Breve repaso y comentarios respecto del procedimiento de Cobranza Coactiva (Parte I)

1. Antecedentes

Los temas de carácter tributario se han extendido en las últimas dos décadas a casi todos los rincones de nuestra sociedad. El Estado, ha comprendido que sólo a través de un responsable manejo de las arcas fiscales se puede mantener la solvencia financiera, se atraen inversiones privadas que generan empleo y, consecuentemente, se coadyuva a la disminución de las diferencias sociales, por lo que, dentro de otros mecanismos, ha potenciado la figura de la cobranza coactiva a objeto de procurar el cobro oportuno de las deudas tributarias de aquellos contribuyentes morosos y aumentar la sensación de riesgo en caso de incumplimiento. Es así que, por ejemplo, actualmente casi todo organismo del gobierno nacional y toda municipalidad distrital o provincial ha designado a sus Ejecutores Coactivos. Los ciudadanos, por su lado, vienen tomando conciencia que sus contribuciones permiten al gobierno cumplir con sus objetivos nacionales.

Este procedimiento por el cual el Estado se hace cobra compulso, de las obligaciones tributarias y no tributarias que mantienen los administrados para con él, a todo nivel del gobierno central como local, y que antes era casi desconocido, ahora está pasando a tomar una significativa relevancia. Un repaso a los recientes titulares de la prensa escrita sobre casos emblemáticos como los de Panamericana Televisión, Universitario de Deportes, Alianza Lima e incluso el de un congresista que representa encabeza la lista de los mayores deudores de la SUNAT, confirman esa apreciación.

La Administración Pública ha contado desde mucho tiempo atrás con una acción propia y exclusiva: la coacción, como herramienta legal para hacer efectivas las obligaciones, de naturaleza tributaria o no, correspondientes a las relaciones de derecho público. Dicha acción se materializa actualmente a través de un procedimiento breve, sustancialmente de ejecución, como es el procedimiento de cobranza coactiva.

En doctrina el procedimiento de cobranza coactiva y sus variantes es conocido como juicio de apremio 1 o proceso de ejecución fiscal. A diferencia del procedimiento judicial ordinario, en el que las partes se someten a normas procesales que admiten recursos dilatorios o excepciones, el proceso coactivo en materia tributaria es un procedimiento administrativo sumarísimo, conformado por normas de ejecución inmediata. Ello es así en la medida que este procedimiento tiene como finalidad la ejecución práctica de la presunción insalvable del fisco y su debido cumplimiento a través de la expropiación forzada de los bienes del deudor tributario, sin discusión sobre el fondo del asunto.

Desde su concepción ha tenido constantes mutaciones. Haciendo un breve repaso histórico, su primer antecedente lo encontramos en el Código de Procedimiento Civil de 1912. Posteriormente, la cobranza coactiva de las acreencias del Estado estuvo encargada, a los Jueces Coactivos del Banco de la Nación y a los denominados Sindicatos de Rentas de las Municipalidades, pasando después por Secretarios designados en el Poder Judicial; ahora, casi todas las entidades públicas, llámense los Ministerios, la Contraloría General de la República, SUNAT, los municipios provinciales y distritales, ESSALUD, etc., cuentan con personal que se desempeña en las funciones de Ejecutor Coactivo y Auxiliar Coactivo, al amparo de dos regímenes legales que conviven en paralelo: a) La Ley 26979 Ley de Ejecución Coactiva, su Reglamento y modificatorias, y b) El Texto Único Ordenado del Código Tributario.

2. Marco jurídico del procedimiento coactivo

El primer conjunto de las normas antes citadas constituye el marco regulatorio de la ejecución coactiva que de las obligaciones de carácter no tributario de todas las entidades del Estado y de carácter tributario de los gobiernos locales. En tanto, las normas contenidas en el Código son aplicables a la cobranza coactiva de deudas tributarias del gobierno central cuya administración está a cargo de la SUNAT. Ciertamente, no existe una razón objetivamente válida para dicha diferenciación. Si bien la ejecución coactiva de las obligaciones no tributarias tiene ciertas particularidades que podrían distinguirla de una cobranza de deuda tributaria (queda claro que no es igual una orden de demolición de una construcción que está a punto de colapsar y un embargo en forma de inscripción por una deuda impaga), la cobranza coactiva como institución es única y el sujeto activo de la relación, que es el Estado, también lo es, así como es idéntica la naturaleza de las deudas que este último pretende cobrar por dicha vía, por lo que carente en único debería ser el procedimiento a aplicarse.
a todo nivel del Estado, independientemente de si la autoridad pertenece al gobierno central o local.

Si se entiende que puede hacer que el Poder, judicial ni mucho menos administrativo, simplemente haga cumplir las obligaciones pendientes de los gobernados ante la Administración Pública. El hecho de que una vez terminado el procedimiento de cobranza coactiva pueda ser contradictorio en la vía judicial no le quita su naturaleza administrativa. Por lo que su nacimiento se originó sin intervención de ninguna otra autoridad distinta al Ejecutor Coactivo.

NATURALEZA

- Es de naturaleza administrativa, por cuanto el Ejecutor no pertenece al Poder Judicial ni mucho menos administrativo. Simplemente hace cumplir las obligaciones pendientes de los gobernados ante la administración pública.

FUNDAMENTO

- ¿Por qué el Estado cuenta con este procedimiento exclusivo y de carácter especial?

- Si coincidíamos en afirmar que el fundamento del PCC radica en el principio de autonomía, en virtud del cual los distintos organismos del Estado tienen la facultad de ejecutar por sí mismos sus actos administrativos legales sin que tengan que ventilarlos en la vía judicial.

4. Requisitos para el inicio del Procedimiento Coactivo

El requisito previo (y lógico) para dar inicio a un procedimiento de cobranza coactiva es que exista una deuda pendiente de pago y, por ende, ha sido emitido por parte de la administración tributaria el título que contiene dicha deuda exigible. Llamamos una Orden de Pago, Resolución de Determinación o Resolución de Multa (documentos a los que genéricamente se conoce con el nombre de valor).

Una vez emitido el respectivo valor, es indispensable que el mismo sea correctamente notificado al deudor tributario; pero, notese que con dicha notificación no puede considerarse aún iniciado el procedimiento coactivo, pues éste se inicia en estricto con la notificación de la Resolución de Ejecución Coactiva en adelante, REG) que es un acto administrativo distinto al valor, que contiene un mandato de cancelación de la obligación y otorga un plazo de diez días para que se cumpla con el mismo, bajo apercibimiento de dictarse medidas cautelares o ejecutarse la ya dictadas (esto último en el caso que se hayan ordenado medidas cautelares previas). El artículo 117º del Código Tributario señala expresamente los requisitos que debe contener la REC, bajo sanción de nulidad, cuales son: nombre del deudor tributario; número de la OP o resolución objeto de cobranza; monto del tributo o multa, de los intereses y el monto total de la deuda; y el concepto y período a que corresponde la deuda.

REQUISITOS PARA EL INICIO DEL PCC

a) Que se haya emitido por la A.P. el título que contiene la deuda exigible (D.P., R.D. o R.A. y demás señalados en el art. 115º del C.1 y art. 25º de la LPE)

b) Que se haya notificado correctamente el valor y la REC

- ¿Pueden notificarse conjuntamente?

Ver RTF 693-4-99 de Obligaciones Obligatoria

- ¿Qué dice el TC?

Ver STC Exp. 0417-2005-1ATTC (Inconstitucional)

STC Exp. 5106-2005-1ATTC (Constitucional)

- Aclaración y su cotejo

Ver STC Exp. 03797-2006-TC (E 2.2) y su aclaración.

- La notificación simultánea viola el derecho a la defensa de los contribuyentes (inviolable y desproporcionable).

- La resolución de inicio del PCC sólo puede ser notificada si han transcurrido 7 días hábiles sin que el contribuyente haya cancelado la D.P. notificada previamente.

- Que no se encuentren impugnados oportunamente los valores

Ver RTF 3454-2-2003 de obrar oña obligatoria.

- Que se haya producido el incumplimiento en el pago de la obligación exigible.

- Que no se presente ninguna de las situaciones previstas en el art. 119º del C.1

- Que la deuda no haya sido declarada "prescrita"
surgen las interpretaciones y posiciones encontradas que comentaremos en el siguiente capítulo.

Por mientras, sigamos con el repaso de los requisitos para el inicio del procedimiento. Declaramos que el primer requisito es que exista un valor y el mismo sea debidamente notificado; en segundo lugar que exista una REC y la misma sea notificada (en estricto reñón en ese momento se inicia el procedimiento).

El tercero es que los valores puestos a cobra no se encuentren impugnados; en cuanto lugar que, lógicamente, se haya producido el incumplimiento en el pago de la obligación exigible. Al respecto, cabe indicar que, según el artículo 115° del Código, deuda exigible es:

a) La establecida por Resolución de Determinación de Multa u la que contiene la declaración de pérdida de un fraccionamiento notificada por la Administración Tributaria, y en el caso particular de la pérdida de fraccionamiento no se mantenga la condición de deuda exigible si interrumpe el proceso de reclamación dentro de plazo, el deudor no continuará efectuando el pago de las cuotas de fraccionamiento.

b) La establecida por Resolución de Determinación de Multa reclamada fuera del plazo de ley, siempre que no se cumpla con presentar la Carta Finanza que se exige para garantizar su pago.

c) La establecida por Resolución no apelada en el plazo de ley, o apelada fuera de plazo, siempre que no cumpla con presentar la Carta Finanza respectiva, o la establecida por Resolución del Tribunal Fiscal (RTF).

d) La establecida en una Orden de Pago notificada conforme a ley.

e) Las costas y gastos en que la Administración Tributaria hubiera incurrido a lo largo del procedimiento.

Un quinto requisito sería que la deuda no haya sido declarada prescrita; y, un sexto y último requisito sería que no se presenten ninguno de las situaciones previstas como causales de suspensión o conclusión del procedimiento contempladas en el artículo 119° del Código Tributario.

5. Notificación conjunta de la Orden de Pago y la Resolución de Ejecución Coactiva

Como adelantamos, existen puntos de vista encontrados respecto a si un valor puesto a cobra puede ser notificado conjuntamente con la REC. Para centrarnos más en el tema, cabe advertir que si para el caso de la ejecución coactiva a cargo de los gobiernos locales no existe esa discusión —por las razones anteriormente expuestas- tampoco existe la misma respecto a las notificaciones de las Resoluciones de Determinación y de Multa, pues estas deben efectuarse previamente a la notificación de la REC por la sencilla razón que ambos tipos de valor pueden ser objeto de impugnación (recursos de reclamación) dentro del plazo de veinte (20) días hábiles contados a partir de la fecha de su notificación, razón por la que durante ese lapso no tienen la calidad de exigibles.

Recordemos que, normalmente, las Resoluciones de Determinación y de Multa son actos administrativos de naturaleza de fiscalizaciones o verificaciones que realiza, en el marco de sus facultades, la Administración Tributaria; así, rechzan cuando obtienen la calidad de exigibles, ya sea porque el contribuyente comete el acto (no inter- poniendo recurso alguno en su contra) o porque el mismo ha causado estado, pueden de notificarse la respectiva REC que dará inicio al procedimiento coactivo.

Vale recordar que un acto administrativo que causa estado, como oportunamente ya se ha señalado a la doctrina nacional más calificada, es aquél que agota o pone fin a la vía administrativa fijando de manera definitiva la voluntad de la Administración Tributaria, constituyéndose en la manifestación final de la acción administrativa, respecto de la cual no es posible interponer otro recurso, situación a la que se llega cuando se ha obtenido el pronunciamiento del funcionario o instancia con mayor competencia sobre el acto impugnado. En estos casos, como se sabe, el único cuestionamiento posible tendría que efectuarse ya a nivel administrativo, junto al Poder Judicial.

Distinto es el caso de la Orden de Pago (en adelante OP). Analicemos. Según el artículo 3° del Código Tributario, la obligación tributaria es exigible, cuando deba ser determinada por el deudor tributario (autoliquidación), desde el día siguiente al vencimiento del plazo fijado por ley. A su tiempo, el mismo cuerpo normativo define a la OP como el acto en virtud del cual la Administración exige al deudor tributario la cancelación de la deuda, sin necesidad de emitirse previamente la Resolución de Determinación, entre otros, en los siguientes casos:

- Tributos autoliquidados por el propio deudor.
- Anticipos o pagos a cuenta.
- Tributos derivados de errores materiales de redacción o de cálculo en las declaraciones, comunicaciones o documentos de pago.

Entonces, cabe preguntarse si la OP se entiende como exigible “coactivamente” una OP? Para dar respuesta a ella, vimos que el artículo 115° del Código no indica que “la deuda exigible dará lugar a las acciones de coerción para su cobranza. A este fin se considera deuda exigible... ”

NOTIFICACION CONJUNTA OP-REC

Reclamación de la OP

- Existe un plazo perentorio para interponer reclamación contra una OP?

- No puede reclamarse en cualquier momento previo pago de la totalidad de la deuda.

- ¿Cómo puedo solicitar la suspensión de la cobranza coactiva de una OP?

Se pueden dar dos supuestos:

- Si el reclamo es interpuesto dentro de los 20 días hábiles —tendría que acreditar que existen circunstancias que evidencian que la cobranza sería improcedente.
- Si el reclamo es presentado fuera de los 20 días hábiles, ya no habría deuda pues se exigiría el pago previo, en cuyo caso la cobranza no tiene porque continuarse.

Al respecto, es innegable que la OP es un acto recaudable, pero el requisito principal para poder interponer reclamación en su contra, dada su especial naturaleza y origen, es acreditar el pago previo de la totalidad de la deuda tributaria. Dicho requisito no se exige cuando se presentan dos supuestos de manera conjunta: Que medien circunstancias que evidencien que la cobranza podría ser improcedente y que la reclamación haya sido interpuesta dentro de los veinte (20) días hábiles. Así, al no existir un plazo perentorio para interponer reclamación contra una OP —toda vez que puede reclamarse en cualquier momento previo pago de la totalidad de la deuda- no puede tampoco exigirse a la Administración un plazo “de espera” para notificarse la REC que contiene la cobranza de dicha OP.

Al respecto la pregunta es ¿cómo puede el deudor tributario solicitar la suspensión de la cobranza coactiva de una OP? Bue- no, se pueden dar dos supuestos:

- Si el reclamo es interpuesto dentro de los 20 días hábiles, tendría que acreditar que existen circunstancias que evidencian que la cobranza sería improcedente.
- Si el reclamo es presentado fuera de los 20 días hábiles, ya no habría deuda pues se exigiría el pago previo, en cuyo caso la cobranza no tiene porque continuar.
5.1 Posición del Tribunal Constitucional. Esta posición no es actualmente compartida por el Tribunal Constitucional (en adelante, el TC) quien entiende que la propia OP deixa a salvo el derecho para interponer reclamación bajo las condiciones previstas en el artículo 136º del Código Tributario (pago previo); sin embargo, en la misma fecha la Administración notifica el inicio de la cobranza coactiva a pesar que conforme a los artículos 132º, 135º y 136º del Código, el contribuyente tienen la facultad de formular reclamación contra la OP. Por tanto, a criterio del TC, se acredita la vulneración al debido proceso y del derecho de defensa en sede administrativa tributaria si no espera el plazo señalado por la propia Administración para el inicio del procedimiento de cobranza (STC 03797-2006-TC y su acarreo).

Al respecto, cabe preguntarse, ¿realmente se está vulnerando el debido proceso y el derecho de defensa? El propio TC ha señalado que el debido proceso es "un derecho fundamental de carácter instrumental que se encuentra conformado por un conjunto de derechos esenciales (como el derecho de defensa, el derecho a probar, entre otros) que impiden que la libertad y los derechos individuales sufran ante la ausencia o insuficiencia de un proceso o procedimiento, o se vean afectados por cualquier sujeto de derecho (incluyendo al Estado) que pretenda hacer uso abusivo de éstos" (STC EXP 0090-2004-AVT). Así, creemos que en el caso de la notificación conjunta de la OP y la REC se limita el derecho de defensa, ya que en la realidad no se acorta (si acaso existe) el plazo para reclamar la OP no se limita el derecho a probar, no se está poniendo a cobro una deuda que no es exigible coactivamente si los efectos de la REC están surtiendo antes que los de la OP.

5.2. Posición del Tribunal Fiscal. Ciertamente, anterioridad a la expedición de Sentencia del TC bajo comentario, el Tribunal Fiscal ya había emitido pronunciamiento a través de la RTF 693-4-99 de Observancia Obligatoria, en la cual expresó su posición en el sentido que según el artículo 113º del Código Tributario la OP es exigible aún cuando haya sido reclamada; por tanto, resulta lógica la exigencia del pago previo al tratarse, además, de un tributo autoliquidado, por lo que, agregaba el Tribunal Fiscal, carece de sustento el argumento en el sentido que la cobranza coactiva se ha iniciado previamente, pues toda notificación surte efecto al día siguiente; así concluye la cobranza coactiva se inicia al día siguiente, cuando la OP ya es exigible coactivamente.

Paradójicamente, el TC también se había pronunciado en el sentido que la notificación conjunta de OP y REC era un acto que no vulneraba los derechos constitucionales, (STC 5106-2005-PC/T), posición que después fue modificada con el enfoque comentado arriba, lo que denota lo discutible del asunto.

6. Etapas del Procedimiento

Si bien no se puede ser tajante en identificar las etapas del procedimiento coactivo en tanto éstas pueden variar según el tipo de embargo que se adopte, para efectos didácticos podemos afirmar que el mismo se divide en cuatro momentos:

**ETAPAS DEL PCC**

I. Notificación
II. Embargo
III. Tasaón
IV. Remate / Ejecución

6.1 Notificación. Es el acto por el cual se pone en conocimiento del administrado no la obligación exigible (que fue objeto de comunicación anterior, no simultánea según el criterio del TC) sino la REC conteniendo un mandato de cumplimiento de una obligación dentro del plazo de siete (7) días hábiles, bajo apercibimiento de ciñerse embargo o ejecutar lo ya dispuestos.

El Código Tributario indica que la notificación los actos administrativos debe realizarse, indistintamente, por cualquiera de las siguientes modalidades:

- Acuse de recibo o negativa de recepción. El acuse de recibo se trata de una notificación en el domicilio fiscal del deudor donde se deja expresamente constancia de la recepción del
En este punto, cabe preguntarse cuál es la vía idónea para cuestionar la invalidez de la notificación de los valores que se encuentran en etapa de cobranza coactiva en el domicilio fiscal o en el domicilio del contribuyente. En teoría podrían caber dos posibilidades: que el contribuyente afectado recurra a la vía del procedimiento contencioso tributario o interpone un recurso de queja.

El Tribunal Fiscal, según criterio recogido en la RTF 1380-1-2006 de Observancia Obligatoria, ha señalado que es la vía de la queja la correcta para que dicho organismo pueda pronunciarse sobre la validez de la notificación de valores y resoluciones emitidas por la Administración Tributaria cuando la deuda se encuentra en cobranza coactiva. Funda su fallo en el hecho de que, según el propio Código Tributario, el Ejecutor Coactivo tiene la facultad de verificar la exigibilidad de la deuda tributaria e, incluso, si es necesario, suspende el procedimiento coactivo. En el caso de que el Ejecutor no cumpla con realizar la verificación que le compete y prosiga con la cobranza coactiva que no es exigible por no haber sido válidamente notificada, sí es derecho del contribuyente presentar una queja ante el Tribunal Fiscal, entidad que, conforme el artículo 159 del Código debe pronunciarse respecto a las actuaciones que infrinjan los procedimientos establecidos y afecten al contribuyente.

6.2 Embargo. Si no se ha producido el cumplimiento de la obligación dentro del plazo otorgado (2 días hábiles), el Ejecutor está facultado a tratar indistintamente, cualquier medida cautelar con la que asegure la eficacia o cumplimiento de la obligación exigible.

El embargo significa la afectación jurídica de un bien o derecho del presunto obligado, aunque se encuentre en posesión de terceros. Para Arias y Sartorio el "acto procesal consistente en la determinación de los bienes que han de ser objeto de la realización forzosa de entre los que posee el deudor —en su poder o en el de terceros— fijando su sometimiento a la ejecución y que tiene como contenido una intimación al deudor para que se abstenga de realizar cualquier acto dirigido a sustraer los bienes determinados y sus frutos a la garantía del crédito".

REGULACIONES GENERALES PARA LA APLICACIÓN DE LOS EMBARGOS

- Decidir indulgencias para la adopció de medidas más adecuadas.
- Trámite inadecua para: Todos los embargos se notifican al deudor una vez que han sido ejecutados o trabajados.
- Evaluación del costo — beneficio. Preferir bienes no percibidos, que no perjudican a la unidad de producción y comercio.
- Solicitar autorización judicial para desahogar.
- La medida deberá garantizar pago de costas y gastos.
- Podrá reclamar medidas concurrentes hasta el momento que asegure el pago de la deuda.
- Dejar sin efecto o reducir de oficio medidas que superen el monto necesario para cautelar la deuda.
- No sujeto a plazo de caducidad (D.L. 953).

Si procuramos resumir las características de todo embargo, podemos señalar que:

- Afecta elementos patrimoniales del ejecutado fundamentándose en la declaración expresa de autoridad competente.
- Recae sobre un elemento patrimonial susceptible de realización.
- No significa una limitación a la facultad de disposición del bien por parte del ejecutado, ni significa una expropiación.
- El embargante no obtiene ningún derecho real con el embargo, por lo que eje otorga un derecho de persecución sobre el bien.
- Constituye el presupuesto indispensable para la ejecución del bien.
- La estructura del embargo es simple: basa la declaración administrativa de afectación.
- Se tramita inaudita pars, es decir, todos los embargos se notifican al
deudor una vez que han sido ejecutados o trabajados.
- Evaluación del costo – beneficio.
- Pueden adoptarse embargos concurrentes hasta el monto que asegure el pago de la deuda.
- Deben dejarse sin efecto o reducir de oficio aquellos embargos que superen el monto necesario para cautelar la deuda.
- No sujetos a plazo de caducidad.

El Código Tributario distingue cuatro tipos de embargos típicos:

**TIPOS DE EMBARGO**

- En forma de intervención
- En forma de deudor o secuestro
- En forma de retención
- En forma de inscripción

Veamos:

**a) INTERVENCIÓN EN FORMA DE INTERVENCIÓN**

Para el doctor Danós, "constituyen los medios que destina el embargante a fin de garantizar el cobro de su acreencia mediante su participación propia en las actividades del deudor". Para el doctor Monroy Gálvez, "consiste en la ingerencia de una persona en un determinado negocio de propiedad del embargado, a fin de que retire periódicamente una parte de sus ingresos y los convierta en depósito judicial o informe al Juzgado sobre la marcha de la actividad económica".

**1. EMBARGO EN FORMA DE INTERVENCIÓN**

- "Constituyen los medios que destina el embargante a fin de garantizar el cobro de su acreencia mediante su participación propia en las actividades del deudor" (Danós)
- "Consiste en la ingerencia de una persona en un determinado negocio de propiedad del embargado, a fin de que retire periódicamente una parte de sus ingresos y los convierta en depósito judicial o informe al Juzgado sobre la marcha de la actividad económica" (Monroy G.)

A su vez, existen tres sub tipos de embargo en forma de intervención:

- Intervención en información.
- Intervención en recaudación.
- Intervención en administración.

**a) INTERVENCIÓN EN INFORMACIÓN**

- Se nombra uno o más interventores para que recojan la información y verifiquen directamente el movimiento económico del deudor y su situación patrimonial.
- El interventor no podrá recabar información relacionada a los procesos productivos, conocimientos técnicos y similares.
- Se designa el lugar donde se realiza la intervención > Ver RTF 832-3-99.

**b) INTERVENCIÓN EN RECAUDACIÓN**

- Afectación de los ingresos de la empresa, negocio o oficina donde se realiza la actividad económica. Normalmente se le conoce como intervención en caja, pues tiene por objeto recaudar directamente de aquella, durante el tiempo que dure la medida, los ingresos necesarios para la cancelación de la deuda tributaria en cobranza.

**1. EMBARGO EN FORMA DE RECAUDACIÓN**

- "Se nombra un embargador de los bienes del deudor para que declare los importes de los ingresos que recibió del deudor" (Danós).
- "Consiste en la ingerencia de una persona en un determinado negocio de propiedad del embargado, a fin de que retire periódicamente una parte de sus ingresos y los convierta en depósito judicial o informe al Juzgado sobre la marcha de la actividad económica" (Monroy G.)

**2. EMBARGO EN FORMA EN ADMINISTRACIÓN**

- "Constituye el medio para que un tercero haga para el deudor cuantas cosas sean necesarias para la efectiva realización del objeto de la acción de embargamiento" (Danós).
- "Consiste en la ingerencia de una persona en un determinado negocio de propiedad del embargado, a fin de que retire periódicamente una parte de sus ingresos y los convierta en depósito judicial o informe al Juzgado sobre la marcha de la actividad económica" (Monroy G.)

Sólo se realizan gastos necesarios para el mantenimiento de la fuente productora así como el cumplimiento de sus obligaciones legales.
- Rendir cuentas al Ejecutor periódicamente.
- Poner a disposición de la Administración Tributaria las utilidades o frutos obtenidos.
- Informar al Ejecutor de las circunstancias que obstaculicen su desempeño.
c) INTERVENCIÓN EN ADMINISTRACIÓN

El Ejecutor nombrará uno o varios interventores con la finalidad de recabar los frutos o utilidades que pudieren producir los bienes embargados.

Funciones del interventor administrador:
- Supervisar y verificar la administración de los frutos o utilidades que produzca el bien embargado.
- Comprobar que de lo producido sólo se realicen gastos necesarios para el mantenimiento de la fuerza pública así como el cumplimiento de sus obligaciones legales.
- Rendir cuentas al Ejecutor periódicamente.
- Poner a disposición de la Administración Tributaria las utilidades o frutos obtenidos.
- Informar al Ejecutor de las circunstancias que obstaculicen su desempeño.

b) Embarcación en forma de depósito o secuestro. Se afectan muebles o inmuebles no inscritos de propiedad del deudor, ya sea con o sin extracción de los mismos, designándose un depositario para la conservación y custodia de los bienes, quien podrá ser el propio deudor, un tercero o la Administración Tributaria. Se ejecuta sobre los bienes que se encuentren en cualquier establecimiento, inclusive los comerciales, industriales u oficinas de profesionales independientes.

2. EMBARCÓ EN FORMA DE DEPÓSITO

Se afectan muebles o inmuebles no inscritos de propiedad del deudor, ya sea con o sin extracción de los mismos.

Se ejecuta sobre los bienes que se encuentren en cualquier establecimiento, inclusive los comerciales, industriales u oficinas de profesionales independientes.

Se designa un depositario de los bienes para su conservación y custodia.

En este tipo de embargo podemos identificar las siguientes reglas:
- La diligencia se llevará a cabo en domicilio fiscal y establecimientos anexos del deudor tributario.
- Se deberán preferir bienes determinados, no perecederos y que no pertenezcan a la unidad de producción o comercio.
- No obstante podrán embargarse bienes que individualmente considerados no afecten la unidad de producción (inclusive con extracción de los mismos). Excepcionalmente, a pesar de pertenecer a la unidad de producción, podrán ser embargados inicialmente bienes en forma de depósito sin extracción y solo transcurridos 30 días sin que la hene la obligación podrán extraer los mismos.
- En la diligencia podrá nombrarse el depositario, consiguiéndose tal hecho en el acta, informándole sus obligaciones.
- Si hay negativa a firmar el acta, se deja constancia del hecho.
- En caso de vehículos, se oficia a la Policía Nacional para que proceda a su captura.

El embargo en forma de depósito puede llevarse a cabo con extracción o sin extracción de los bienes afectados. En el caso del primero, consiste no solo en la afectación jurídica del bien sino que implica la desposesión física de manos de su propietario, es decir, implica la extracción o aprehensión de bienes muebles del deudor en la medida suficiente para hacer efectivo el cobro de la deuda y su entrega a un custodio o depositario.

En el caso del depósito sin extracción, implica la afectación jurídica –sin desposesión– del bien o derecho que se trate. diligencia en la cual se nombra como depositario al representante legal de la empresa o al propio contribuyente. Poreste medio también se embargan los inmuebles no inscritos.

Lógicamente, si los bienes están quedando en manos de una persona que no es el acreedor, sobre aquella (denominada depositaria) recaen ciertas obligaciones de índole administrativo, civil y penal, tales como conservar y custodiar los bienes, informar al Ejecutor hechos que signifiquen alteración de los bienes, facilitar el acceso para la verificación y, sobre todo, entregar los bienes cuando le sean solicitados por el Ejecutor. Sobre ésta última obligación, cabe mencionar que la Corte Suprema de Justicia de la República ha emitido un pronunciamiento con carácter de jurisprudencia vinculante en el cual ya se decía que el hecho de negarse a entregar explícita o implícitamente dinero, cosas o efectos que fueron puestos bajo la administración o custodia del depositario, siempre que medie requerimiento de entrega emitido por autoridad competente, constituye delito de retención de dinero de la autoridad, tachado y penado por el artículo 391º del Código Penal Peruano, y no un delito de peculado impropio ni menos un delito de apropiación ilícita como se creía en algunas instancias.

Pero, regresando al asunto del embargo de inmuebles no inscritos, nos importa advertir que, precisamente, en el Perú encontramos un gran porcentaje de bienes inmuebles que no se encuentran registrados, en algunas oportunidades por imperfección o insuficiencia en la documentación en la que se sustenta la propiedad. Como sabemos en nuestro sistema registral, la inscripción de inmuebles es eminentemente facilitativa y no obligatoria. Es por ello que se hizo más necesario para nuestra realidad, la regulación de una institución procesal que facilita la acción de un acreedor frente a un deudor cuyo no co-patrimonio de importancia, es su vivienda o morada, la cual no obstante de constituir un elemento económico de regular envergadura para cubrir la acreienda ante alguna contingencia, no era de tal fácil acceso y ejecución, la razón determinante: no tiene vida registral.

Ante esta realidad específica, los legisladores, esta vez no permanecieron inmutables y no dejaron pasar la oportunidad para una protección justa y equitativa para este acreedor, finalmente con lo intención de establecer el principio de igualdad entre los sujetos de una relación sujeta. Por ello, desde la vigencia del Código...
El proceso Civil se incluye el embargo de bien inmueble no registrado", figura también recogida en el Código Tributario para efectos del procedimiento de cobranza coactiva. 

La medida cautelar sobre bien inmueble no inscrito, no es otra que una medida cautelar que se sujeta al embargo en la modalidad de depósito, cuyo objeto es buscar la eficacia de una sentencia o de un acto administrativo, según corresponda, y que se establece significativamente las facultades del acreedor -propietario del predio no inscrito afectado. No se produce el desapoderamiento del bien, sino que se le somete a un régimen especial (indisponibilidad), nombrándose depositario al mismo obligado. Los elementos que configuran esta medida son:

- Que se trate de un inmueble no registrado.
- Se puede afectar el bien mismo, excluyendo los frutos.
- La necesidad de nombrar depositario al mismo obligado.
- La exoneración del pago de la renta por parte del afectado.
- Obligación del afectado-propietario de conservar la posesión inmediata del predio.

3. Embargo en forma de retención. A través de este embargo se afectan los bienes, fondos, valores o derechos de crédito cuya titularidad corresponde al deudor y que se encuentren en posesión de terceros, debiendo estos últimos reservarlos y ponerlos a disposición del Ejecutor que ordenó la medida.

Sin duda alguna, este es el tipo de embargo más utilizado por la Administración Tributaria dado que procura para dicha del acreedor dinero en efectivo -de propiedad del contribuyente deudor- que se encuentra en poder de uno o varios terceros, lo cual satisface las etapas de tasación y remate presentes en los casos en los que se traba otras medidas cautelares como el depósito con o sin extracción. Un ejemplo de este tipo de embargo es la retención bancaria, donde el tercero es una entidad del sistema financiero nacional y por medio del cual se afectan depósitos, dinero o valores que se encuentran bajo su custodia, debiendo el banco retener el dinero y entregarlo al Ejecutor Coactivo.

Así, es indudablemente que el tercero juega un importante rol dentro de este tipo de embargo, por ello, sobre él recaen deberes y responsabilidades que detallamos a continuación:

- Deber de informar al Ejecutor sobre la retención o la imposibilidad de realizarla dentro de los cinco (5) días hábiles de recibida la orden de embargo.
- Deber de no informar al ejecutado acerca de la medida hasta que ésta no se realice.
- Deber de entregar el monto retenido.
- Deber de mantener vigente la retención mientras no se cubra el monto embargado o exista un levantamiento expresado por parte del Ejecutor.

<table>
<thead>
<tr>
<th>Responsabilidad</th>
<th>Descripción</th>
<th>El tercero lo informa sobre la retención o las imposibilidades de realizarla dentro de los 5 días hábiles de recibida la orden de embargo?</th>
<th>Excesos locales?</th>
<th>Responsabilidad validada</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>Por no informar</td>
<td>El tercero lo informa sobre la retención o las imposibilidades de realizarla dentro de los 5 días hábiles de recibida la orden de embargo?</td>
<td>No se posee información</td>
<td>SI</td>
<td>Multa (0.10% de los 10)</td>
</tr>
<tr>
<td>Por no extracción de depósitos</td>
<td>El tercero informa, dentro del plazo plazo legal de retención de depósito o de una localidad dictaminada, que es necesario el efectivo</td>
<td>Se posee información</td>
<td>SI</td>
<td>Multa (0.01% de los 10)</td>
</tr>
<tr>
<td>Por retención de bienes</td>
<td>El tercero informa, dentro del plazo plazo legal de retención de bienes, que debe ser retenido</td>
<td>Se posee información</td>
<td>SI</td>
<td>Multa (0.01% de los 10)</td>
</tr>
<tr>
<td>Por retención de créditos</td>
<td>El tercero informa, dentro del plazo plazo legal de retención de créditos, que debe ser retenido</td>
<td>Se posee información</td>
<td>SI</td>
<td>Multa (0.01% de los 10)</td>
</tr>
<tr>
<td>Por retención de productos</td>
<td>El tercero informa, dentro del plazo plazo legal de retención de productos, que debe ser retenido</td>
<td>Se posee información</td>
<td>SI</td>
<td>Multa (0.01% de los 10)</td>
</tr>
</tbody>
</table>

**N° 122, 1a. Primera Quincena - Octubre 2006 Actualidad Empresarial**
d) Embargo en forma de inscripción. - Consiste en la anotación del derecho de crédito en la partida registral del bien de propiedad del deudor y que servirá para su posterior ejecución (tasación y remate). Puede recaer sobre inmuebles registrados, tal como casas, terrenos y concesiones mineras; como sobre muebles registrados, tales como nombres, marcas, derechos de autor, acciones, naves y aeronaves.

En ese orden de ideas, si se pretende asegurar el pago de una deuda tributaria, es absolutamente factible que el Ejecutor Coactivo ordene un embargo en forma de inscripción sobre las acciones que el deudor tributario posea en determinada sociedad. Si ésta última no cotiza en bolsa de valores, pues la anotación deberá afectarse en el Libro de Matrícula de Acciones. En tanto si la sociedad cotiza en la bolsa, la inscripción deberá hacerse la respectiva Institución de Compensación y Liquidación de Valores, en el caso de Lima sería CAVALLI /ICV.

En ambos casos, y según lo especifica el artículo 110° de la Ley General de Sociedades, el propietario conserva el ejercicio de los derechos de accionista. Esto es importante porque el hecho de que se haya afectado con una medida cautelar el bien, no significa que el accionista pierda, por ejemplo, su derecho a voto dentro de la sociedad ni su derecho a cobrar los dividendos que produzcan sus acciones, dado que, según la citada norma, la medida cautelar sobre acciones no impide la retención de los dividendos correspondientes, salvo orden judicial en contrario.

Y resulta correcto que sea así, pues una cosa es embargar un bien para futura ejecución forzada (tasación y remate), y otra cosa distinta es embargar los frutos de ese bien. No obstante, nada impide a nuestro entender que el Ejecutor Coactivo trabe una medida cautelar de embargo en forma de retención sobre los dividendos que produzca dicha acción, en cuyo caso el retenedor será la sociedad emisora de la acción.

Lógicamente un embargo sobre acciones busca rematar al mejor postor esos bienes y, con el producto de la venta forzada, pagar la deuda tributaria. En el caso de sociedades que no coticen en bolsa, la tasación y el remate serán como convencionalmente lo conocemos, pero tratándose de acciones que sí se cotizan en el mercado de valores, deberá ser un agente de bolsa autorizado quien, por orden del Ejecutor, saque a la venta las referidas acciones, reservándose para sí la correspondiente comisión. En ambos casos, la ejecución de las acciones estará sujeta a lo dispuesto en el artículo 239º de la Ley General de Sociedad referente al derecho de adquisición preferente por parte de la propia sociedad, quien tiene derecho a subrogarse al adjudicatario de las acciones, por el mismo precio que se haya pagada por ellas.

6.3 Tasación. Consiste en la valorización de los bienes embargados al deudor, sean muebles o inmuebles. Es realizada por un perito tasador designado por el Ejecutor o convencionalmente entre las partes. Una vez realizada la tasación, ésta puede ser observada por el ejecutado. El Ejecutor concede un plazo adicional para que el tasador se ratifique o rectifique la tasación. Posteriormente el Ejecutor procede a aprobar la tasación y convocar a remate.

6.4 Remate. Es el acto por el cual se venden de pública subasta los bienes muebles o inmuebles, previamente embargados y tazados, del deudor tributario, los cuales son adjudicados al mejor postor. En primera convocatoria se toma como precio base la 2/3 partes de la tasación. En caso no se rematen los bienes, en segunda convocatoria el precio base será reducido un 15% con respecto al primer remate. En caso de un tercer remate y sucesivos, no habrá precio base.

BIENES INEMBARCABLES:

1. Los bienes constituidos en patrimonio familiar.
2. Las prendas de ropa usado personal.
3. Los vehículos, máquinas, utensilios y herramientas indispensables para el ejercicio directo de la profesión, oficio, enseñanza o aprendizaje del obligado.
4. Las insignias condecorativas, los uniformes y las armas de los funcionarios y de los miembros de las FFAA y PNP.
5. Las remuneraciones y pensiones, cuando no excedan de S/ UR. El exceso es embargable hasta una tercera parte.
7. Los bienes muebles de los testos religiosos y.
8. Los seguros.

Sólo después de terminado el procedimiento de cobranza coactiva, el ejecutado podrá apelar ante el Poder Judicial dentro del plazo de 20 días hábiles. En este caso, el Poder Judicial únicamente podrá examinar si se ha cumplido el procedimiento conforme a ley sin que pueda entrar al análisis del fondo del asunto o de la procedencia de la cobranza.

Si bien los temas relacionados a la cobranza coactiva no han sido afectados ni la intervención del autor anteriormente en este artículo, el generoso espacio proporcionado por los editores sí se ha visto no sólo completado sino excedido, por lo que nos comprometemos a una próxima entrega donde abordaremos temas relacionados a la inembargabilidad de ciertos bienes, la intervención excluyente de propiedad, las causales de suspensión y conclusión del procedimiento, las medidas cautelares genéricas, las medidas cautelares previas y otros que esperamos resueltos de nuestro interés.
Breve repaso y comentarios respecto del procedimiento de cobranza coactiva (Parte II)

1. Introducción
En una anterior edición, iniciamos este repaso por la institución de la cobranza coactiva advirtiendo que todos los temas relacionados a ella no podrían ser abordados en dicha entrega y nos comprometimos a seguir con el estudio de otros tópicos que giran alrededor de aquéllos en una posterior.

El término "coactivo" encierra las ideas de: fuerza, imposición, exigibilidad, coerción.

El procedimiento coactivo es el conjunto de actos de coacción que las distintas entidades de la A. P. llevan a cabo para realizar el cobro o a la ejecución forzosa de las obligaciones de derecho público.

Es un procedimiento inmediato, bajo amenaza de embargo y retén de bienes. No es un juicio porque la autoridad que lo desarrolla no es un Juez sino un "Ejecutor". Su intervención no es judicial, no admite la jurisdicción, no obliga a una resolución, no admite la apelación.

Es una facultad propia y exclusiva del Estado. Sólo se puede iniciar con el objeto de recuperar sus bienes o recaudar sus rentas impagadas.

Adviertiendo nuevamente que el estudio de estos temas no se verán agotados gracias a la particular y formidabile característica del Derecho de poder ser modificado, entendido e interpretado de diversas maneras a fin de lograr su fin supremo que es la justicia, pero con la expectativa de que sí podrá servir como base para que
todas aquellas personas vinculadas al procedimiento coactivo profundicen su estudio, honremos nuestro compromiso de redactar la continuación del referido artículo en el que hemos considerado oportuno abordar los siguientes temas:

2. La Medida Cautelar Genérica
Sabemos que si no se ha producido el cumplimiento de la obligación tributaria o del plazo de 7 días hábiles de notificada la Resolución de Ejecución Coactiva (REC), el TUD del Código Tributario otorga la facultad al Ejecutor Coactivo de trabajar, indistintamente, cualquier medida cautelar con la que pueda la el eficacia o cumplimiento de la obligación exigible.

Dentro de dichas medidas cautelares se encuentran, naturalmente, las contempladas expresamente en el mismo texto normativo: es decir, las denominadas medidas cautelares típicas, llámense los embargos en forma de intervención, depósito, retención e inscripción.

En adición a en defecto de ellas, y siempre bajo el entendido que el embargo significa la afectación jurídica de un bien o derecho del presunto obligado, el Ejecutor Coactivo puede dictar otras medidas no prevista expresamente en el Código que aseguren de la forma más adecuada el pago de la deuda tributaria.

Y es que existen circunstancias en las que, técnicamente, no resulta propio sobre determinados bienes de propiedad del deudor se trabe ninguno de los cuatro embargos típicos anteriormente mencionados. A medida que se presentan en la realidad, se han hecho preferibles en el Código establecido en la ley, así tenemos, por ejemplo, el embargo sobre bienes comisados y el embargo sobre devoluciones no compensadas. Veamos:

2.1. Embargo sobre bienes comisados
El comiso es una de las sanciones que ha fijado el Código Tributario en caso el deudor tributario incumpla con ciertas obligaciones de carácter formal.

Así tenemos que el comiso, un virtud de lo establecido en los artículos 174º B y 184º del Código, se puede aplicar cuando el contribuyente remite bienes sin el comprobante de pago, guía de remisión y/o otro documento previsto por las normas para sustentar la remisión.

En términos resumidos, la secuencia del comiso es la siguiente: Detectada la infracción y levantada el acta correspondiente, el contribuyente goza de un plazo (10 días en caso de bienes no perecederos) para acreditar ante la Sunat, con el comprobante de pago que cumpla con los requisitos y características señaladas en la norma sobre la materia, o con documento privado de fecha clara, documento público u otro documento fehaciente a juicio de la Sunat, su derecho de propiedad o posesión sobre los bienes comisados.

Luego de tal acreditación, la Sunat procederá con la Resolución de Comiso correspondiente, con el fin que el inductor podrá recuperar sus bienes si en un plazo de quince días hábiles de notificada la referida resolución cumple con pagar una multa equivalente al quince por ciento (15%) del valor de los mismos. La multa puede ser cancelada por el contribuyente, con el fin que el inductor podrá recuperar sus bienes si en un plazo de quince días hábiles de notificada la referida resolución cumple con pagar una multa equivalente al quince por ciento (15%) del valor de los mismos. La multa puede ser cancelada por el contribuyente.

Luego de tal acreditación, la Sunat procederá con la Resolución de Comiso correspondiente, con el fin que el inductor podrá recuperar sus bienes si en un plazo de quince días hábiles de notificada la referida resolución cumple con pagar una multa equivalente al quince por ciento (15%) del valor de los mismos. La multa puede ser cancelada por el contribuyente, con el fin que el inductor podrá recuperar sus bienes si en un plazo de quince días hábiles de notificada la referida resolución cumple con pagar una multa equivalente al quince por ciento (15%) del valor de los mismos. La multa puede ser cancelada por el contribuyente.
Así, queda claro que no resultará propio trabajar sobre ellos un embargo en forma de depósito (con o sin extracción) dado que los bienes no están físicamente en poder del deudor (requisito para poder extraerlos o dejarlos bajo su custodia) ni un embargo en forma de retención toda vez que aquellos no se encuentran en poder de terceros (se encuentran físicamente en poder del acreedor) y ni que decir de un embargo en forma de intervención o uno en forma de inscripción (lo cual no requiere ni siquiera una explicación).

Pero ello no es obvio para que el Ejecutor Coactivo, válidamente, pueda dictar “otras medidas no prevista expresamente en el Código que aseguren de la forma más adecuada el pago de la deuda tributaria”, es decir, una medida cautelar genérica sobre los referidos bienes disponiendo que los mismos se mantengan en poder de la Administración Tributaria para su posterior tasación y remate.

Sabiendo que el Ejecutor Coactivo puede ordenar una medida cautelar genérica sobre bienes comisionados una vez que el proceso de comisión ha culminado con el pago de la multa respectiva, cabe preguntarse qué recurso tiene aquel contribuyente que ve embargados por ese mecanismo bienes que le resultan indispensables para su negocio o que forman parte de su unidad de comercio.

A nuestro criterio, es absolutamente válido que se aplique en este caso las normas que regulan el embargo en forma de depósito con extracción en tanto estamos frente a afectaciones similares que significan la no tenencia del bien por parte de su propietario.

Así, las normas citadas, si bien no prohíben que se trabe medidas cautelares sobre bienes que pertenezcan o correspondan a la actividad comercial del deudor, sí establecen un procedimiento en el que el embargo recae sobre bienes que forman parte de la unidad de comercio, permitiendo extraordinariamente la desposesión inmediata y directa de los bienes sólo si la ausencia aislada de éstos no afecta el proceso de comercialización.

En ese sentido, si el contribuyente acredita ante el Ejecutor Coactivo que la medida cautelar genérica ha recaído sobre bienes que son parte del proceso productivo o que privada afecta el proceso de comercio, dicho funcionario deberá dejar sin efecto la medida de embargo en cuanto a sus efectos jurídicos, pues estaría basada en la idea de que los bienes no están directamente vinculados con el proceso de comercio.

...sentado en cheque) a efectos de que con el mismo se pueda amortizar o cancelar la referida deuda.

Nótese que en este caso, al igual que el mencionado en el acápite anterior, ninguno de los embargos típicos servirá para afectar el bien (dinero representado en un cheque) de propiedad del contribuyente.

El supuesto de hecho no calzará, pues, con un embargo en forma de depósito ni menos de uno en forma de inscripción o de intervención. Quizá, podría asimilarse a un embargo en forma de retención, pero sin serlo propiamente, toda vez que el Código Tributario señala que este tipo de embargo procede cuando los bienes, valores, derechos de crédito, entre otros, se encuentran en poder de terceros, vale decir, de aquellos que son ajenos a la relación acreedor-deudor tributario respecto de la deuda cuyo pago se pretende asegurar, por lo que mal sería calificarlo a la Administración Tributaria como un tercero desde que es el acreedor de esa relación jurídica.

En ese sentido, si se pretende afectar un derecho de crédito cuya titularidad corresponde al contribuyente y el mismo se encuentra en poder de la Administración -quien no tiene la posición de un tercero-, lo técnicamente correcto sería que el Ejecutor Coactivo adopte "otra medida no prevista en el Código que asegure de la forma más adecuada el pago de la deuda materia de cobranza"; es decir, una medida cautelar genérica disponiendo que dicho importe no sea entregado al contribuyente, sino más bien que se extienda el cheque a favor de la Administración Tributaria con la finalidad de pagar la deuda materia del procedimiento coactivo.

3. Bienes inembargables

Como es sabido, el patrimonio de una persona constituye una garantía común para sus acreedores, en consecuencia, los bienes que lo integran se encuentran afectos a la responsabilidad de las obligaciones asumidas y que pesan sobre su titular, incluyendo obviamente las obligaciones de carácter tributario.

Las excepciones que se hacen a esta regla deberían estar previstas expresamente en la ley y normalmente están fundadas en razones de humanidad, de asistencia y de cohesión familiar.

En el caso del ordenamiento peruano, si bien el TDO del Código Tributario no hace una enumeración de los bienes que revisten la condición de inembargables, lo propio es remitirse al artículo 648° del Código Procesal Civil que se aplica...
de manera supletoria al procedimiento de cobranza coactiva, y que señala que son inembargables:

- Los bienes constituidos en patrimonio familiar.
- Las prendas de ropa u otros bienes de uso personal.
- Los libros y artículos de oficina.
- Las ropa, ropa de dormir, ropa de trabajo y ropa de baño.
- Los libros, revistas, periódicos y diarios.
- Los efectos de arte, joyas, relojes y otros objetos de valor.
- Los efectos de arte, joyas, relojes y otros objetos de valor.
- Los efectos de arte, joyas, relojes y otros objetos de valor.
- Los efectos de arte, joyas, relojes y otros objetos de valor.

Indubitablemente, esta institución está dirigida a proteger al núcleo familiar y tiene un doble objetivo: el económico, tendiente a la conservación de una parte del patrimonio dentro del núcleo familiar, y el social, en cuanto propende al mante-

imiento de la unidad de la familia.

En el Perú, se puede solicitar la constitución de patrimonio familiar ante el juez de paz, ante el notario público, o ante el registro público. En todos los casos se formaliza dicha constitución mediante escritura pública, la misma que deberá ser inscrita en el registro público correspondiente.

Bajo el mismo principio, queda igualmente claro que aunque el texto exprese de la ley no lo mencione, resultan inembargables las medicinas que consume el deudor o su familia para paliar alguna enfermedad o los instrumentos médicos que usa para controlar o diagnosticar la misma.

Dado que la legislación no hace una enumeración de los bienes que revisten la condición de "indispensables", el alcance de este inciso debería haber dado lugar a un debate muy interesante jurídicamente.
comedor, juego de living, los libros y hasta el televisor; pero siempre partiendo de la premisa no se están de bienes sustitutos o lujosos y cuyo despilfarro castrará un considerable deterioro en el nivel de vida de la familia.

3.3. Los vehículos, máquinas, utensilios y herramientas indispensables para el ejercicio directo de la profesión, oficio, enseñanza o aprendizaje del obligado

Cuando la norma bajo comentario alude a la profesión, arte u oficio consagra la protección al trabajo individual, a fin de que el deudor obtenga el salario o ingreso suficiente para su sustento; por ende, sólo resultan comprendidos dentro de su ámbito los implementos, herramientas y útiles de trabajo imprescindibles para el ejercicio individual de aquella actividad, quedando excluidas desde nuestro punto de vista, las instalaciones, maquinarias o instrumental que importen una acumulación de capital.

En otras palabras, un implemento de trabajo será inembargable en la medida que se demuestre la íntima vinculación entre su posesión y la actividad que se realiza con él, de modo tal que su privación impida o haga imposible aquella.

Al igual que en el caso del acápite anterior, la calidad de indispensable de ciertos bienes incorporados a un trabajo individual no puede determinarse por un criterio general, sino en cada caso particular. Así tenemos que, por ejemplo, una computadora puede resultar un elemento fundamental e indispensable para un negocio unipersonal dedicado a la programación de sistemas informáticos pero tan sólo un instrumento facilitador de su tarea para otro dedicado a prestar servicios de alquiler de maquinaria.

Incluso, dentro del propio negocio de programación pueden existir otras computadoras que suplan la ausencia de la que está siendo embargada: consecuentemente, dicha calidad de bien indispensable no proviene mecánicamente de su identidad, sino del uso dado en el caso concreto y de la inexistencia de otros similares.

Quizá un ejemplo más común sería el caso de un taxista cuyo único vehículo es embargado a raíz de una deuda tributaria.

No nos cabe duda que dicho bien tiene, en principio, la calidad de inembargable según el precepto legal bajo comentario, pero el asunto peligrosamente aquí es el tema probatorio dado la alta informalidad reinante alrededor de dicho oficio.

En el Perú cualquier persona puede ser taxista sin mayor permiso, licencia o requisito que ponerse al timón y estirar la mano izquierda por la ventana para llamar la atención de los potenciales pasajeros al tiempo de tocar rítmicamente la bozina con la derecha.

Creemos por ello que para que el Ejecutor Coactivo pueda válidamente levantarlo el embargo, el afectado tendrá pues que acreditar su afiliación, por ejemplo, al servicio de taxis que ofrecen las municipalidades (como es el caso del Satetax) o a una asociación privada de transportistas o entidad similar; caso contrario, ese vehículo se convertirá perfectamente en un bien susceptible de embargo al no ser imprescindible para el oficio que refiere desempeñar el deudor, pero que no está acreditado que realmente lo desempeñó.

3.4. Las remuneraciones y pensiones, cuando no excedan de cinco Unidades de Referencia Procesal, siendo el exceso embargable hasta en una tercera parte

En este caso, la ley deja establecido que el sueldo o remuneración de una persona no puede ser susceptible de embargo —entendemos por la misma razón anotada en los supuestos anteriores— el cual es asegurar su subsistencia y la de su familia—, salvo una tercera parte del exceso de las primeras 5 URP (cada URP equivale al 10% de la UIT).

Así tenemos, por ejemplo, que si un trabajador dependiente recibe una remuneración mensual de S/. 3,000.00, será inembargable la suma de S/. 1,775.00 (resultante de multiplicar por 5 el valor de la URP).

El exceso, es decir, S/. 1,225.00 será embargable únicamente hasta una tercera parte, esto es, S/. 408.33. En términos resumidos, de los S/. 3,000.00 que percibe el trabajador del ejecutivo, sólo podrán ser embargados S/. 408.33.

La casuística respecto a estos embargos se ha visto nutrida desde que en el Perú se instauró la sana costumbre de que los empleadores depositen los sueldos de sus empleados en cuentas bancarias.

Así, inicialmente el Tribunal Fiscal tenía el criterio que era posible que el Ejecutor Coactivo trabe embargo en forma de retención, en la cuenta del deudor en la que se le depositaba sus remuneraciones, hasta el 100% de lo que tenía depositado en ella, pues «si se unifican existen dos momentos independientes, por un lado está el pago de la remuneración por el servicio que presta el contribuyente; y, por otro, está el depósito de dicho ingreso a cuenta de ahorros, la que no distingue si es por remuneraciones o por otro ingreso adicional», pues una vez ingresados al poder de los intermediarios financieros, esos ingresos dejaran de ser remuneraciones y se convierten en montos que perciben intereses (no existiendo) prohibición expresa alguna que impida el embargo de los depósitos de ahorro.

Tuvieron que pasar algunos años para que, afortunadamente, el Tribunal Fiscal corrija este criterio, señalando que resulta imperativo que el Ejecutor Coactivo, a partir de la documentación que le alcance el deudor tributario, distinga qué importes abonados en la cuenta embargada se encuentran referidos exclusivamente a los de ahorros de éste último y qué otros podrían constituir un ingreso adicional distinto a la remuneración.

Entonces, acá tenemos igualmente casos donde el elemento probatorio, cuya aportación corre a cuenta del afectado, es fundamental. El contribuyente podría ofrecer como prueba, entre otros, el reporte de los movimientos de su cuenta personal en el que diferencian los depósitos por concepto de ahorros, el contrato de trabajo que lo une laboralmente con el empleador depositante de dichos importes, copia de los oficios remitidos por éste último al banco mediante los cuales le instruye para realizar el abono de la remuneración a favor de sus trabajadores y/o copia de las planillas de sueldos y remuneraciones del mismo empleador a efectos de identificar el monto mensual que se abona a su favor.

Mientras dure la evaluación de dicha documentación por parte del Ejecutor creemos que es absolutamente razonable que, a través de un recurso de queja, el contribuyente solicite al Tribunal Fiscal que d supra que la Administración se abstenga de ejecutar la medida cautelar clásica a efectos de evitar un posible, y quizás inesperado, perjuicio al administrado.

Notése que una vez identificado el monto proveniente de la remuneración mensual, sólo podrá ser materia de embargo una tercera parte del exceso de cada remuneración, así como la totalidad de otros conceptos como los intereses ganados.

9 Ver KTF N° 661-2006.
10 Ver KTF N° 5249-2002.
11 Ver KTF N° 3165-2006.
12 Ver KTF N° 5249-2002.
13 Ver KTF N° 3165-2006.
Hacemos esta advertencia porque no basta, como hemos leído en algunas resoluciones 14, que el Ejecutivo Coactivo "[precisa que] es de libre disposición del contribuyente cualquier suma menor o igual que la 5 Unidades de Referencia Procesal (...)", pues lo correcto será que esa libre disponibilidad también alcance a las dos terceras partes del exceso de dicho tope respecto de cada remuneración mensual.

En ese sentido y para evitar confusiones, creemos que constituirá mejor práctica que el Ejecutivo Coactivo, después del estudio de los documentos aportados por el contribuyente y de aquellos que, pudiera solicitar de oficio a la entidad bancaria, precise en su resolución un monto exacto que será el afectado con el embargo ordenado por su despacho, según el saldo percibido durante cada mes por el trabajador.

Cabe advertir que el caso de inembargabilidad bajo comentario no alcanza al supuesto en que las cuentas bancarias involucradas sean de titularidad del empleador, por más que ese sea -y eventualmente demuestre- que el dinero depositado en ellas era el destinado al pago de su planilla de trabajadores, toda vez que en este caso el Ejecutivo Coactivo no estará embargando el concepto laboral "remuneración" en tanto la medida cautelar ha recaído antes de que sea abonado y, por tanto, que sea de libre disponibilidad del trabajador, sino que afectará un dinero perteneciente a la empresa deudora del fisco titular de la cuenta bancaria embargada 15.

4. Embargos sobre bienes del Estado

Estrechamente ligado con el tema anterior, encontramos el tratamiento legislativo y jurisprudencial que se ha venido dando en los últimos años alrededor de los bienes de propiedad del Estado.

Muchos Ejecutivos Coactivos aún mantienen la creencia que éstos constituyen bienes de carácter inembargable, tan es así que hasta la fecha no son muchos los casos en los que se han dictado medidas cautelares sobre aquéllos.

Para introducirnos en este espinoso terreno, comencemos recordando que el artículo 73 de la Constitución Política de 1993 señala que: "Los bienes de dominio público son inalienables e imprescriptibles", la inalienabilidad, como se conoce, consiste en que el dominio de dichos bienes no puede ser cedido a terceros bajo forma de propiedad; en otras palabras, no puede el Estado en embargos los bienes del Estado que se induyan expresamente en la respectiva ley". Unos años después, la Ley Nº 25784 16 que modificó el artículo 42 de la entonces reciente Ley Nº 27584 21 -que regula el proceso contencioso administrativo-, introdujo que: "Las sentencias en calidad de cosa juzgada que ordenen [al Estado] el pago de suma de dinero, serán atendidas únicamente y exclusivamente por el Pliego Presupuestario en donde se generó la deuda, bajo responsabilidad del titular del Pliego, y su cumplimiento se hará de acuerdo a [ciertos] procedimientos" señalados en la misma ley.

Estas iniciativas leg�islativas dieron lugar a un nuevo pronunciamiento de nuestro máximo intérprete de la Constitución; así, mediante Sentencia del Tribunal Constitucional del 29 de enero de 2004, recala do dentro del Expediente Nº 015-2001-ATC y acumulados, se declaró la inconstitucionalidad del artículo 2° de a Ley Nº 26536, en la parte que contiene el adverbio "solo", quedando subsistente dicho artículo con la siguiente redacción:

"Son embargables los bienes del Estado que se incluyan expresamente en la respectiva ley", igualmente, declaró la inconstitucionalidad de la expresión "única y exclusivamente" del artículo 42 de la Ley Nº 27584, modificado por el artículo 1° de la Ley Nº 27684, quedando subsistente dicho precepto legal con la siguiente redacción: "Las sentencias en calidad de cosa juzgada que ordenen el pago de suma de dinero, serán atendidas por el Pliego Presupuestario en donde se generó la deuda, bajo responsabilidad del titular del Pliego, y su cumplimiento se hará de acuerdo con los procedimientos que a continuación se señalan: (...)", con lo que quedó claro que la pauta del Supremo Tribunal es eliminar toda barrera legislativa que impida a un ciudadano o a otro sujeto de derecho ejercer su facultad de cobrar cualquier acreditada del Estado por la vía de la ejecución forzada, siempre teniendo en cuenta que solo resultan embargables los bienes de dominio privado.

Cuestión importante de este pronunciamiento es que integró al fallo varios de los fundamentos expuestos en su parte considerativa, de cuyo texto podemos destacar lo siguiente:

- Que la inexistencia de una ley esencial que determine qué bienes del Estado son embargables, no supone que la autoridad correspondiente no pueda dictar o ejecutar embargos sobre bienes del Estado (f. 25).

14 Ver RTF Nº 7269-7-2007.
15 Ver RTF Nº 2649-2-2002.
17 Publicada en el diario oficial El Peruano con fecha 24 de abril de 1993.
18 Publicada en el diario oficial El Peruano el 7 de enero de 1997.
19 Mediana Ley Nº 26536 (publicada el 3 de abril de 2004), se adoptó un uso adicional a la Comisión creada por ley Nº 25784. No obstante, hemos pedido indagar, la misma nunca ha estado sesionado, no teniendo hasta la fecha cumplida el enmienda establecido en la ley.
20 Publicada en el diario oficial El Peruano el 16 de marzo de 2002.
21 Publicada en el diario oficial El Peruano el 7 de diciembre de
• Que el principio general es que a dicha autoridad le corresponde prever, probar y juzgar sobre el carácter embragable de un determinado bien, analizándolo, en cada caso concreto, si el mismo está o no relacionado con el cumplimiento de las funciones del órgano público, y si está o no afecto a un uso público (f. 26).

• Que, incluso cuando la ley establece que "los depósitos de dinero existentes en las cuentas del Estado en el Sistema Financiero Nacional, constituyen bienes inembargables", debe interpretarse que tales depósitos de dinero son sólo aquellos que se encuentran afectos al servicio público, estos es, están destinados a la satisfacción de intereses y finalidades públicas, resultando indispensable para el cumplimiento de los fines esenciales de los órganos del Estado o porque contribuyen con su funcionamiento (f. 32)22.

Para mayor detalle en relación a la distinción entre bienes de dominio público y de dominio privado, es conveniente revisar la RNF N° 5434-5-200223, que constituye precedente de observancia obligatoria, así como remitirnos al Decreto Supremo N° 007-2008-Vivienda24 que aprueba el Reglamento de la Ley N° 29151, Ley General del Sistema Nacional de Bienes Exatales, el cual establece que:

a) Son bienes de dominio público aquellos bienes estatales, destinados al uso público como plazas, plazas, parques, infraestructura viaria, vías férreas, caminos y otros, cuya administración, conservación y mantenimiento corresponde a una entidad; aquellos que sirven de soporte para la prestación de cualquier servicio público como los palacios, sedes gubernamentales e instituciones, escuelas, hospitales, estadios, aportes reglamentarios, bienes reservados y afectados en uso a la defensa nacional, establecimientos penitenciarios, museos, cementerios, puertos, aeropuertos y otros destinados al cumplimiento de los fines de responsabilidad estatal, o cuya concesión compete al Estado. Tienen el carácter de adquiribles e imprescriptibles. Sobre ellos, el Estado ejerce su potestad administrativa, reglamentaria y de tutela conforme a la ley.

b) Son bienes de dominio privado del Estado aquellos bienes estatales que siendo de propiedad del Estado o de alguna entidad, no están destinados al uso público ni afectados a algún servicio público, y respecto de los cuales sus titularas ejercen el derecho de propiedad con todos sus atributos.

Este repaso legislativo y jurisprudencial tiene vigencia cuando recordamos que muchas de las Municipalidades y Beneficiencia Públicas a nivel nacional son las principales deudoras en cuanto a impuestos y contribuciones se refiere, en especial por aportes al Essalud y la ONP. En ese sentido, si bien no resulta deseable, nada imposible que un Ejecutor Coactivo trate de embargar respecto de bienes de propiedad de la Municipalidad o de la Beneficiencia, siempre que sean de dominio privado, como por ejemplo resultaría ser el automóvil asignado al uso exclusivo del Alcalde o el local comercial por cuyo alquiler se percibe una renta25. Para llegar a ello, indudablemente el Ejecutor Coactivo debe hacer un análisis del caso concreto, el cual puede partir del estudio de documentación legal y contable de la entidad, la misma que puede ser requerida a través de un embargo en forma de intervención en información.

5. Caducidad de las medidas cautelares

Cuando hablamos de caducidad nos referimos al efecto que en el rigor de una norma o un derecho produce el transcurso del tiempo sin aplicarlos, equiparable en cierto modo a una derogación tácita26; en buena cuenta, es la muerte del derecho, es decir, la incapacidad de perpetuar la acción, sin embargo, esta circunstancia debe entenderse como una excedencia del tiempo fijado para el cumplimiento de la demanda, no una mutación jurídica, que resulta en la extinción del derecho.

Comenzaremos con un repaso de la cambiante legislación sobre el particular, indicando que el texto original del artículo 625° del Código Procesal Civil señalaba que: "Toda medida cautelar caduca a los dos años de consignada o ejecutada la decisión que amparó la pretensión garantizada con ésta. La caducidad o plazo de derecho, siendo inimpugnables los actos procesales destinados a hacer efectiva. Sin perjuicio de la despacho en el plazo determinado para su ejecución. En el caso de dicho término, se promulgaría la Ley N° 2663529 cuyo artículo 1° dice que "el plazo de caducidad previsto en el artículo 625° del Código Procesal Civil se aplica a todos los embargos y medidas cautelares dispuestas judicial o administrativamente, incluso con anterioridad a la vigencia de dicho Código y se basa en que sea tratado de los casos tratados en el presente Código."

22 Decreto Supremo N° 010-2001 en su artículo 7º estableció que los depósitos de dinero existentes en las cuentas del Estado en el Sistema Financiero Nacional, constituyen bienes inembargables y que, en ausencia de esta determinación, se considerarán como bienes de dominio público, a menos que se acredite lo contrario.

23 La Ley n° 3556, se aprobó, entre otras, las Leyes N° 3556-2001 y N° 3557-2001. Cabe señalar que, a pesar de que la Ley N° 3557-2001 no fue publicada hasta la Ley N° 2001-2004 y la Ley N° 3554-2008, se considerarán como inembargables los bienes cuyo valor no sobrepase el que se estima la de la primera de ellas. La ley n° 3557-2001 se dictó tras la Ley N° 3556-2001, después de la publicación de la Ley N° 3557-2001, en el mismo año, por lo que se estima que se trata de la ley del caso concreto.

24 En dicha ET se establece la naturaleza de un bien inembargable de propiedad de la Municipalidad y que, en algún caso, puede dar lugar a un tributo (taxa), a diferencia de lo que ocurre con el bien de dominio público.


28 En diferencia con la presunción que una vez emitida la sendición, a pesar de lo cual, está en el derecho.

29 Norma publicada en el diario oficial El Peruano el 27 de junio de 1996 y que, a la fecha, no ha sido derogada o derogada con anterioridad.
la forma que debe revestir la solicitud de cancelación, es decir, formularse a través de "una declaración jurada con firma legalizada por Padrero o Notario Público, en la que se indique la fecha del asiento de presentación que originó la anotación de la medida cautelar y el tiempo transcurrido", correspondiendo al Registrador la verificación del mismo.

Por su parte, el Código Tributario no contiene, sino hasta la aprobación del Decreto Legislativo No 95319, ninguna disposición que tratara el tema de caducidad de manera expresa; consecuentemente, a nuestro entender, se aplicaba el Código Procesal Civil por una doble razón, primero por remisión de la Norma IX del Título Preliminar del propio Código que señala que en lo no previsto por el mismo podrán aplicarse normas distintas a las tributarias siempre que no se les opongan ni las desnaturalicen, y, segundo, lo establecido en la 1.ª Disposición Complementaria y Final del código objetivo que artícula que las disposiciones del propio Código Procesal Civil se aplican supletoriamente a los demás ordenamientos procesales, siempre que sean compatibles con su naturaleza20. No obstante, ese no es el criterio del Tribunal Fiscal.

En efecto, el Tribunal Fiscal consideraba21, y aún considera22, que el Código Tributario constituye una norma especial que regula las medidas cautelares dictadas dentro de un procedimiento coactivo tributario; por tanto, si dicha norma especial no provee un plazo de caducidad para los embargos dictados dentro del citado procedimiento, "debido al interés público que se pretende tutelar con ello, cuál es el pago de la deuda tributaria, no resulta aplicable a tales medidas el plazo de caducidad previsto en el artículo 652 del Código Procesal Civil, ni lo dispuesto por la Ley No 26639, que dispone que, insistiendo en lo que ya desde nuestra perspectiva resulta errado y contraria a lo que señalan expresamente las antedichas normas, más propiamente el citado artículo 1° de la Ley No 26639 que explicitamente menciona que el plazo de caducidad (de 5 años) "se aplica a todos los embargos y medidas cautelares dispuestas judicial o administrativamente..." (el subrayado es nuestro) y, dentro de estas últimas —que duda cabe— se deben considerar las dictadas por el Ejecutor Coactivo, que, finalmente, es el único funcionario administrativo competente para ordenar la adopción de un embargo.

Posición similar a la nuestra, por ende contrapuesta a la del Tribunal Fiscal, ha pronunciado el Tribunal Registral23, quien ha dejado establecido que resulta aplicable a los embargos y medidas cautelares dispuestas administrativamente, el plazo de caducidad de cinco años contados a partir de la fecha de su ejecución, dentro de los cuales se considera a aquellos embargos trabajados dentro del procedimiento coactivo. Así, visto ese contraste entre dos tribunales administrativos, si un contribuyente considera que, por ejemplo, el embargo en forma de inscripción dictado por el Ejecutor Coactivo de la Sunat sobre el inmueble de su propiedad ha caducado, lo razonable (y válido) será que recorra directamente al Registrador conforme al procedimiento fijado en el segundo párrafo del artículo 1° de la Ley No 26639 a efectos de que este funcionario verifique únicamente el transcurso del tiempo y proceda a anular la cancelación tan buscada y a continuar en el trámite de la causa en que se dedican en queja ante el Tribunal Fiscal.

Pero para confundir más las cosas (como si no bastara con que dos tribunales administrativos expresen posiciones diametralmente opuestas respecto de una misma ley), en febrero del año 2004 el Decreto Legislativo No 953 modificó el artículo 115° del Código Tributario introduciendo la regla que las medidas cautelares trabadas al amparo de dicha norma "no están sujetas a plazo de caducidad", posteriormente, por Ley No 2847234 se modificó también el citado artículo 652° del Código Procesal Civil, limitando toda referencia a la caducidad de las medidas cautelares a las dictadas a las concedidas con el derogado Código de Procedimientos Civiles de 1912. Y allí comienza otra historia colmada de más interrogantes, siendo las principales: qué sucede con las medidas cautelares trabadas antes de la dación de dicha norma y cuyo plazo de caducidad venció incluso antes de febrero de 2004?, y qué sucede con las medidas cautelares dictadas antes de febrero de 2004 cuyo plazo de caducidad venía transcurriendo al tiempo de dictarse la norma y cubinaba con posterioridad a dicha fecha?

Previo a intentar una respuesta a dichas interrogantes, cabe preguntarse respecto del porqué de la norma, es decir, cuál fue la razón por la que el legislador introdujo esa regla en el Código Tributario, y reflexionar si realmente es conveniente. Desde nuestro punto de vista, la razón que motivó dicha implantación no fue técnica ni jurídica sino práctica o, llamando las cosas por su nombre, burocrática, pues es sabido que para las Administraciones Tributarias era muy complicado tener un control ordenado de las numerosas medidas cautelares que habían dictado y que por diferentes causas no habían podido ser ejecutadas, las mismas que en muchos casos tenían o estaban próximas a cumplir los cinco años de antigüedad. Claramente, normas dadas bajo esos criterios jamás pueden calificarse como convenientes, más aún cuando para su dación no se midan las consecuencias negativas que pueden acarrear al mediado o largo plazo. Así, al margen que esta regla está reconociendo y fomentando la ineficiencia del Estado, pues éste puede esperar el tiempo que considere oportuno para ejecutar un embargo sin el apremio de que vaya a caducar, puede darse el caso —como anteriormente se daba de manera frecuente— que por negligencia del acreedor o del deudor, una medida cautelar no sea levantada oportunamente una vez que se extingue la deuda, cuyo pago pretendía garantizar y, al cabo de un tiempo, se intente tramitarlo, en el procedimiento cuando el expediente coactivo ya se encuentre archivado (v.gr. desaparecido), el Ejecutor Coactivo sea otra persona e, incluso, el interesado sea un heredero del deudor fallecido en el interim. Como es de esperar, ese trámite será de nunca acatar para el administrado, pero lo más lamentable será que el bien afectado con la medida difícilmente podrá reintegrarse al tránsito jurídico en tanto nadie cuenda adquirir una cosa sobre la cual pesa un embargo que prácticamente no podrá ser cancelado.

Hecha esa reflexión y retomando a las interrogantes planteadas, debemos ser categoricos en afirmar que en el caso de las medidas cautelares trabadas antes de la dación del Decreto Legislativo No 953 y cuyo plazo de caducidad (5 años) venció antes de su entrada en vigencia el 6 de febrero de 2004, las mismas se deberán considerar caducadas, pudiendo el contribuyente solicitar directamente al Registrador la cancelación correspondiente de acuerdo al procedimiento fijado en la Ley No 26639.

Con relación a las medidas cautelares dictadas antes del 6 de febrero de 2004 cuyo plazo de caducidad venía transcurriendo al tiempo de dictarse el Decreto Legislativo No 953 la respuesta sí debe ser más estudiosa. Sin ánimo de entrar a reflexiones jurídicas que rebasan el propósito de este trabajo, cabe recordar que la Constitución Política consagra la tesis de los hechos cumplidos para la aplicación de las normas35. En mérito a ello, muchos podrán afirmar...

---

19 Publicada en el diario oficial El Peruano el 5 de febrero de 2004. 
20 Ver el RTF 2004-02-03. 
21 Ver la RTF 2004-02-03. 
22 Ver la RTF 2004-02-03. 
24 Publicada en el diario oficial El Peruano el 18 de marzo de 2003. 
25 Conforme a la misma, los hechos cumplidos sólo se integran en el presente si es o fue por aquellos, en la que los efectos o hechos que se produzcan o ocurran. Luego de lo anterior, en razón de la norma No 953 y por ese, no bastaría con que se pueda desconocer el carácter obligatorio de las normas dadas vigencia en el periodo al que le faltan meses para modificar o revocar las circunstancias que le dieron lugar. En consecuencia la tesis de los derechos adquiridos que ha cuantificado a su cargo a través de la persona de quien se deba obtener el plazo para la cancelación es anómala. Las mismas se deberán considerar caducadas, pudiendo el contribuyente solicitar directamente al Registrador la cancelación correspondiente de acuerdo al procedimiento fijado en la Ley No 26639.
que, promulgado el citado Decreto Legislativo, ninguna medida cautelar dictada en mérito a lo establecido en el artículo 119° del Código Tributario caduca, independientemente de cuándo fue dictada, más aún cuando la 2.ª Disposición Complementaria y Final del Código Procesal Civil, de aplicación supletoria, señala que "las normas procesales son de aplicación inmediata, incluso al proceso en trámite". Sin embargo, cabe indicar que esa misma disposición indica expresamente que "continuarán rigiéndose por la norma anterior, [entre otros], los plazos que hubieren empezado"; y, resulta lógico que ello sea así, toda vez que resultaría vulnerable para la seguridad jurídica que el Estado modifique plazos que están por vencerse o, más aún, por ejemplo, las competencias de los juzgados, cada vez que su sano arbitrio así lo decide.

Entonces, si partimos de la premisa que siempre le fue aplicable supletoriamente a las medidas cautelares dictadas dentro del procedimiento coactivo el artículo 625° del Código Procesal Civil, también le resulta de aplicación la Ley 26639 así como la referida 2.ª Disposición Complementaria y Final; en ese sentido, el Decreto Legislativo 953 no inmortaliza automáticamente todas las medidas cautelares dictadas con anterioridad a su dación, pues al tratarse de plazos de caducidad que ya habían empezado a correr éstos no podrían sufrir alteración y, más bien, seguirán rigiéndose por la norma anteriormente aplicable. El panorama no varía para esas medidas con la modificatoria introducida en marzo de 2005 por la Ley 28473, por idéntica razón. Distinto es el caso de los embargos dispuestos dentro del procedimiento coactivo a partir del 5 de febrero de 2004 (fecha de entrada en vigencia del Decreto Legislativo 953), las mismas que, pese a quien le pese, nunca caducarán.

Cabe advertir finalmente que, en la práctica, algunos Ejecutores Caotivos vienen actualmente "ampliando" las medidas cautelares dictadas con anterioridad al Decreto Legislativo 953 a efectos de no perder la prioridad en el tiempo de la inscripción que determina la preferencia de los derechos que integra el registro (en caso que existan otras cargas o gravámenes anotados con posterioridad), lo cual podría ser cuestionable si tenemos en cuenta que no podría "ampliarse" una medida cautelar que ya se encontrara caducada, cuestión que tiene que analizarse según el caso concreto. Por razones de tiempo y espacio, dejamos para una siguiente entrega el análisis que efectuaríamos respecto de otros aspectos relevantes del procedimiento coactivo, tales como las causales de suspensión y conclusión, la intervención excluyente de propiedad y las medidas cautelares previas, siempre con la aceptación tácita y generosa de los editores de esta prestigiosa revista.

6. MAPA DEL PROCEDIMIENTO DE COBRANZA COACTIVA

**DEUDAS EXIGIBLES (Art. 115° CT)**

1. La establecida por RD o RM, o la contienda Resolución de pérdida de fraccionamiento notificada por la A.T. y no reclamada en el plazo de ley. Caso pérdida de fraccionamiento. Se mantiene la condición de deuda exigible si efectuada la Reclamación dentro de plazo, no se continua con el pago de las cuotas del fraccionamiento.  

2. La establecida por RD o RM reclamada fuera del plazo de Ley, siempre que no se cumpla con presentar la Carta Finanza de acuerdo al art. 146°.  

3. La establecida por Resolución no apelada en el plazo de ley, o apelada fuera de plazo, siempre que no cumpla con presentar la Carta Finanza respectiva, de acuerdo al art. 146°; o la establecida por RTF.  

4. La establecida en una Orden de Pago notificada conforme a ley.  

5. Las costas y gastos en que la A.T. hubiera incurrido en el PCC, y en la aplicación de sanciones no pecuniarias.

**INICIO:** (Art. 117° CT)

El PCC con la notificación de la REC que contiene un mandato de pago, dentro de plazo de 7 días hábiles, bajo apercibimiento de dictarse medidas cautelares o de iniciarse la ejecución forzada de las mismas, en el caso ésta ya se hubieran dictado.

**REQUISITOS REC (Art. 117° CT)**

La REC debe tener bajo sanción de nulidad:  

1. Nombre del deudor tributario.  

2. El número de la OP u Resolución objeto de cobranza.  

3. El monto del tributo o multa, de los intereses y el monto total de la deuda.  

4. El tributo o multa y el período a que corresponda.

**DEUDOR TRIBUTARIO**

Suspensión o Conclusión de PCC (Art. 119°)  

Intervención excluyente de propiedad (Art. 120°)  

**MEDIDAS CAUTELARES**

1. Intervención  

2. Depósito  

3. Inscripción  

4. Retención

La Notificación de medidas cautelares sufre efecto en el momento de su recepción. (Art. 106° CT)

**TASACIÓN Y REMATE**

- La tasación la efectúa un perito de la A.T. o designado por ella.  
- Si existe acuerdo deudor y la A.T. no se necesita tasación.  
- Convocar al remate sobre base 2/3 valor tasación  
- Si hay postores la base se reduce en un 15%  
- Si sobrepasa no hay postores se convoca nuevamente Remate sin señalar precio base  
- El Remanente se entrega al Ejecutor Coactivo

**INSTITUTO PACÍFICO**

N° 134 de Primera Quintena Noviembre 2009