápida percepción de lo adeudado en concepto de tributos. Las leyes tributarias suelen contener disposiciones especiales sobre el juicio de ejecución fiscal, que son modificatorios del trámite general ejecutivo que estipulan los respectivos códigos de procedimientos civiles”⁸.

No obstante ello, los artículos 16° y 31° del TUO de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva – Ley N° 26979, aprobada mediante Decreto Supremo N° 018-2008-JUS-EF, regulan el tema de la suspensión del procedimiento, fundamentalmente cuando no se han cumplido los presupuestos necesarios para la existencia de una obligación tributaria exigible o cuando por alguna causal sobreviniente, la Ley considera que se debe paralizar el mismo.

Una mención especial merece el tema del pronunciamiento al que alude el numeral 31.6 del artículo 31° del TUO de la Ley en comento, referente al silencio administrativo positivo⁹, que se presenta en el supuesto que el Ejecutor Coactivo no se pronuncie sobre la solicitud de suspensión del procedimiento presentada por el ejecutado en el

⁸ VILLEGAS, Héctor (2001) “Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario”. 4ta. Edición. Buenos Aires. Ediciones Depalma. Pag. 373

⁹ Artículo 33° de la Ley N° 27444.

término de quince (15) días hábiles, debiendo notificarse la resolución dentro del mismo plazo. Esta institución constituye una sanción por la demora del Ejecutor al emitir su pronunciamiento, e implica otorgarle un sentido aprobatorio al pedido.

Teniendo en cuenta ello, podrían presentarse supuestos en los cuales, el ejecutado haya presentado una solicitud de suspensión que no se sustente en los casos regulados en los artículos 16º y 31º del TUO de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva – Ley N° 26979, aprobada mediante Decreto Supremo N° 018-2008-JUS-EF; siendo ello así, frente al riesgo que los ejecutados obtengan derechos que el ordenamiento jurídico no reconoce, el Tribunal Fiscal – con sano criterio - ha declarado que en tales situaciones, la resolución ficta producida vía el silencio administrativo positivo resulta siendo un acto nulo, dado que se ha obtenido en contravención al ordenamiento jurídico, tal como dispone el artículo 10º de la Ley N° 27444.

1.1.2 Autonomía de los Gobiernos Locales

1.1.2.1 La Autonomía

Naturaleza Jurídica

La Autonomía deriva del griego: “auto”, ‘por sí mismo’ y “nomos”, ‘ley’, ‘norma’.

Entonces AUTONOMÍA significa 'que se da leyes a si mismo' o 'gobernarse por sus propias leyes'.

En el artículo 8º de la Ley de Bases de la Descentralización N° 27783 se ha definido a la autonomía como "(...) el derecho y la capacidad efectiva del gobierno en sus tres niveles, de normar, regular y administrar los asuntos públicos de su competencia. Se sustenta en afianzar en las poblaciones e instituciones la responsabilidad y el derecho de promover y gestionar el desarrollo de sus circunscripciones, en el marco de la unidad de la nación. La autonomía se sujeta a la Constitución y a las leyes de desarrollo constitucional respectivas".¹⁰

Por su parte, el artículo II del Título Preliminar de la Ley N.º 27972, Orgánica de Municipalidades, señala que la autonomía que la Constitución Política del Perú consagra en favor de las municipalidades radica en la facultad de ejercer actos de gobierno, administrativos y de administración, con sujeción al ordenamiento jurídico.

1.1.2.2 Bases Conceptuales

Para Escobar, la autonomía municipal es una cualidad compuesta de un conjunto de potestades y competencias

¹⁰ Artículo 8º de la Ley de Bases de la Descentralización N° 27783

emanadas de la Constitución Política del Estado y la Ley, los cuales son ejercidas debidamente por el Gobierno Municipal, dentro los límites de sus secciones territoriales legalmente reconocidas.¹¹

Por su parte Carlos Quintana, explica que la autonomía significa potestad de los municipios para darse sus propias cartas municipales, elegir sus bienes y organizar su gobierno, dictar sus propias normas, administrar sus bienes y conducir sus actividades financieras¹²

Según Teresita Rendón Huera, en su obra Derecho Municipal, “nada es más discutido en el campo de la ciencia municipal, que la autonomía del municipio¹³”

Asimismo, el Tribunal Constitucional ha establecido que “la autonomía municipal supone capacidad de autodesarrollo en lo administrativo, político y económico de las municipalidades, sean estas provinciales o distritales”; y que “esta garantía [autonomía municipal] permite a los gobiernos locales desenvolverse con plena libertad en dichos ámbitos; es decir, se garantiza que los

¹¹ ESCOBAR A., Constantino, “*Derecho Municipal*”, La Paz, Bolivia: EJT Editorial Jurídica Temis: 3ra., 2010, pagina 150.

¹² QUINTANA ROLDÁN, Carlos F., *Derecho Municipal*, México, Porrúa, 1994, pp. 1994, pp. 185, 189, 190, 191 y 193.

¹³ RENDÓN HUERTA BARRERA, Teresita, *Derecho Municipal*. México, Porrúa, 1985, p. 132.

gobiernos locales, en los asuntos que constitucionalmente le atañen, puedan desarrollar las potestades necesarias que garanticen su autogobierno”.

1.1.2.3 Dimensiones

Según Quintana Roldán, se entiende por autonomía municipal: El derecho del municipio para que, dentro de su esfera de competencias, elija libremente a sus gobernantes, se otorgue sus propias normas de convivencia social, resuelva sin intervención de otros poderes los asuntos propios de la comunidad; cuente, además con renglones propios de tributación y disposición libre de su hacienda; y finalmente, que estas prerrogativas estén definidas y garantizadas en el ordenamiento supremo del Estado. La doctrina del municipalismo más reciente desglosa a la autonomía en varios apartados, que son, fundamentalmente los siguientes:

- a) **Autonomía política.** Esto es, la capacidad jurídica del municipio para otorgarse democráticamente sus propias autoridades, cuya gestión política no deberá ser interferida por otros niveles de gobierno.
- b) **Autonomía administrativa.** Que entendemos como la capacidad del municipio para gestionar y resolver los asuntos propios de la comunidad, en cuanto a servicios públicos, poder de policía, y organización interna, sin

intervención de otras autoridades, contando el municipio, además, con facultades normativas para regular estos renglones de la convivencia social.

c) Autonomía económica. Que es la capacidad del municipio para contar con recursos suficientes derivados de renglones tributarios exclusivos, así como el libre manejo de su patrimonio y la libre disposición de su hacienda¹⁴.

1.1.3 Medidas Cautelares en el Procedimiento Coactivo

1.1.3.1 Generalidades

Es pertinente precisar algunos conceptos sobre la institución de la medida cautelar. Al respecto, señalaremos la doctrina en la definición tradicional de la medida cautelar como “ (...) el proceso que, sin ser autónomo, sirve para garantizar el buen fin de otro proceso”¹⁵; definición que también resulta aplicable a los procedimientos administrativos como el que nos ocupa. Las medidas cautelares son acciones destinadas a asegurar el pago de la deuda mediante la afectación de uno o varios bienes del presunto deudor, ante eventuales actos de éste que pudieran obstaculizar su cobranza. Estas medidas serán trabadas por el ejecutor

¹⁴ QUINTANA ROLDÁN, Carlos F., Derecho Municipal, México, Porrúa, 1994, pp. 194 y 195

¹⁵ CARNELLUTI, Francesco (1973) Instituciones del Proceso Civil. Vol. I, Ejea, Buenos Aires. Pág. 88

coactivo, una vez transcurrido el plazo otorgado en la resolución de ejecución coactiva¹⁶.

Presupuestos que debe considerar el Ejecutor Coactivo para decretar una medida cautelar:

Una medida cautelar no puede decretarse de manera automática ante la sola petición del solicitante. Se debe tener en cuenta, por lo menos, dos requisitos mínimos, a saber: verosimilitud del derecho y peligro en la demora. Estos requisitos son considerados básicos, pues la doctrina viene estudiando otros elementos o datos para la configuración de tales medidas, los que no serán desarrollados aquí, al ser suficientes y razonables los señalados, siempre que sean apreciados con el rigor que ello implica, en concordancia, además, con lo previsto por nuestro Código Procesal Civil, como norma rectora en materia procesal civil.

A) Verosimilitud en el Derecho (*fumus bonis iuris*)

Este es un presupuesto básico para obtener una medida cautelar e implica que quien afirma que existe una situación jurídica pasible de ser cautelada, debe acreditar la apariencia de la pretensión reclamada, a

¹⁶ NIMA NIMA, Elizabeth, "Las Medidas Cautelares en un Procedimiento de Cobranza Coactiva", en *Actualidad Tributaria- Actualidad Jurídica* N.º 138, pág. 207.

diferencia de la sentencia favorable sobre el fondo, la cual se basa en la certeza de tal pretensión.

El peticionario tiene la carga de acreditar, sin control de su contraria, que existe un alto grado de probabilidad de que la sentencia definitiva que se dicte oportunamente reconocerá el derecho en el que se funda la pretensión.

Como bien señala Piero Calamandrei¹⁷, "Si para emanar la medida cautelar fuera necesario un conocimiento complejo y profundo sobre la existencia del derecho, esto es, sobre el mismo objeto en relación al cual se espera la providencia principal, valdría más esperar esta y no complicar el proceso con una duplicidad de investigaciones que no tendrían ni siquiera la ventaja de la prontitud".

Asimismo, y desde el punto de vista opuesto, si solo se exigiera la afirmación de una situación jurídica cautelable sin que esta apareciese como muy probable, es decir, sin que pudiese razonablemente preverse que la resolución principal será favorable a quienes solicitan las medidas cautelares, estas se convertirían en "armas

¹⁷ CALAMANDREI, Piero, "Introducción al estudio sistemático de las providencias cautelares", Buenos Aires, Bibliográfica Argentina, 1945, pág. 78.

preciosas para el litigante temerario y en vehículo ideal para el fraude”¹⁸.

B) Peligro en la demora (*periculum in mora*)

Tal como refiere María Ángeles Jové¹⁹ “la constatación de un peligro de daño jurídico, derivado del propio retraso en la administración de justicia, es el fundamento indiscutible de la tutela cautelar”. Señala la misma autora que este requisito se ve configurado por dos elementos: la demora en la obtención de una sentencia definitiva, y el daño marginal que se produce precisamente a causa de este retraso.

Este presupuesto básico está referido al peligro de daño (peligro procesal) al derecho esgrimido en el proceso judicial (o coactivo, como el caso de autos) derivado del retardo que necesariamente conlleva el reconocimiento judicial de un derecho reclamado. Dicho derecho, ante un peligro inminente o irreparable, debe ser protegido de manera inmediata, a fin de evitar que, en caso de obtenerse una sentencia favorable, esta no pueda ser cumplida.

¹⁸ CARRERAS LLANSANAS, J., "Las medidas cautelares del artículo 1428º de la Ley de Enjuiciamiento Civil", en Estudios de Derecho Procesal, con Fenech, Barcelona, Bosch, 1962, pág. 572, cit. por Jové, María Angeles, en "Medidas Cautelares innominadas en el Proceso Civil", Barcelona 1995, pág. 31.

¹⁹ JOVÉ, María Angeles, "Medidas Cautelares innominadas en el Proceso Civil", Barcelona 1995, pp. 57 ss

Por su parte, el artículo 611° del Código Procesal Civil (Título IV, Capítulo, Subcapítulo 1) en cuanto al contenido de la decisión cautelar señala:

“El Juez, siempre que de lo expuesto y prueba anexa considere verosímil el derecho invocado y necesaria la decisión preventiva por constituir peligro en la demora del proceso, o por cualquier otra razón justificable, dictará medida cautelar en la forma solicitada o la que considere adecuada atendiendo a la naturaleza de la pretensión principal (...).”

1.1.3.2 Clases de Medidas Cautelares

Estas medidas cautelares van a ser implementadas en el supuesto que el obligado al pago de la deuda tributaria contenida en el correspondiente valor, no se realice dentro del plazo de siete (7) días hábiles de notificado con la Resolución de Ejecución Coactiva; igualmente, los Ejecutores Coactivos podrán ejecutar, en calidad de medida cautelar previa, únicamente el embargo en forma de intervención en información, conforme lo establece el numeral 28.1 del artículo 28° del TUO de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva – Ley N° 26979, aprobada mediante Decreto Supremo N° 018-2008-JUS-

EF. Conforme lo establece el artículo 33° del TUO de la Ley en comento, las formas de embargo son las siguientes:

- a) En forma de Intervención en Recaudación, Información o Administración.
- b) En forma de Depósito o Secuestro Conservativo.
- c) En forma de Inscripción.
- d) En forma de Retención.

En tal sentido, son requisitos necesarios para que proceda la ejecución coactiva: que la deuda tributaria se encuentre contenida en un valor; que se notifique al deudor tributario para que proceda a su pago en los plazos que establece la ley; que tal cumplimiento no se haya producido y que finalmente el valor cumpla con todos los requisitos para su validez, debiendo constar el cargo debidamente notificado²⁰.

1.1.4 Revisión Judicial del Procedimiento de Ejecución Coactiva

1.1.4.1 La revisión Judicial del Procedimiento Coactivo

El proceso de revisión judicial tiene por objeto verificar la legalidad y cumplimiento de las normas previstas para el inicio y trámite de un procedimiento de ejecución coactiva. Se asemeja en gran medida a la

²⁰ Sobre el tema de la notificación debida debe tenerse presente lo dispuesto en la RTF N° 861-2-2001, RTF N° 00263-1-2003 y RTF N° 05387-1-2003 a las que nos referiremos más adelante.

queja que se interpone ante el Tribunal Fiscal, ya que no se permite un cuestionamiento de fondo sino de forma. Se trata de un proceso contencioso administrativo de carácter especial, puesto que aquí no se va a discutir la validez de una decisión administrativa sino simplemente el cumplimiento por parte del ejecutor coactivo de las normas que regulan el procedimiento de ejecución coactiva.

1.1.4.2 Requisitos

El numeral 1 del artículo 23° de la LPEC establece que debe producirse cualquiera de estos dos supuestos para interponerse válidamente una demanda de revisión judicial:

- a)** Cuando iniciado un procedimiento de ejecución coactiva, se hubiera ordenado mediante embargo, la retención de bienes, valores y fondos en cuentas corrientes, depósitos, custodia y otros, así como los derechos de crédito de los cuales el obligado o el responsable solidario sea titular y que se encuentren en poder de terceros, así como cualquiera de las medidas cautelares previstas en el artículo 33° de la ley.
- b)** Por lo que, a nuestro juicio, no basta que un procedimiento de ejecución coactiva se haya iniciado para poder interponer demanda de revisión judicial. Es

indispensable que, previamente, se haya ordenado un embargo en cualquiera de las formas previstas en el artículo 33° de la misma ley (retención, depósito, secuestro, inscripción, etc.). No obstante, en lo que concierne a la suspensión del procedimiento de ejecución coactiva, el Tribunal Fiscal considera que no es relevante si una demanda cumple o no con el requisito del embargo previo, ya que el ejecutor se encontrará siempre obligado a suspender el procedimiento con la sola presentación de la demanda. Esto debido a que el ejecutor no es competente para evaluar si resulta procedente una demanda de revisión judicial sino el órgano jurisdiccional²¹.

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

En este supuesto será posible la revisión judicial de procedimientos de ejecución que versen no sólo sobre obligaciones de dar (donde se pueden trabar embargos) sino también respecto de obligaciones de hacer o no hacer, pero condicionado a la conclusión del procedimiento.

²¹ RTF N° 10945-2-2008 del 11/09/2008 y otras

1.1.4.3 Objeto del Proceso de Revisión Judicial

El objeto del proceso es analizar si el procedimiento de ejecución coactiva ha sido iniciado o tramitado conforme a las disposiciones previstas en la LPEC. De verificarse una actuación ilegal, la ley dispone que el juzgador debe ordenar el levantamiento de las medidas cautelares (numeral 23.5 de la LPEC) que se hayan trabado. Adicionalmente, de advertirse evidente irregularidad o ilegalidad manifiesta, así como la producción de daños, la Sala competente podrá determinar la existencia de responsabilidad civil y administrativa del ejecutor y auxiliar coactivos, además el monto correspondiente por indemnización (segundo párrafo del artículo ya citado).

1.1.4.4 Juez competente y Vía Procedimental

La demanda de revisión judicial se presenta ante la Corte Superior de Justicia del Poder Judicial, siendo competente la Sala Contencioso Administrativa del lugar en donde se llevó a cabo el procedimiento de ejecución coactiva materia de revisión o la competente en razón del domicilio del obligado. Donde no exista Sala Contenciosa Administrativa será competente la Sala Civil correspondiente y en defecto de ésta, la que haga sus veces (numeral 23.8 de la LPEC).

Como segunda instancia actúa la Sala Constitucional de la Corte Suprema de Justicia de la República. No procede en estos casos el recurso de casación previsto en el Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, Ley del Proceso Contencioso Administrativo.

Motivo de amplio debate es el determinar la vía procesal que le corresponde a una demanda de revisión judicial. El numeral 23.2 de la LPEC ordena que se tramite mediante el proceso contencioso administrativo de acuerdo al proceso sumarísimo previsto en el artículo 24° del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, Ley que regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado mediante Decreto Supremo N° 013-2008-JUS, pero resulta que tal artículo ya no existe y en su reemplazo se encuentra el artículo 26°, que ya no regula el proceso sumarísimo sino el proceso urgente dentro del proceso contencioso administrativo. Sin embargo, el proceso urgente resulta de aplicación en contados supuestos establecidos expresamente en la ley de la materia (artículo 26°), no encontrándose dentro de ellos la interposición de una demanda de revisión judicial. Siendo ello así, en la actualidad se ha convenido en tramitar estas pretensiones conforme al proceso especial previsto en el artículo 28° del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27584, Ley que regula

el Proceso Contencioso Administrativo. En cambio, algunos magistrados prefieren guardar fidelidad al texto de la LPEC y tramitan estas demandas mediante el proceso sumarísimo, que se encuentra regulado, no en la Ley que regula el proceso contencioso administrativo, sino en el Código Procesal Civil.

1.1.4.5 Las Partes del Proceso

Actuando el ejecutor coactivo a nombre de la Administración, le corresponde a esta última la calidad de demandada en el proceso judicial. Empero, se acostumbra incluir en el proceso al ejecutor coactivo, no sólo por constituir parte interesada sino además porque conforme señala el numeral 23.5 de la LPEC, los magistrados pueden determinar la existencia de responsabilidad civil y administrativa del ejecutor y auxiliar coactivos, además fijar una reparación en aquellos casos en que se advierta una irregularidad o ilegalidad manifiesta en el trámite del procedimiento de ejecución coactiva, lo que claro está, obliga a conceder derecho de defensa en juicio a dichos funcionarios.

1.1.4.6 Plazo para interponer la Demanda de Revisión Judicial

Si el procedimiento de ejecución coactiva ha fenecido, el plazo para interponer la demanda será de quince días

hábiles desde que es notificada la resolución que pone fin al procedimiento, conforme lo establece el inciso b) del numeral 23.1 de la LPEC.

Sí, en cambio, nos encontramos frente a un procedimiento de ejecución coactiva en trámite, el plazo para demandar es indefinido, debido a que puede accionarse en cualquier momento y en cualquier estado del procedimiento.

1.1.5 Efectos de la interposición de la Demanda de Revisión Judicial

1.1.5.1 Suspensión del Procedimiento Coactivo

El particular puede obtener la inmediata suspensión de un procedimiento de ejecución coactiva si es que interpone una demanda de revisión judicial ante el Poder Judicial. No debe confundirse, no se exige un pronunciamiento judicial (sentencia) ni tampoco el dictado de una medida cautelar dentro o fuera del proceso; en verdad, ni siquiera se exige que la demanda interpuesta se encuentre admitida a trámite (auto admisorio). Para ser claros, sólo se requiere la constancia de recepción de la demanda presentada ante la mesa de partes del Poder Judicial para suspender un procedimiento de ejecución coactiva.

El particular deberá solicitar la suspensión del procedimiento invocando la presentación de su demanda de revisión judicial, la cual deberá presentarla conjuntamente con su solicitud. El ejecutor coactivo verificará lo afirmado y de ser así ordenará la suspensión del procedimiento de ejecución coactiva. En modo alguno deberá evaluar las razones o los argumentos que sustentan la demanda de revisión judicial. Lo que pueda expresarse en ella no es relevante ni será materia de juicio por parte del ejecutor coactivo, basta, como se ha dicho, su simple interposición. Esto posibilita que, con o sin razón, el administrado pueda interponer una demanda de revisión judicial y obtenga — automáticamente — la suspensión del procedimiento.

El numeral 23.2 de la LPEC establece que la sola presentación de la demanda de revisión judicial ante el ejecutor coactivo “suspenderá automáticamente la tramitación del procedimiento de ejecución coactiva”. Consideramos que la inmediatez a que alude la norma se encuentra referida a la no exigencia de requisitos adicionales o dilaciones indebidas e irrazonables, mas no a un actuar irreflexivo del ejecutor, quien deberá analizar que efectivamente se cumplan los presupuestos previstos en la ley para proceder a ordenar la

suspensión del procedimiento. Tampoco corresponde exigirse una actuación inmediata debido a que, a fin de cuentas, nos encontramos frente a una solicitud de suspensión y, por lo tanto, el ejecutor coactivo cuenta con quince (15) días hábiles para emitir pronunciamiento. Lo que no significa que en ese lapso pueda continuarse el procedimiento y ejecutarse los embargos. Es un plazo que se otorga al ejecutor para evaluar y resolver una solicitud, no para actuar maliciosamente.

Adicionalmente, atendiendo a la inocultable voluntad del legislador de favorecer al particular y al mandato expreso del numeral 5 del artículo 16° de la LPEC, debe interpretarse que el sentido del artículo 23° de la LPEC es que la suspensión del procedimiento conlleva como efecto inmediato el levantamiento de los embargos trabados. El mandato del numeral 16.5 al que nos remite el numeral 23.3 de la LPEC es claro en tal sentido.

Similar es la posición del Tribunal Fiscal al respecto, la que se ha expresado en sólida y copiosa jurisprudencia²². Sobre el particular, la RTF N° 5277-2-2004 del 23/07/2004 ha expuesto lo siguiente:

²² RTF N° 5277-2-2004 del 23/07/2004, 4955-5-2005 del 10/08/2005, 2378-1-2006 del 05/05/2006, 938-1-2007 del 09/02/2007, 1463-1-2008 del 05/02/2008, etc.

“Que el numeral 23.3 de dicho artículo refiere que la sola presentación de la demanda de revisión judicial suspenderá automáticamente la tramitación del procedimiento de ejecución coactiva hasta la emisión del correspondiente pronunciamiento de la Corte Superior, siendo de aplicación lo previsto en el numeral 16.5 del artículo 16° de la ley. Que cabe indicar que el numeral 16.5 del artículo 16° de la ley bajo análisis señala que suspendido el procedimiento, se procederá al levantamiento de las medidas cautelares que se hubieran trabado”.

Y concluye señalando:

“en tal sentido, al haber la quejosa presentado demanda de revisión judicial se suspendió automáticamente el procedimiento de cobranza coactiva materia de queja, lo cual debió implicar el levantamiento de las medidas cautelares, no correspondiendo que el ejecutor coactivo señale que el citado procedimiento se encuentra suspendido temporalmente”.

1.1.5.2 Levantamiento de las Medidas Cautelares

La poco afortunada redacción de la Ley N° 28165 y en especial de su artículo 23°, introdujo confusión respecto de los efectos que conllevaba la suspensión del

procedimiento. En específico, si correspondía o no levantar los embargos trabados. Esto, porque, por ejemplo, el numeral 7 del artículo 23° de la LPEC dispone que, si la Corte Superior emite sentencia favorable sobre la legalidad del procedimiento, dispondrá también “la procedencia de la entrega de los bienes, valores, fondos en cuentas corrientes, depósitos, custodia y otros intervenidos, recaudados y/o retenidos. Pudiendo el ejecutor “exigir la entrega de los mismos”.

La norma se refiere específicamente a un supuesto de embargo en forma de retención o de intervención en recaudación. Y, naturalmente, si se señala que el ejecutor podrá exigir la entrega de los bienes embargados, se entiende que desde el inicio del proceso hasta su conclusión, aquellos se han encontrado en poder del agente retenedor o interventor. Es decir, el trámite del procedimiento se habría suspendido, pero sin el levantamiento de las medidas cautelares.

Sin embargo, el numeral 23.3 de la misma Ley ordena, a la par de la suspensión del procedimiento, la aplicación del numeral 16.5 de la LPEC, el mismo que establece que “suspendido el procedimiento, se procederá al levantamiento de las medidas cautelares que se hubieran

trabado”. Es decir, mientras un artículo de la LPEC considera que la medida cautelar –léase embargo- se mantiene hasta finalizar el proceso, otro artículo del mismo texto legal considera que se debe levantar la medida. La contradicción resulta evidente.

Atendiendo a la inculcable voluntad del legislador de favorecer al particular y al mandato expreso del numeral 5 del artículo 16° de la LPEC, debe interpretarse que el sentido del artículo 23° de la LPEC es que la suspensión del procedimiento conlleva como efecto inmediato el levantamiento de los embargos trabados. El mandato del numeral 16.5 al que nos remite el numeral 23.3 de la LPEC es claro en tal sentido.

Tal es la posición del Tribunal Fiscal al respecto, la que se ha expresado en diversos precedentes²³. Sobre esto, la

²³ RTF N° 5277-2-2004 del 23/07/2004, 6973-4-2004 del 15/09/2004, 07066-4-2004 del 17/09/2004, 8454-2-2004 del 27/10/2004, 3730-2-2005 del 16/06/2005, 1392-1-2005 del 04/03/2005, 4955-5-2005 del 10/08/2005, 1373-3-2005 del 04/03/2005, 2378-1-2006 del 05/05/2006, 4314-5-2006 del 10/08/2006, 1485-2-2006 del 21/03/2006, 1487-2-2006 del 21/03/2006, 938-1-2007 del 09/02/2007, 1366-2-2007 del 27/02/2007, 303-2-2007 del 16/01/2007, 8106-7-2008 del 03/07/02008, 1777-1-2008 del 12/02/2008, 1463-1-2008 del 05/02/2008. El Poder Judicial en gran medida se ha hecho eco de esta postura: Expediente N° 2520-2006. Proceso de amparo. Caso Magno Álvarez Sánchez Velásquez, Cuarta Sala Civil de la Corte Superior de Justicia de Lima. Sentencia publicada en el boletín del diario oficial El Peruano con fecha 01/05/2007: “respecto de la obligación especial que tiene la institución demandada, de aplicar lo establecido por el inciso a) del artículo 23.1 de la Ley N° 26979, Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva, norma jurídica de carácter imperativo que establece que la Administración Tributaria debe suspender el procedimiento de Ejecución Coactiva en caso el administrado interponga demanda de revisión judicial, debiendo proceder la Administración con levantar todas las medidas cautelares dictadas al interior del referido procedimiento”.

pionera RTF N° 5277-2-2004 del 23/07/2004 ha expuesto lo siguiente:

“Que el numeral 23.3 de dicho artículo refiere que la sola presentación de la demanda de revisión judicial suspenderá automáticamente la tramitación del procedimiento de ejecución coactiva hasta la emisión del correspondiente pronunciamiento de la Corte Superior, siendo de aplicación lo previsto en el numeral 16.5 del artículo 16° de la ley. Que cabe indicar que el numeral 16.5 del artículo 16° de la ley bajo análisis señala que suspendido el procedimiento, se procederá al levantamiento de las medidas cautelares que se hubieran trabado.” Concluye señalando que *“en tal sentido, al haber la quejosa presentado demanda de revisión judicial se suspendió automáticamente el procedimiento de cobranza coactiva materia de queja, lo cual debió implicar el levantamiento de las medidas cautelares, no correspondiendo que el ejecutor coactivo señale que el citado procedimiento se encuentra suspendido temporalmente”*.

1.1.5.3 Vulneración de la Tutela Cautelar

De la simple lectura del inciso a) del numeral 23.1 de la LPEC se desprende que la demanda de revisión judicial

procede únicamente cuando se han trabado embargos sobre los bienes del ejecutado. Esto significa que tal inciso resulta de aplicación sólo para procedimientos de ejecución de obligaciones de dar suma de dinero (tributaria y no tributaria), debido a que únicamente respecto de tales obligaciones se pueden dictar y trabar embargos.

Empero, con todo lo clara y generosa para con el particular que resulta la ley, los magistrados la han considerado insuficiente en sus bondades. Así, han interpretado que este inciso también resulta de aplicación cuando se trata de procedimientos de ejecución de obligaciones de hacer o no hacer, tales como clausuras, demoliciones, retiros, paralizaciones de obra, etc. Así lo han señalado en incontables resoluciones, en las que, a la par de admitir tales demandas, ordenan expresamente la suspensión de los procedimientos de ejecución coactiva. En otros casos, han admitido demandas de revisión judicial contra actos administrativos que ordenan obligaciones de hacer que ni siquiera han sido objeto de ejecución forzada.

Lo mismo ocurre con la ejecución de medidas cautelares previas. La medida cautelar previa que versa sobre obligaciones de hacer y no hacer no constituye un embargo, ya que no se afecta ningún tipo de bienes, sin

mencionar que no constituye en estricto un procedimiento de ejecución coactiva sino una actuación administrativa anterior. Tales razones han sido desestimadas por los jueces, quienes admiten a trámite las demandas interpuestas.

Lamentablemente, en la mayoría de tales pronunciamientos no es posible siquiera conocer los fundamentos jurídicos de este tipo de decisiones, ya que las resoluciones estudiadas se limitan a recitar la ley por todos conocida²⁴ y si bien es cierto las demandas interpuestas son desestimadas al final del proceso, ello no es relevante debido a que con la admisión a trámite el demandante ha logrado detener el procedimiento de ejecución coactiva.

²⁴ Tomemos el expediente N° 1591-07. Tercera Sala especializada en lo contencioso administrativo de la Corte Superior de Justicia de Lima.

“Resolución Nro. Uno.

Lima, treinta de mayo del dos mil siete.

AUTOS Y VISTOS; con el recibo de tasa judicial y los anexos acompañados a la demanda; al principal y al otrosí; Por presentada: y ATENDIENDO: Primero: Que, de la demanda, se aprecia que la demandante pretende la revisión judicial respecto del procedimiento de ejecución coactiva iniciado por el Ejecutor Coactivo de la Sub Gerencia de la Municipalidad Distrital de San Isidro; Segundo: Que, para la admisibilidad de la Revisión Judicial de Procedimiento de Ejecución Coactiva, es condición que el afectado se encuentre dentro de los dos supuestos establecidos por el punto 23.1 del artículo vigésimo tercero de la Ley Número veintiocho mil ciento sesenta y cinco, que establece que procede la revisión: a) cuando iniciado un procedimiento de ejecución coactiva, se hubiere ordenado mediante embargo, retención de bienes, valores y fondos en cuentas corrientes, deposito, custodia u otros; ó b) Después de concluido el procedimiento de ejecución coactiva dentro de un plazo de quince días hábiles de notificada la resolución que pone fin al procedimiento Tercero.- Que, de los anexos acompañados, se aprecia que a fojas cinco obra la Resolución uno de fecha diecisiete de mayo del año en curso, en la que se ordena la Paralización Inmediata de la totalidad de las obras en contra de la recurrente; cumpliendo con los requisitos especiales que prevé el numeral veintitrés de la referida Ley veintiséis mil novecientos setenta y nueve, modificada por la Ley veintiocho mil ciento sesenticinco, reuniendo las condiciones para la admisibilidad de la presente demanda (...). Como puede apreciarse, el silogismo jurídico -por inexistente- es sorprendente.

Huelga decir que tales interpretaciones son absolutamente contrarias al texto expreso de la ley y deben ser rechazadas de plano. La ley es clara al respecto y señala la procedencia de la medida cautelar sólo cuando se traben los embargos sobre bienes previstos en el artículo 33° de la ley, no a otro tipo de medidas. No hay razonamiento alguno que pueda sustentar la conclusión de tales jueces.

Más grave resulta que estas decisiones se adopten a pesar de que existe un Pleno Jurisdiccional Nacional Contencioso Administrativo de diciembre de 2007 que acuerda no admitir a trámite este tipo de demandas²⁵.

1.1.6 DERECHO COMPARADO

1.1.6.1 Situación de la Administración Tributaria a nivel Internacional

Como bien señala Miguel Pecho, “En los últimos años se ha tenido la oportunidad de repasar la práctica que vienen siguiendo los Gobiernos Centrales, Nacionales o Federales de algunos países en materia de cobranza coactiva o ejecutiva de los tributos de su competencia.

²⁵

El Pleno Jurisdiccional Nacional Contencioso Administrativo acordó lo siguiente:
“V. ACUERDO PLENARIO
SE APRUEBA POR MAYORÍA: No cabe admitir a trámite las demandas de revisión judicial con la consiguiente consecuencia de paralizar la medida de ejecución en caso que se este ejecutando obligaciones de hacer y no hacer.
SE APRUEBA POR MAYORÍA: No cabe admitir a trámite las demandas de revisión judicial cuando se trate de medidas cautelares previas a un procedimiento administrativo.”

Dos aspectos aún llaman la atención sobre este importante proceso tributario: la organización interna adoptada por estos niveles de gobierno para llevar a cabo la cobranza coactiva o ejecutiva y la participación del Poder Judicial en la ejecución de las medidas cautelares.

El Modelo de Código Tributario del CIAT ha recomendado desde siempre que las administraciones tributarias gocen no sólo de la facultad de cobranza por la vía administrativa o persuasiva o amigable, sino también de la facultad de cobranza coactiva o ejecutiva.

Más recientemente, en el cierre del Seminario sobre Sistemas de Recaudación Tributaria – Periodos Voluntario y Ejecutivo auspiciado por el SRI de Ecuador, los participantes y expertos recomendaron promover que las administraciones tributarias se hagan cargo del proceso de cobro en su totalidad.

Cuando la administración tributaria está a cargo de ambas etapas de la cobranza, los tiempos de ejecución de las medidas cautelares se reducen porque no se pierde tiempo en transferir a una entidad del gobierno

diferente, todo lo actuado durante la cobranza administrativa.

Esto aumenta la sensación de riesgo en el contribuyente y lo induce a cumplir con sus obligaciones sustanciales dentro de los plazos establecidos.

Por supuesto que esta mayor celeridad también permite mejorar la cobranza de la deuda ya notificada. Es sabido que ésta es más cobrable dentro de sus primeros 90 días de vida, por lo que cualquier ahorro de tiempo en el proceso de cobranza ayuda a incrementar la recaudación del gobierno.

Asimismo, cuando ambas etapas de la cobranza están en poder de la administración tributaria, durante la etapa de fiscalización o inspección es más fácil que se tomen medidas cautelares tempranas para proteger los intereses del Estado y así evitar el “vaciamiento” patrimonial del contribuyente.

En el plano de la gestión, cuando la facultad de la cobranza coactiva o ejecutiva se asigna a la administración tributaria, mayores son las posibilidades de implementar correctamente la cuenta corriente del

contribuyente. Recuérdese que la cobranza coactiva o ejecutiva es un estado más en el que puede encontrarse la deuda tributaria.

El contribuyente también se beneficia de que la administración tributaria tenga la facultad de la cobranza coactiva o ejecutiva. Se reducen sus costos de cumplimiento, ya que en lugar de lidiar con varias entidades del gobierno y someterse a diferentes disposiciones o procedimientos respecto de su deuda tributaria, sólo debe hacerlo con una”.²⁶

1.1.6.2 La Cobranza Coactiva en Otros Países

A pesar de todas estas ventajas, en países como Brasil, Chile, Costa Rica, El Salvador, Guatemala, Italia y Paraguay, la cobranza coactiva o ejecutiva de los tributos de los Gobiernos Centrales, Nacionales o Federales, es llevada a cabo por una entidad diferente a la administración tributaria.

Podría argüirse que como en todos estos países –excepto Brasil y Guatemala– la gestión de los tributos aduaneros está separada de la gestión de los tributos internos, es más eficiente que una tercera entidad del gobierno se

²⁶ Pecho, Miguel. “Cobranza Coactiva o Ejecutiva”. Página visitada el 09.11.2015. <<http://www.ciat.org/index.php/es/blog/item/57-cobranza-coactiva-o-ejecutiva.html>>

especialice en la cobranza coactiva o ejecutiva de ambas deudas tributarias.

Eso estaría bien si, como en el caso de Chile e Italia, tanto la cobranza administrativa como la cobranza coactiva o ejecutiva estuvieran a cargo de una sola entidad del gobierno (la Tesorería de la República y Equitalia, respectivamente).

Pero lo que realmente constituye una amenaza contra una oportuna cobranza de las deudas tributarias es la intervención del Poder Judicial en la ejecución de las medidas cautelares. Todavía en algunos países miembros del CIAT, es necesario el fallo de un juez para hacerlas efectivas.

Si bien con ello se logra una mayor legitimidad del acto de cobranza coactiva o ejecutiva, se abren espacios para que el contribuyente aproveche indebidamente esta mayor seguridad jurídica y dilate con artilugios legales la cobranza.

Y es que aún no existen en muchos países juzgados especializados en materia tributaria que cuenten con los recursos necesarios para atender debidamente el proceso

o que tengan la voluntad de emitir pronunciamientos rápidamente.

Por el contrario, la administración tributaria de hoy en día es muy técnica y profesional y, en su mayoría, cuenta con todos los recursos necesarios para enfrentar eficientemente el proceso de cobranza coactiva o ejecutiva.

Algunas administraciones tributarias que si gozan de la facultad para llevar a cabo la cobranza coactiva o ejecutiva, requieren del fallo de un juez para ejecutar las medidas cautelares. Este es el caso de Argentina y Nicaragua (pueden aplicar excepciones).

Pero donde la situación puede resultar perversa es en Brasil, Costa Rica, El Salvador y Guatemala. En estos países la administración tributaria no solo no tiene la competencia de la cobranza coactiva o ejecutiva, sino que la entidad del gobierno responsable de la misma depende de los fallos del Poder Judicial para poder ejecutar las medidas cautelares.

Es pues oportuno seguir reflexionando sobre la conveniencia de delegar a la administración tributaria la facultad de ejecutar la cobranza coactiva o ejecutiva y

limitar la participación del poder judicial en la ejecución de las medidas cautelares. Los mejores resultados en la cobranza que muestran las administraciones tributarias que si gozan de esta independencia son la mejor carta de presentación de posibles propuestas de reforma en esta materia.²⁷

1.1.7 EL ABUSO DEL DERECHO

La presentación de la demanda de revisión judicial como causal de suspensión del procedimiento coactivo constituye un abuso del derecho que ha reducido el sistema de ejecución coactiva de los gobiernos locales; por lo que resulta pertinente abordar el tema en la presente investigación.

Se denomina abuso del derecho a la situación que se produce cuando el titular de un derecho subjetivo actúa de modo tal que su conducta concuerda con la norma legal que concede la facultad, pero su ejercicio resulta contrario a la buena fe, la moral, las buenas costumbres o los fines sociales y económicos del Derecho. Igualmente, es el accionar de quien en ejercicio de un derecho actúa con culpa o dolo, sin utilidad para sí y causando daños a terceros.

No admitir el abuso de derecho significaría impedir que ni los poderes del Estado ni los particulares puedan al amparo del

²⁷ Pecho, Miguel. "Cobranza Coactiva o Ejecutiva". Página visitada el 09.11.2015. <<http://www.ciat.org/index.php/es/blog/item/57-cobranza-coactiva-o-ejecutiva.html>>

ejercicio de un derecho fundamental, limitar o atacar a otro derecho fundamental o bien para desviarse de los límites intrínsecos en el ejercicio del derecho de que se trate.

1.1.7.1. Sistemas:

La teoría del abuso del derecho puede definirse por distintos sistemas.

En primer lugar, encontramos el **sistema subjetivo**, que hace hincapié en si el titular del derecho actuó con dolo o con culpa.

El **sistema objetivo**, en cambio, considera que un acto es abusivo se excede los objetivos de la ley que otorga tales derechos.

A. Sistemas Subjetivos:

1.- Intencionalidad: Dentro de los sistemas subjetivos, encontramos a aquel que se guía por la intencionalidad, es decir, que sostiene que un acto es abusivo si existe la intención de dañar.

2.- Negligencia: Otra interpretación se guía por la negligencia. Esta también se encuentra dentro de los sistemas subjetivos. De acuerdo con esta, un acto es abusivo si el ejercicio del derecho se realizó con culpa.

3.- Falta de Interés Legítimo: Ambos sistemas, el de la intencionalidad y la negligencia, equiparan el acto abusivo al acto

ilícito. Para superar este problema, también dentro del sistema subjetivo, existe la consideración por falta de interés legítimo. Esto quiere decir que un acto es abusivo, también cuando hay una inexistencia de utilidad. Esta utilidad no es sólo económica sino de cualquier tipo, es cualquier beneficio que se pueda obtener por el ejercicio de los derechos. La apreciación de utilidad es la que la convierte en un subsistema subjetivo.

B. Sistemas Objetivos:

1.- Ejercicio contrario a los fines sociales y económicos: Ya en los sistemas objetivos, encontramos, en primer lugar al ejercicio contrario a los fines sociales y económicos. De esta manera, la teoría procura determinar cuáles eran los fines que tenía la ley al conceder los derechos al titular y de ese modo, verificar si el ejercicio fue conforme a éstos.

2.- Ejercicio contrario a la buena fe, la moral y las buenas costumbres: Finalmente, sin necesitar demasiada explicación, un último sistema considera actos abusivos a aquellos que sean contrarios a la buena fe, la moral y las buenas costumbres.²⁸

En sede nacional el profesor Marcial Rubio, ha señalado que: "... el abuso del derecho es una institución válida en sí misma, que tiene un lugar intermedio entre las conductas lícitas y expresamente ilícitas(...)" señalando que esta definición que ha

²⁸ Wikipedia La Enciclopedia Libre. "El Abuso del Derecho". Página visitada el 02.05.2012. <http://es.wikipedia.org/wiki/Abuso_del_derecho>

sido recogida en el Código Civil, es aplicable no solo a esta materia sino a todo el sistema jurídico, incluyendo claro está al proceso civil, y que su desarrollo no estará dado básicamente por la norma misma sino por la aplicación de los jueces a los casos concretos.

Pero más adelante señala que es más propio hablar de “el abuso en el ejercicio de los derecho” que de “el abuso del derecho”, lo más o menos ha querido señalar el Código Civil en el artículo II del Título Preliminar cuando dispone: “La ley no ampara el ejercicio ni la omisión abusivos de un derecho(...)” texto que tampoco es del todo adecuado, toda vez que se refiere a que es la norma la que ha de establecer el acoger o no el ejercicio u omisión abusiva de un derecho, y si son dos o más, debiendo entender que se refiere a la categoría derecho como un todo y no como una individualidad en el mismo, más se debe precisar que no es la norma en todos los casos la que va a evitar o señalar el abuso en el ejercicio del derecho, sino que será el Juez quien ha de valorar la situación jurídica al caso concreto y establecer en que casos algún sujeto mediante una conducta que se encuentra amparada en la norma atropella el derecho de otras personas generando algún perjuicio o menos cabo en el mismo.

El problema está en llegar a establecer de manera clara y precisa si quien con la realización de un acto que se encuentra amparado por la norma agravia a otras personas, pues éste podría

manifestar que no se encuentra al margen de la ley y que no se encuentra actuado ilícitamente, puesto que se encuentra bajo el manto protector de la norma lo cual es cierto hasta cierto punto. Finalmente y conforme lo ha señalado el profesor RUBIO, “(...) la calificación del abuso no interviene necesariamente ni el daño inflingido, ni lo ineluctable del daño al ejercitar el derecho, ni la existencia cuestionable de un interés serio y legítimo. Por coherencia técnica, tampoco interviene la intención o culpa en la producción del daño porque eso es materia propia de una institución distinta que es la responsabilidad civil.”

Por ello tomando las palabras del maestro JUAN MONROY diremos que el derecho de defensa es: “(...) la institución que en principio asegura la existencia de una relación jurídica procesal (...) es abstracto (...) es puramente procesal; basta con concederle real y legalmente al emplazado la oportunidad de apersonarse al proceso de contestar, probar, alegar, impugnar a lo largo de todo su trámite, para que este se presente.”²⁹

²⁹ Procesal Civil: Alexander Rioja Bermúdez. “Es posible abusar del Derecho de Defensa”. Página visitada el 02.05.2012. <<http://blog.pucp.edu.pe/blog/seminariotallerdpc/2009/10/29/es-posible-abusar-del-derecho-de-defensa>>

CAPITULO IV

RESULTADOS

4.1. ENTREVISTAS

En este punto se presentan los resultados a las entrevistas realizadas en la visita a las instalaciones del Servicio de Administración Tributaria de Trujillo – SATT. Dichas entrevistas fueron formuladas a funcionarios relacionados con el problema planteado, respecto a la afectación del Servicio de Administración Tributaria de Trujillo – SATT en mérito a la presentación de la demanda de revisión judicial. Estas personas se eligieron de acuerdo a la función que cumplen dentro de la institución, como es el caso de dos (02) Auxiliares Coactivos y el Ejecutor Coactivo.

Las entrevistas a efectuarse fueron realizadas en base a un cuestionario previamente desarrollado, en el cual se han involucrando temas claves para fines prácticos de esta tesis. Es preciso mencionar que no son preguntas concretas y que se fueron adaptando a la situación de cada entrevistado.

TABLA N° 01: OPINIÓN SOBRE LA PRESENTACIÓN DE LA DEMANDA DE REVISIÓN JUDICIAL

OPINIÓN FUNCIONARIO	ES UNA EVASIÓN	ES UNA ELUSIÓN	TOTAL
AUXILIAR COACTIVO 1	1		
AUXILIAR COACTIVO 2		1	
EJECUTOR COACTIVO		1	
SUB TOTAL	1	2	3

Fuente: Entrevistas Funcionarios Ejecutoria Coactiva SATT - 2012

Conforme a la opinión de nuestros entrevistados, la mayoría concluye que la causal de suspensión por la presentación una demanda de revisión judicial resulta siendo una práctica elusiva, más que evasora.

Iniciaremos por describir la respuesta del **Ejecutor Coactivo**, quien hace un recorrido breve sobre el cuestionamiento a la causal de suspensión por la presentación una demanda de revisión judicial, señalando que:

“...anteriormente en esta Administración no había mayor objeción sobre la presentación de la demanda de revisión judicial para suspender nuestros procedimientos porque eran casos eventuales, tiempo después ante las concurrentes solicitudes de los contribuyentes solicitando la suspensión bajo el supuesto contemplado en el numeral 23.3 del art. 23° del TUO de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva, fue lo que motivo a revisar detenidamente este dispositivo de la norma, pues en doctrina tendría la finalidad de salvaguardar los derechos fundamentales del ejecutado; sin embargo actualmente se ha convertido en una herramienta para suspender el procedimiento coactivo sin mayor miramiento que la presentación de la demanda, gracias a la norma que se lo permite, hablaríamos entonces de una norma elusiva ...”

Asimismo, el primer **Auxiliar Coactivo** expuso elementos más subjetivos sobre la presentación de la demanda de revisión judicial, pues manifiesta que:

“...son muchos casos, donde el ejecutado presenta la demanda de revisión por el simple hecho que, no tiene la más mínima intención de pagar las deudas con la Municipalidad, así sepa que le corresponden; por ende existe un deseo innato para el incumplimiento de sus deberes materiales ante la Administración Tributaria...”

Por su parte, el segundo **Auxiliar Coactivo**, hace algunas precisiones en cuanto a la presentación de la demanda de revisión judicial, pues afirma que:

“...con respecto a las suspensiones por la interposición de la demanda de revisión judicial, puede decirse que hay intención clara de dilatar la cobranza coactiva por varias razones, muchos de ellos son para enterarse de cómo fue evolucionando su situación hasta llegar a un cobranza coactiva, por ejemplo si fue notificado o no, en otros casos desean tiempo para tener un respiro y reorganizar su situación económica para cumplir con sus obligaciones, en general lo que se procura es retrasar y que no se le cobre inmediatamente, toda vez

que ello constituye una característica fundamental de un procedimiento coactivo, la celeridad de los actos...”

TABLA N° 02: OPINIÓN SOBRE EL LEVANTAMIENTO DE LAS MEDIDAS CAUTELARES ANTE LA REVISIÓN JUDICIAL

OPINIÓN FUNCIONARIO	A FAVOR	EN CONTRA	TOTAL
AUXILIAR COACTIVO 1		1	
AUXILIAR COACTIVO 2		1	
EJECUTOR COACTIVO		1	
SUB TOTAL		3	3

Fuente: Entrevistas Funcionarios Ejecutoría Coactiva SATT - 2012

Del cuadro apreciamos que la opinión de los funcionarios es categórica, no están de acuerdo que las medidas cautelares se levante, luego de haberse planteado la Demanda de Revisión Judicial.

Sobre el particular el **Ejecutor Coactivo**, opinó lo siguiente:

“... El problema de la dilación en la cobranza, se agrava más cuando la norma te obliga a levantar la medida cautelar sobre un crédito que ya aseguraste, es insólito pensar eso...”

El primer **Auxiliar Coactivo** enfatiza esta problemática respecto al caso de todas las Administraciones Tributarias, señalando que:

“...Todas las Municipalidades sin excepción, se ven

perjudicadas con el levantamiento de las medidas cautelares, toda vez, que se preguntan ¿para qué trabar medidas cautelares? si de plano se levantan con una simple presentación de demanda...”

Luego, el segundo **Auxiliar Coactivo** a manera de comentario, sostiene:

“...Si la idea es proteger al administrado, bueno pues, se procede a la suspensión de la cobranza, pero llegar al levantamiento de medidas cautelares es un exceso, tal situación le resta garantías a la Administración...”

TABLA N° 03: OPINIÓN RESPECTO AL PRONUNCIAMIENTO DE LA CORTE SUPERIOR DE JUSTICIA

OPINIÓN	A FAVOR	EN CONTRA	TOTAL
FUNCIONARIO			
AUXILIAR COACTIVO 1		1	
AUXILIAR COACTIVO 2	1		
EJECUTOR COACTIVO	1		
SUB TOTAL	2	1	3

Fuente: Entrevistas Funcionarios Ejecutoría Coactiva SATT

La opinión de los entrevistados en esta pregunta es relativa. Nótese que dos (02) funcionarios afirman que están de acuerdo con el pronunciamiento de la Corte Superior de Justicia, respecto a la demanda de revisión judicial, el **Ejecutor Coactivo** opina que:

“...Si el pronunciamiento de la Corte Superior falla a favor de la Administración, será por que realiza un interpretación literal respecto al debido procedimiento en toda cobranza coactiva y no se hace problema; lo cierto es que, la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva es muy genérica y adolece de imprecisiones también, por eso resulta necesario ver otras legislaciones como el Código Procesal Civil...”

Al respecto, el segundo **Auxiliar Coactivo** agregó:
“...basta que la Sala revise los requisitos para presentar una demanda de revisión judicial y se dará cuenta, que muchos lo hacen sin contemplar el supuesto de la medida cautelar trabada, por tanto, lo declara improcedente...”

Sin embargo, también hay una opinión en contra por parte del primer **Auxiliar Coactivo**, que señala:

“...es verdad que la Sala falla generalmente a favor de la Administración por evidente incumplimiento de los supuestos en la demanda de revisión judicial, pero para que lo haga pasa mucho tiempo, ello permite que el obligado desaparezca para la Administración, pues al retomar la cobranza, resulta inexigible la misma al

no contar con ninguna medida cautelar efectiva...”

TABLA N° 04: OPINIÓN RESPECTO A MODERNIZAR LA LEY DE PROCEDIMIENTO DE EJECUCIÓN COACTIVA

OPINIÓN FUNCIONARIO	A FAVOR	EN CONTRA	TOTAL
AUXILIAR COACTIVO 1	1		
AUXILIAR COACTIVO 2	1		
EJECUTOR COACTIVO	1		
SUB TOTAL	3	0	3

Fuente: Entrevistas Funcionarios Ejecutoría Coactiva SATT

Respecto a la opinión de modernizar la Ley de Procedimiento Coactivo, todos nuestros funcionarios expresaron la necesidad urgente que impera para la modernización de esta norma.

Así, tenemos el comentario del **Ejecutor Coactivo** en referencia al contexto legislativo en cobranza coactiva, pues opinó que:

“...urge una revisión completa de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva, la idea es modernizarla y adecuarla a nuestro tiempo, a nuestra realidad, sino seguirán existiendo incongruencias en este tema y en muchos más...”

El primer **Auxiliar Coactivo** enfatiza la problemática de las Administraciones Tributarias respecto a la Ley de Procedimiento de

Ejecución Coactiva:

“...La Ley debe ser modificada, dista mucho la practicidad en el cobro de tributos de lo que la norma establece, además que regula pocos tributos en favor de los Gobiernos Locales...” indicó.

A manera de conclusión el segundo **Auxiliar Coactivo** opina que:

“...concuero que urge inmediatamente una reforma de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva, la misma es inconexa e incongruente, desfasada, por tanto, la modernización debe darse de todas maneras...” aseveró, y culminando de esta manera su participación.

4.2. EXPEDIENTES DE SUSPENSIÓN COACTIVA

Se analizaron 6000 expedientes ingresados por los contribuyentes ante el Servicio de Administración de Trujillo – SATT, durante el ejercicio fiscal 2012, deduciendo la suspensión de la cobranza coactiva, los mismos que fueron resueltos por la Ejecutoria Coactiva.

TABLA N° 05: SOLICITUDES DE SUSPENSIÓN DE LA COBRANZA COACTIVA EN EL SATT- AÑO 2012

SOLICITUD DE SUSPENSIÓN COACTIVA	NÚMERO	PORCENTAJE
Por demanda de Revisión Judicial	1800	30%
Por otras causales	4200	70%
TOTAL	6000	100%

Fuente: Sistema Informático de Administración Tributaria (SIAT) – SATT

De lo anterior, apreciamos que fueron 4200 solicitudes, las que deducen la suspensión del procedimiento coactivo bajo las causales descritas en el art. 16° y 31° en el TUO de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva - Ley N° 26979, correspondiendo al 70% del total.

Sin embargo, existieron 1800 expedientes de suspensión, que constituyen el 30% del total, los cuales se fundamentaron en la causal descrita en el art. 23° de la mencionada Ley, esto es, la presentación de la demanda de revisión judicial. . A manera de ejemplo, podemos citar el caso del **Expediente Coactivo N° 6872-2012-CBA-EC-SATT** con medida cautelar de embargo en forma de Retención, donde el obligado en marzo del 2012 presenta su demanda de revisión ante el Poder Judicial, a fin de proceder a la devolución del cheque remitido por el Banco de Crédito; posteriormente, dicha demanda fue desestimada por la Corte Superior de Justicia, procediéndose al embargo de retención nuevamente en Enero del 2013, sin embargo, el ejecutado

nuevamente presenta su demanda de revisión judicial, con el único objeto de levantar la medida cautelar trabada.

4.3. JURISPRUDENCIA

Resultó necesaria la búsqueda de resoluciones del Tribunal Fiscal, a fin de conocer las diversas posturas jurisprudenciales en cuanto al tratamiento de la demanda de revisión judicial, la misma que origina implicancias en el cobro de la deuda.

En materia tributaria podemos mencionar la **RTF N° 03120-1-2012** donde el Tribunal Fiscal declara fundada la queja por no haberse suspendido un procedimiento coactivo, toda vez que de conformidad con lo establecido en el numeral 23.3 del artículo 23° y el numeral 16.5 del artículo 16° del TUO de la Ley del Procedimiento de Ejecución Coactiva, la Administración estaba obligada a suspender el procedimiento de ejecución coactiva y a levantar las medidas cautelares trabadas a la quejosa con la sola presentación de la demanda de revisión judicial, lo que no ha cumplido.

Asimismo, en la **RTF N° 05404-1-2011** el Tribunal Fiscal declara fundada la queja presentada, por cuanto la Administración no ha levantado los embargos inscritos a pesar de haberse presentado una demanda de revisión judicial. Asimismo, se señala que la Administración no ha demostrado el cumplimiento de lo establecido

en el artículo 23.4 del TUO de la Ley del Procedimiento de Ejecución Coactiva para poder levantar la suspensión del procedimiento.

Por su parte, la **RTF N° 09033-9-2012** declara fundada la queja presentada contra la Municipalidad Distrital de Villa El Salvador, por no suspender en forma definitiva el procedimiento de ejecución coactiva, al haberse presentado demanda de revisión judicial, toda vez que, a pesar que la Administración ha remitido un escrito al Poder Judicial solicitándole que requiera al quejoso las garantías exigidas para mantener la suspensión de la cobranza coactiva conforme lo establecido en el numeral 23.4 del artículo 23° del TUO de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva, se aprecia que la Administración no ha acreditado que conste en el expediente coactivo la documentación que demuestre que se hubiera verificado fehacientemente si la Corte Superior emitió pronunciamiento respecto de la demanda de revisión judicial luego de transcurrido el plazo de sesenta días.

Una posición particular tiene el Tribunal Fiscal en la **RTF N° 02891-5-2013**, donde se declara sin objeto el pronunciamiento del Tribunal Fiscal en el extremo referido a un expediente coactivo; por cuanto, han desaparecido los hechos que motivaron la queja con posterioridad a su presentación. Se declara infundado otro extremo de la queja dado que han desaparecido los hechos que motivaron la queja con anterioridad a su presentación. Se declara improcedente

otro extremo de la queja presentada debido a que respecto de los mismos hechos, este Tribunal ha emitido pronunciamiento en una anterior resolución. Se declara inhibirse del conocimiento de la queja por el extremo por el cual el quejoso ha optado por la vía de la revisión judicial a efecto que se emita pronunciamiento sobre la legalidad del procedimiento de ejecución coactiva, al haber asumido competencia el Poder Judicial, criterio recogido en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 01144-1-2008, y 02183-1-2012, entre otras.

Por último, la **RTF N° 01514-3-2013** declara fundada la queja presentada, toda vez que al haber presentado demanda de revisión judicial ante la Corte Superior, la Administración estaba obligada no sólo a suspender el procedimiento de ejecución coactiva, sino a levantar las medidas cautelares trabadas al quejoso; sin embargo, al no haber cumplido con esto último, procede amparar la queja, y en consecuencia, que se efectúe el levantamiento omitido.

CAPITULO V
DISCUSIÓN DE
RESULTADOS

1. Se colige de la investigación la existencia de tres sistemas en materia de cobranza coactiva o ejecutiva de los tributos y aplicación de medidas cautelares; el primero se realiza únicamente en la vía administrativa, el segundo a cargo del Poder Judicial y el tercero con la intervención conjunta la Administración Tributaria y el Poder Judicial.

Tal es así, por ejemplo en el Perú históricamente se ha legislado reconociendo la facultad de autotutela de la Administración, por medio de la cual se le permite la ejecución de sus propios actos sin tener que recurrir al Poder Judicial; mientras que en países como Brasil, Chile, Costa Rica, El Salvador, Guatemala, Italia y Paraguay, la cobranza coactiva de los tributos de los Gobiernos Centrales, Nacionales o Federales, es llevada a cabo por una entidad diferente a la administración tributaria, a fin de brindar una mayor garantía de independencia y evitar que la Administración se constituya en juez y parte a la vez. Por otro lado, algunas administraciones tributarias como Argentina y Nicaragua gozan de la facultad para llevar a cabo la cobranza coactiva o ejecutiva, empero requieren del fallo de un juez para ejecutar las medidas cautelares.

2. En el Perú resulta simple suspender el procedimiento de cobranza coactiva, con la simple interposición de la demanda de revisión judicial, por cuanto la Administración Tributaria legalmente realiza la cobranza coactiva de la deuda en la vía administrativa, en mérito a la facultad de autotutela otorgada, lo cual genera una sensación de desventaja para el contribuyente y requiere aparentemente de una mayor protección; a diferencia de otros países en los

que la cobranza coactiva está a cargo de una entidad diferente e incluso en algunos casos requiere la intervención judicial para la ejecución de medidas cautelares, lo que en su caso produce un mayor control de la cobranza. Por esto, si bien esta investigación ha puesto de relieve el abuso de parte de los deudores tributarios de la suspensión de la cobranza coactiva y levantamiento de las medidas cautelares trabadas -con motivo de tal cobranza- valiéndose de la demanda de revisión judicial de procedimiento coactivo, también es cierto que la explicación a la existencia y subsistencia de esta forma de autotutela en el Perú, es la concepción del sistema mismo (corregir excesos en dicha cobranza a cargo de la Administración Tributaria).

3. Otro aspecto que se debe tener en cuenta es que si bien es cierto el numeral 4 del artículo 23º de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva prescribe que si la Corte Superior no emite pronunciamiento sobre la demanda de revisión judicial en el término de los sesenta (60) días hábiles desde la presentación de la misma, se mantendrá la suspensión del procedimiento de ejecución coactiva, inclusive durante el trámite del recurso de apelación ante la Corte Suprema a que se refiere el numeral 23.8, siempre que el demandante a su elección, presente en el proceso póliza de caución, carta fianza irrevocable, incondicional y de ejecución inmediata, emitida por un banco local de primer orden a nombre de la entidad acreedora por el importe de la obligación renovable cada seis (6) mes, o efectúe la consignación del monto exigido ante el Banco de la Nación, a nombre de la Corte Superior de Justicia, siendo que la ejecución de la póliza de caución, carta fianza o la entrega al Ejecutor Coactivo de los fondos consignados sólo procederá cuando medie orden judicial

expresa; mandato legal que en la praxis no se cumple, ya que en la gran mayoría de casos se retardan los procesos judiciales por mayor tiempo, mientras que en otros la Administración Tributaria no ejecuta el seguimiento de tales casos, para así poder solicitar se haga efectivo lo establecido por ley.

4. Por otro lado, el artículo 23º de la Ley de Procedimiento Coactivo señala la posibilidad de iniciar un proceso de revisión judicial que se tramitará conforme al proceso especial de la vía contenciosa administrativa, teniendo presente que únicamente corresponde a la Corte Superior resolver si el procedimiento de ejecución coactiva ha sido iniciado o tramitado conforme a las disposiciones previstas en la presente Ley; siendo que sin necesidad de formar convicción de que existió irregularidad o ilegalidad manifiesta en el trámite del procedimiento de ejecución coactiva, se deja sin efecto las medidas cautelares dictadas. Ante dicho problema, surgen algunas propuestas: La primera, es que al presentarse la demanda se otorgue una caución por los daños futuros que puedan ocasionarse, lo que sería un requisito de admisibilidad y la segunda es que se precise en el citado artículo 23º que debe ser necesaria la admisibilidad de la demanda para efectos de considerarse una demanda que ameritará pronunciamiento en sentencia; puesto que si se mantiene al cargo de presentación como documento que logra paralizar un procedimiento de ejecución coactiva, más allá del contenido que pueda tener, se está permitiendo situaciones de abuso de quienes careciendo de derecho perjudican las actividades de quienes sí cumplen las formalidades.

5. De las entrevistas, realizadas a los funcionarios del Servicio de Administración Tributaria de Trujillo – SATT, queda claro que la idea de cobranza coactiva indetenible y avasalladora debe desecharse del todo, por cuanto todo procedimiento de ejecución coactiva, según el numeral 23.3 del art. 23 de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva – Ley N° 26979, es susceptible de ser suspendido con el levantamiento de las medidas cautelares, sin mayor esfuerzo de por medio. En consecuencia, de acuerdo a los testimonios recogidos, bastaría interponer una demanda de revisión judicial –no importando cuál sea el fundamento- para detener la actuación administrativa de tal cobranza.

Nada más lejos de la verdad, es que la dación del numeral 23.3 del art. 23 de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva – Ley N° 26979, ha habilitado la posibilidad facilista ante el Servicio de Administración Tributaria de Trujillo – SATT de obtenerse la suspensión de un procedimiento de ejecución y el levantamiento de las medidas cautelares a VOLUNTAD del administrado.

Cabe precisar, que la potestad de autotutela no se ha suprimido, pero ocurre que ahora existe lo que podemos denominar una **“autotutela ejecutiva sujeta a condición”**, esto es, que el ejecutado del Servicio de Administración Tributaria de Trujillo – SATT consienta la ejecución. Pues, si no está de acuerdo le basta interponer una demanda de revisión judicial para que la autotutela de la Administración, así como la tutela cautelar, tengan que esperar.

Con o sin razón, el ejecutado de la cobranza coactiva del Servicio de Administración Tributaria de Trujillo – SATT, satisface su interés: NO CUMPLIR CON LA OBLIGACIÓN A SU CARGO.

6. Respecto de la Jurisprudencia, en principio, se tiene que el proceso de revisión judicial tiene por objeto, como su nombre lo indica, revisar la legalidad y cumplimiento de las normas previstas para el inicio y trámite de un procedimiento de ejecución coactiva. Se asemeja en gran medida a la queja que se interpone ante el Tribunal Fiscal, ya que no se permite un cuestionamiento de fondo sino de forma.

La posición del Tribunal Fiscal es reiterada respecto la interposición de una demanda de Revisión Judicial, la misma que se expresa en sólida y copiosa jurisprudencia en los siguientes términos *“Que el numeral 23.3 de dicho artículo refiere que la sola presentación de la demanda de revisión judicial suspenderá automáticamente la tramitación del procedimiento de ejecución coactiva hasta la emisión del correspondiente pronunciamiento de la Corte Superior, siendo de aplicación lo previsto en el numeral 16.5 del artículo 16° de la ley. Que cabe indicar que el numeral 16.5 del artículo 16° de la ley bajo análisis señala que suspendido el procedimiento, se procederá al levantamiento de las medidas cautelares que se hubieran trabado”*.

Y concluye señalando: *“en tal sentido, al haber la quejosa presentado demanda de revisión judicial se suspendió automáticamente el procedimiento de cobranza coactiva materia de queja, lo cual debió implicar el levantamiento*

de las medidas cautelares, no correspondiendo que el ejecutor coactivo señale que el citado procedimiento se encuentra suspendido temporalmente”.

7. De los expedientes de Suspensión Coactiva se desprende que el ejecutado solicita la suspensión del procedimiento invocando la presentación de su demanda de revisión judicial, cuyo cargo presenta conjuntamente con su solicitud. El ejecutor coactivo verifica lo afirmado y de ser así ordena la suspensión del procedimiento de ejecución coactiva. En modo alguno deberá evaluar las razones o los argumentos que sustentan la demanda de revisión judicial. Lo que pueda expresarse en ella no es relevante ni será materia de análisis por parte del ejecutor coactivo; basta, como se ha dicho, su simple interposición. Esto posibilita que, con o sin razón, el administrado pueda interponer una demanda de revisión judicial y obtenga —automáticamente— la suspensión del procedimiento mencionado.

Ahora bien, el numeral 23.2° de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva, establece que la sola presentación de la demanda de revisión judicial ante el ejecutor coactivo “suspenderá automáticamente la tramitación del procedimiento de ejecución coactiva”; siendo así, consideramos que la inmediatez a que alude la norma se encuentra referida a la no exigencia de requisitos adicionales o dilaciones indebidas e irrazonables, mas no a un actuar irreflexivo del ejecutor, quien deberá analizar que efectivamente se cumplan los presupuestos previstos en la ley para proceder a ordenar la suspensión del procedimiento. Tampoco corresponde exigirse una actuación inmediata debido a que, a fin de cuentas, nos encontramos frente a una solicitud de suspensión

y, por lo tanto, el ejecutor coactivo cuenta con quince (15) días hábiles para emitir pronunciamiento. Lo que no significa que en ese lapso pueda continuarse el procedimiento y ejecutarse los embargos. Es un plazo que se otorga al ejecutor para evaluar y resolver una solicitud, no para actuar maliciosamente. Adicionalmente, atendiendo a la inocultable voluntad del legislador de favorecer al particular y al mandato expreso del numeral 5 del artículo 16° de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva, debe interpretarse que el sentido del artículo 23° de dicha Ley es que la suspensión del procedimiento conlleva como efecto inmediato el levantamiento de los embargos trabados. El mandato del numeral 16.5 al que nos remite el numeral 23.3 de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva es claro en tal sentido.

Del análisis podemos inferir que el ejecutado puede obtener la inmediata suspensión de un procedimiento de ejecución coactiva, si es que interpone una demanda de revisión judicial de dicho procedimiento ante el Poder Judicial.

Por tanto, no debe confundirse. No se exige un pronunciamiento judicial (sentencia) ni tampoco el dictado de una medida cautelar dentro o fuera del proceso. En verdad, ni siquiera se exige que la demanda interpuesta se encuentre admitida a trámite (auto admisorio). Para ser claros, sólo se requiere la constancia de recepción de la demanda presentada ante la mesa de partes del Poder Judicial para suspender un procedimiento de ejecución coactiva, propiciando su uso indiscriminado.

CONCLUSIONES

- Existe una presentación indiscriminada de solicitudes de suspensión de la Cobranza Coactiva, amparándose en la sola presentación de la demanda de Revisión Judicial, ante el Ejecutor Coactivo del Servicio de Administración Tributaria de Trujillo – SATT, año 2012.
- A consecuencia de la suspensión de la Cobranza Coactiva, indefectiblemente se produce el levantamiento de las medidas cautelares trabadas, por parte del Ejecutor Coactivo del Servicio de Administración Tributaria de Trujillo –SATT, año 2012.
- La dilación de las acciones de cobranza dentro del Procedimiento Coactivo, viene poniendo en riesgo el cumplimiento de las obligaciones tributarias, en consecuencia las metas de recaudación del Servicio de Administración Tributaria de Trujillo – SATT durante el año 2012.
- Existe una vulneración de la tutela cautelar en la Cobranza Coactiva, la misma que se encuentra sometida a la voluntad del deudor del Servicio de Administración Tributaria de Trujillo, año 2012.

RECOMENDACIONES

- Se requiere una modificación del dispositivo legal contenido en el numeral 3 del artículo 23° del TUO de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva N° 26979 y modificatorias, en el sentido de que si bien la norma ordena el automático levantamiento de las medidas cautelares trabadas en un procedimiento de cobranza coactiva a cargo de los gobiernos locales, con la simple presentación de la demanda de revisión judicial ante el órgano jurisdiccional; no obstante se podría ordenar vía judicial que los bienes afectados por medio de las medidas cautelares pasen a ser afectados por el órgano jurisdiccional, el cual mantendría la afectación hasta que se resuelva en definitiva el proceso o se sustituyan dichas medidas por alguna garantía como la enunciada en el numeral 4 del artículo 23° del TUO de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva.

- Por otro lado, si bien es cierto la suspensión de la tramitación del procedimiento de ejecución coactiva por la demanda de revisión judicial implica la dilación del pago de las acreencias a favor de las municipalidades, tal restricción es legítima, pues se orienta a proteger, entre otros, el derecho a la tutela jurisdiccional efectiva del administrado, pues tal autonomía y competencia no pueden ser ejercidas de manera irrestricta, sino que tienen ciertos límites que los gobiernos locales deben tomar en cuenta en su ejercicio, los que no pueden vulnerar ni amenazar, *per se*, derechos constitucionales; por el contrario, deben ser ejercidos de forma tal que garanticen, derechos tales como el debido proceso y la tutela jurisdiccional efectiva. Sin embargo, atendiendo a la presentación indiscriminada de las solicitudes de suspensión de la cobranza coactiva por la sola presentación de la demanda de Revisión Judicial y el consiguiente

levantamiento de las medidas cautelares, la Oficina de Ejecución Coactiva del Servicio de Administración Tributaria, debe proceder irrestrictamente a la revisión de las siguientes condiciones: a) que exista una medida cautelar trabada, o b) que su interposición haya sido dentro los quince (15) días hábiles de culminado el procedimiento; a fin de atender lo solicitado, de conformidad con el numeral 23.1 del art. 23 de la Ley de Procedimiento Coactivo – Ley 26979; siendo que en caso de incumplimiento procedan en mérito a sus atribuciones a ejercitar las medidas legales correspondientes, por intermedio de los Procuradores Públicos que la representan, manifestando así un rol más activo como Administración Pública.

- Asimismo, se tiene que el TUO de la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva N° 26979 y modificatorias en su artículo 13° contempla la figura jurídica de las Medidas Cautelares Previas; por lo que el Servicio de Administración Tributaria de Trujillo - SATT debería establecer mecanismos de sistematización correspondientes a cruces de información relevante de los contribuyentes que permitan determinar la pertinente aplicación de Medidas Cautelares Previas anteriores a un procedimiento de cobranza coactiva, reduciendo la posibilidad a los contribuyentes de seguir realizando un uso indiscriminado de la revisión judicial como causal de suspensión de la cobranza coactiva y levantamiento de las medidas cautelares.

- Por último, el Servicio de Administración Tributaria de Trujillo – SATT debe promover campañas de cultura tributaria sobre tributos a cargo de los gobiernos locales, a fin de generar mayor conocimiento y conciencia por

parte de los contribuyentes respecto a sus obligaciones tributarias y reducir los índices de evasión y elusión de los mismos.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ARANGUENA FANEGO, Coral. (1991). *Teoría General de las Medidas Cautelares reales en el proceso penal español*. (1º. ed.). Barcelona: Bosch.
- BIELSA, Rafael. (1956). *Tratado de derecho administrativo. Tomo IV*. (5º. ed.). Buenos Aires: Editora Argentina.
- BOQUERA, Oliver. (1996). *Derecho Administrativo*. (10º. ed.). Madrid: Tecnos.
- CANOSA, Armando. (1996). *Los Recursos Administrativos*. (1º. ed.). Buenos Aires: Ábaco de Rodolfo Desalma.
- CABRERA VÁSQUEZ, Marco Antonio. (2005). *Los Recursos Impugnativos Administrativos en La Ley Del Procedimiento Administrativo General N° 27444: Vía Administrativa*. (1º. ed.). Lima: Iberoamericana E.I.R.L.
- CALVO ORTEGA, R. (2001). *Curso de Derecho Financiero I. Derecho tributario*. (8º. ed.). Madrid: Civitas.
- DANÓS ORDOÑES, Jorge. (1999). *El Procedimiento de Ejecución Coactiva*. (1º. ed.). Lima: Gaceta Jurídica Editores.
- DE LA GARZA, Sergio Francisco. (1983). *"Derecho Financiero Mexicano". Tomo II*. (12º ed.). Mexico: Editorial Porrúa S.A.
- EVANS, James & LINDSAY, William. (2000). *Administración y Control de la Calidad*. (7º. ed.). México. Grupo Editorial Iberoamérica S.A. de C.V.
- FERNÁNDEZ MARTINEZ, R. J. (2002). *Derecho fiscal*. (1º. ed.). México: McGrawHill.
- FLORES POLO, Pedro. (1986). *Derecho Financiero y Tributario Peruano*. (2º. ed.). Lima: Ocurra S.A.
- FLORES SORIA, Jaime. (2007). *Auditoría Tributaria- Procedimientos y técnicas de Auditoría tributaria-teoría y práctica*. (1º. ed.). Lima: CECOF Asesores.
- GARCÍA DOMINGUEZ, Miguel Ángel. (1985). *Teoría de la infracción fiscal*. (1º. ed.). México: Cárdenas.
- GALVEZ ROSASCO, José. (2007). *Fiscalización Tributaria*. (1º. ed.). Lima: Contadores & empresas.
- HINOSTROZA MINGUEZ, Alberto. (1998). *Procedimiento Coactivo: Municipalidad-Sunat-Aduanas-Senati-Ipss*. (1º. ed.). Lima: Librería y Ediciones Jurídicas.
- HOEBEL, Adamson. (1964). *La Ley del Hombre Primitivo*. (1º. ed.). Manchester: Harvard University Press.

JOHNSON Gerry y SCHOLLES, Kevan. (1999.) *Dirección Estratégica*. (1º. ed.). Madrid: Prentice May International Ltd.

KOONTZ / O'DONNELL. (1990). *Curso de Administración Moderna- Un análisis de sistemas y contingencias de las funciones administrativas*. (1º. ed.). México. Litográfica Ingramex S.A.

LA FUENTE BENACHES, Mercedes. (1992). *La ejecución forzosa de los actos administrativos por la Administración Pública*. (1º. ed.). Madrid: Tecnos.

LOMELÍ CEREZO, Margarita. (1961). *El poder sancionador de la administración pública en materia fiscal*. (1º. ed.). México: Compañía Editorial Continental.

MARTINEZ LAGO, Miguel Angel y GARCÍA DE LA MORA, L. (2010). *Lecciones de derecho financiero y tributario*. (7º. ed.). Madrid: Estudios Financieros.

MERINO ANTIGUEDAD, J. M. (2001). *Esquemas de derecho tributario*. (1º. ed.). Bilbao: Universidad de Deusto.

MORON URBINA, Juan Carlos. (2001). *Comentarios: Nueva Ley Del Procedimiento Administrativo General*. (4º. ed.). Lima: Gaceta Jurídica.

ROBBINS STEPHEN. (2000). *Fundamentos de Administración*. (6º. ed.). México: Prentice Hall Hispanoamericana, SA.

PONCE GÓMEZ, F. y PONCE CASTILLO, R.(2003). *Derecho fiscal*. (6º. ed.). México: Banca y Comercio.

PORRAS LÓPEZ, Armando. (1972). *Derecho Fiscal*. (2º. ed.). México: Porrúa.

RODRIGUEZ LOBATO, R. (1998). *Derecho Fiscal*. (1º. ed.). México: Oxford University Press.

STONER, Freeman Gilbert. (2000). *Administración*. (6º. ed.). México. Compañía Editorial Continental SA. De CV.

SAEZ RAMÍREZ, Silvia y GOMEZ CAMBRONERO, Luis. (2007). *Sistema de mejora continua de la calidad*. (1º. ed.). Madrid: Universitat de valencia

SAINZ DE BUJANDA, Fernando. (1993) *Lecciones de Derecho Financiero* (10º ed.). Madrid: Universidad Complutense.

TAGLE SÁNCHEZ María del Carmen. (2003). *El ciclo económico y la recaudación tributaria en el Perú 1993-2001*. (1º. ed.). Cuzco - Perú:

Universidad Nacional de San Antonio Abad. UNSAAC- Facultad de Economía

VILLEGAS, Héctor. (2001). *Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario*. (4° ed.). Buenos Aires: Ediciones Depalma.

REVISTAS CONSULTADAS:

BAHAMON DE QUINTEROS, Mery (2011). **Análisis de las contingencias tributarias generadas por la presentación de una Declaración Jurada Rectificatoria**. Libro Aplicación del Impuesto a la Renta 2011, enero. Lima: Gaceta Jurídica.

CHAPARRO LUY, Aldo y ALVA MATTEUCCI, Mario. (2001). **“Los pensionistas y el beneficio contenido en el Impuesto Predial. Análisis de la legislación vigente”**. Revista Análisis Tributario. Volumen XIV – N° 166, noviembre. Lima: Grupo Aeel.

DIAZ NUÑEZ Remberto. (2011). **Comprobantes Fiscales ¿Cuál es su Efectividad para Prevenir el Fraude a la Administración Tributaria?**. Revista Instituto de Auditores Forenses-IDEAF, marzo. Santo Domingo.

LONDON ARENAS Camilo Ernesto. (2010). **Los deberes formales tributarios en Venezuela**. Revista Gerencia y Tributos, julio. Venezuela.

TESIS CONSULTADAS:

ALARCÓN MELÉNDEZ, Jorge Miguel. (1971). El Procedimiento Administrativo De Cobranza Coactiva en el Perú. (Tesis para optar el título profesional de Abogado). Lima: Universidad Nacional Mayor de San Marcos.

BENDEZU DÍAZ, Carlos E. (1975). El Procedimiento Coactivo. (Tesis para optar el Título Profesional de Abogado). Lima: Universidad Nacional Mayor de San Marcos.

PAGINAS WEB:

PECHO, MIGUEL. “Cobranza Coactiva o Ejecutiva”. Perú. 2011. <http://www.ciat.org/index.php/es/blog/item/57-cobranza-coactiva-o-ejecutiva.html>. Página visitada el 09.11.2015.

WIKIPEDIA LA ENCICLOPEDIA LIBRE. **“El Abuso del Derecho”**. 2012. http://es.wikipedia.org/wiki/Abuso_del_derecho. Página visitada el 02.05.2012

ANEXOS