



## TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

EXP. N.º 4242-2006-PA/TC  
PIURA  
GERMANIA AMÉRICA VELIZ DE  
ZEVALLOS

### SENTENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

En Piura, a los 19 días del mes de enero del 2007, el pleno del Tribunal Constitucional, con la asistencia de los magistrados Landa Arroyo, Alva Orlandini, Bardelli Lartirigoyen, García Toma, Vergara Gotelli y Mesía Ramírez, pronuncia la siguiente sentencia

#### ASUNTO

Recurso de agravio constitucional interpuesto por doña Germania América Veliz de Zevallos contra la sentencia de la Primera Sala Especializada en lo Civil de la Corte Superior de Justicia de Piura, de fojas 212, su fecha 30 de enero de 2006, que declaró fundada la excepción de falta de agotamiento de la vía previa y, en consecuencia, nulo todo lo actuado.

#### ANTECEDENTES

Con fecha 16 de junio de 2005, la recurrente interpone demanda de amparo contra la Oficina de Ejecución Coactiva de la Intendencia Regional de Piura de la SUNAT, a fin de que se resuelva su solicitud de nulidad de la Resolución Coactiva N.º 0830070020638, del 24 de noviembre de 2004, y se proceda a suspender el procedimiento coactivo que se sigue en su contra. Sostiene que al haber formulado recurso de apelación contra las Órdenes de Pago que dieron mérito al procedimiento de ejecución coactiva se encontraría en la causal de suspensión prevista en el inciso d) del artículo 119.º del TUO del Código Tributario; que sin embargo, a la fecha se continúa con el trámite de dicho procedimiento, razón por la cual se estarían vulnerando sus derechos a la propiedad, al debido proceso y de defensa.

La emplazada deduce la excepción de falta de agotamiento de la vía previa y contesta la demanda señalando que la causal de suspensión prevista en el inciso d) del artículo 119.º del TUO del Código Tributario sólo está referida a los casos en que se impugnen resoluciones de determinación o de multa. Añade que para el caso de las Órdenes de Pago el citado artículo, en forma expresa, condiciona la suspensión del procedimiento coactivo a que el administrado formule recurso de reclamación dentro de los veinte (20) días hábiles de notificado el acto administrativo, lo que no ha sucedido en el presente caso; por lo tanto, concluye que carece de sustento la pretensión demandada.



## TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

Con fecha 19 de septiembre de 2005, el Primer Juzgado Civil de Piura declara improcedente la excepción propuesta y fundada la demanda al considerar que el hecho de que se encuentre en trámite el recurso de apelación de la recurrente ante el Tribunal Fiscal exigiría que se suspenda el trámite del procedimiento coactivo, dado que si se continúa con dicho trámite se podría generar una vulneración irreparable a los derechos de la recurrente en caso de que obtenga un pronunciamiento favorable por parte del Tribunal Fiscal.

La recurrida, revocando la apelada, declara fundada la excepción alegada al estimar que la resolución coactiva que cuestiona la recurrente debió ser impugnada previamente mediante el recurso de queja ante el Tribunal Fiscal, y que sin embargo, este mecanismo legal no habría sido activado a pesar de que la presente causa no está inmersa en ninguno de los supuestos de excepción al agotamiento de la vía previa previstos por el artículo 46.º del Código Procesal Constitucional.

### FUNDAMENTOS

#### §1. Delimitación del Petitorio

1. El objeto de la demanda es que se resuelva en el término de ley la solicitud de nulidad de la Resolución Coactiva N.º 0830070020638, del 24 de noviembre de 2004, y se proceda a suspender el procedimiento coactivo que se sigue en contra de la recurrente, toda vez que la demandante formuló recursos de reclamación y luego de apelación contra las Órdenes de Pago que dieron mérito al procedimiento de ejecución coactiva, siendo que, en tales circunstancias, debía operar la causal de suspensión prevista en el inciso d) del artículo 119.º del TUO del Código Tributario<sup>1</sup>.

#### §2. Materias constitucionalmente relevantes

2. Atendiendo a los alegatos de las partes expuestos en la demanda, contestación de demanda y demás recursos presentados a lo largo del proceso, así como a las consideraciones presentadas en la vista de la causa de fecha 19 de enero del 2007, el Tribunal Constitucional considera pertinente centrar su pronunciamiento en dos aspectos puntuales:
  - 2.1 Determinar si en el presente caso procede la excepción de falta de agotamiento de la vía previa propuesta por la SUNAT.
  - 2.2 Determinar si la negativa de suspensión del procedimiento de cobranza coactiva en el caso de la recurrente, resultó lesiva a sus derechos constitucionales al

<sup>1</sup> Dispositivo Legal invocado por la recurrente en su demanda, el cual fue sustituido por el artículo 56 del Decreto Legislativo N.º 953, publicado el 5.2.2004, vigente hasta su sustitución por el artículo 9 del Decreto Legislativo N.º 969 del 24.12.2006.



## TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

debido proceso, de defensa y, a consecuencia de ello, de su derecho de propiedad.

### §3. Sobre la excepción de falta de agotamiento de la vía previa

3. La resolución materia de agravio constitucional declaró fundada la excepción de falta de agotamiento de la vía previa, por considerar que la recurrente debió interponer el Recurso de Queja a efectos de agotar la vía administrativa. Por tal motivo, corresponde a este Colegiado pronunciarse respecto a la referida excepción.
4. Respecto a ello, la recurrente señala que la pretensión de hacer efectivo el cobro (a través de un procedimiento de ejecución coactiva) de Órdenes de Pago que aún no se encuentran consentidas, por haber sido impugnadas mediante un recurso de apelación que viene tramitándose ante el Tribunal Fiscal, estaría dentro del supuesto de excepción al agotamiento de la vía previa previsto en el numeral 1) del artículo 46.º del Código Procesal Constitucional.
5. El Tribunal Constitucional concuerda en la aplicación del numeral 1) del artículo 46 del Código Procesal Constitucional como excepción al agotamiento de la vía administrativa, por las razones siguientes:
  - a) Contra una Resolución formalmente emitida, como es el caso de las órdenes de pago notificadas conforme a Ley, corresponde interponer Recurso de Reclamación y/o Apelación en los términos de los artículos 135 y 145 del Código Tributario, supuestos distintos al contemplado en el artículo 155 para la interposición del Recurso de Queja.
  - b) La recurrente en el presente caso presentó Recurso de Reclamación contra las órdenes de pago contenidas en el Exp. Coactivo 0830070013445, el cual fue declarado inadmisibles, motivo por el que optó por cuestionar esta decisión mediante Recurso de Apelación como recurso subsiguiente. Pudo haber interpuesto, a su vez, Recurso de Queja, pero ello no implica que sea necesario y condicional para dar por agotada la vía previa, constituyendo, más bien, un recurso opcional a juicio del contribuyente.
  - c) De autos se aprecia que paralelamente a la notificación de las referidas órdenes de pago se notificaron, además, las correspondientes resoluciones de cobranza coactiva respecto de las cuales la recurrente solicitó su nulidad, la cual fue denegada por la SUNAT (ff. 12, 15, 56 y 57), evidenciándose de este modo las posibilidades fácticas para que la SUNAT continúe con la ejecución de la deuda.
  - d) Como quiera que literalmente, de acuerdo con el Código Tributario, la suspensión de la cobranza coactiva en el caso de órdenes de pago sólo procede excepcionalmente al interponerse *reclamación* dentro del plazo fijado por el artículo 119 del Código Tributario, debe entenderse que al haberse declarado

**TRIBUNAL CONSTITUCIONAL**

inadmisible la reclamación y no ha lugar las solicitudes de suspensión de la cobranza pese a existir una apelación en trámite, mal podría suponerse que la recurrente debió necesariamente esperar hasta el pronunciamiento del Tribunal Fiscal a fin de dar por agotada la vía administrativa, cuando la ejecución de la deuda resulta una amenaza inminente. En consecuencia, en el presente caso debe concluirse que existiendo más de una razón suficiente para dar por configurado el supuesto de excepción al agotamiento de la vía previa del inciso 1, artículo 46, del Código Procesal Constitucional, que dispone: “ (...) *No será exigible el agotamiento de las vías previas si una resolución, que no sea la última en la vía administrativa, es ejecutada antes de vencerse el plazo para que quede consentida*”, la excepción de falta de agotamiento de la vía previa resulta improcedente.

**§4. Sobre la suspensión del procedimiento de cobranza coactiva en el presente caso**

6. Conforme se advierte del petitorio de la demanda, la recurrente solicita que la SUNAT no sólo resuelva el pedido de nulidad de la Resolución Coactiva N.º 0830070020638, sino que al hacerlo el resultado le sea favorable, debiendo suspenderse el procedimiento de cobranza coactiva seguido en su contra ya que con la ejecución de la referida cobranza se estaría atentando contra sus derechos constitucionales al debido proceso, de defensa y de propiedad.

7. Al respecto debe precisarse que luego de presentada la demanda de amparo, la emplazada SUNAT notificó a la recurrente con la Resolución Coactiva N.º 0830070021224, de fecha 28 de junio de 2005 (fojas 57), que declara “no ha lugar” la solicitud de nulidad de la Resolución N.º 0830070020638, impugnada en el presente proceso de amparo, con lo cual, en principio, podría apelarse a la sustracción de la materia conforme a lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 1.º del Código Procesal Constitucional. Sin embargo este Colegiado descarta de plano asumir como válida esta opción toda vez que de autos es claro que la supuesta agresión a derechos constitucionales, a juicio de la recurrente, no se produciría a consecuencia de la falta de pronunciamiento respecto al pedido de nulidad de la Resolución Coactiva N.º 0830070020638, sino fundamentalmente por la negación de la SUNAT de suspender el procedimiento de cobranza coactiva recaído en el Exp. 0830070013445, de conformidad con el artículo 119 del Código Tributario, vigente al momento de los hechos<sup>2</sup>, aun cuando la demandante haya reclamado y luego apelado contra las órdenes del pago materia de cobranza.

**2. “Artículo 119.- SUSPENSIÓN Y CONCLUSIÓN DEL PROCEDIMIENTO DE COBRANZA COACTIVA**

Ninguna autoridad ni órgano administrativo, político, ni judicial podrá suspender o concluir el Procedimiento de Cobranza Coactiva en trámite con excepción del Ejecutor Coactivo quien deberá actuar conforme a lo siguiente:

a) El Ejecutor Coactivo suspenderá temporalmente el Procedimiento de Cobranza Coactiva, en los siguientes supuestos:

**TRIBUNAL CONSTITUCIONAL**

8. Ahora bien, la cuestión a determinar es si la negativa de suspensión del procedimiento de cobranza coactiva resultó lesivo a los derechos constitucionales invocados por la recurrente. A estos efectos cabe precisar que conforme a los actuados en el expediente, la controversia en el presente proceso de amparo se ha centrado básicamente en la verificación de la correcta aplicación del artículo 119 del Código Tributario, mediante el cual se establecen los supuestos para la suspensión del procedimiento de cobranza coactiva. Esto es, únicamente respecto a la constatación de requisitos formales para la procedencia de la suspensión, mas no respecto a cuestionamientos relativos al cálculo de la deuda u otros asuntos de índole sustancial pendientes de evaluar en la vía administrativa, lo cual se confirma cuando la parte demandada afirma, a fojas 99, que “(...) *la deuda tributaria que cobra la SUNAT en este caso proviene de deuda por tributos autoliquidados por el deudor tributario, y por cuotas de un fraccionamiento (RESIT) al cual se acogió voluntariamente el contribuyente reconociendo la deuda que poseía (...)*”, afirmación que no fue refutada por la recurrente en el transcurso del presente proceso de amparo.

1. Cuando en un proceso de acción de amparo, exista una medida cautelar firme que ordene al Ejecutor Coactivo la suspensión de la cobranza.

2. Cuando una Ley o norma con rango de ley lo disponga expresamente.

3. Excepcionalmente, *tratándose de Órdenes de Pago*, y cuando medien otras circunstancias que evidencien que la cobranza podría ser improcedente y siempre que la reclamación se hubiera interpuesto dentro del plazo de veinte (20) días hábiles de notificada la Orden de Pago. En este caso, la Administración deberá admitir y resolver la reclamación dentro del plazo de noventa (90) días hábiles, bajo responsabilidad del órgano competente. La suspensión deberá mantenerse hasta que la deuda sea exigible de conformidad con lo establecido en el Artículo 115.

Para la admisión a trámite de la reclamación se requiere, además de los requisitos establecidos en este Código, que el reclamante acredite que ha abonado la parte de la deuda no reclamada actualizada hasta la fecha en que se realice el pago.

En los casos en que se hubiera trabado una medida cautelar y se disponga la suspensión temporal procederá sustituir la medida ofreciendo garantía suficiente a criterio de la Administración Tributaria.

b) El Ejecutor Coactivo deberá dar por concluido el procedimiento, levantar los embargos y ordenar el archivo de los actuados, cuando:

1. Se hubiera presentado oportunamente reclamación o apelación contra la Resolución de Determinación o Resolución de Multa que contenga la deuda tributaria puesta en cobranza.

2. La deuda haya quedado extinguida por cualquiera de los medios señalados en el Artículo 27.

3. Se declare la prescripción de la deuda puesta en cobranza.

4. La acción se siga contra persona distinta a la obligada al pago.

5. Exista resolución concediendo aplazamiento y/o fraccionamiento de pago.

6. Las Órdenes de Pago o resoluciones que son materia de cobranza hayan sido declaradas nulas, revocadas o sustituidas después de la notificación de la Resolución de Ejecución Coactiva.

7. Cuando la persona obligada haya sido declarada en quiebra.

8. Cuando una ley o norma con rango de ley lo disponga expresamente.

c) *Tratándose de deudores tributarios sujetos a un Procedimiento Concursal*, el Ejecutor Coactivo suspenderá o concluirá el Procedimiento de Cobranza Coactiva, de acuerdo a lo dispuesto en las normas de la materia”.

**TRIBUNAL CONSTITUCIONAL**

De manera que en sede constitucional la decisión de este Colegiado sólo podría circunscribirse a ese ámbito de análisis.

9. La norma que invoca a su favor la recurrente es el inciso d) del artículo 119.º del TUO del Código Tributario, el cual establecía que el ejecutor coactivo debía ordenar la suspensión del respectivo procedimiento cuando “[s]e haya presentado oportunamente recurso de reclamación, apelación o demanda contencioso-administrativa, que se encuentre en trámite”. Sin embargo, este supuesto no era aplicable al caso de la contribuyente, pues al momento de presentar su reclamación de fecha 9.11.2004 (f.9), el artículo invocado había sido sustituido por el artículo 56.º del Decreto Legislativo 953, publicado el 5.2.2004, siendo aplicable a su caso el literal a.3 del referido artículo, que a tenor establece: “[E]xcepcionalmente, tratándose de Órdenes de Pago y cuando medien otras circunstancias que evidencien que la cobranza podría ser improcedente la Administración Tributaria está facultada a disponer la suspensión de la cobranza de la deuda, siempre que el deudor tributario interponga la reclamación dentro del plazo de veinte (20) días hábiles de notificada la Orden de Pago”.
10. Este Tribunal entiende que este tratamiento excepcional se justifica en que las Resoluciones de Determinación son producto del cálculo de deuda exigible por parte de la Administración Tributaria, mientras que las Órdenes de Pago –conforme a lo establecido por el artículo 78.º del TUO del Código Tributario– se emiten en el caso de tributos que han sido autoliquidados por el contribuyente, entre otros. Por tanto, teniendo en cuenta que en este último caso el contribuyente ha reconocido cuál es el monto del tributo que debe pagar, se establecen mayores exigencias para que pueda ser suspendido el procedimiento de ejecución coactivo iniciado para el cobro de las Órdenes de Pago.
11. Sobre el particular se debe señalar que la entidad demandada ha manifestado que el recurso de reclamación contra las Órdenes de Pago ha sido presentado en forma extemporánea, por lo que no operaría la causal de suspensión del procedimiento de ejecución coactiva. Para dicho efecto, se han adjuntado las Fichas de Valor de cada una de las Órdenes de Pago (fojas 59-90) que dan mérito a la ejecución coactiva, cuya validez no ha sido cuestionada por la recurrente. En virtud de dichos documentos, se verifica la extemporaneidad del recurso de reclamación formulado por la recurrente.
12. Pese a ello es evidente que el asunto no queda zanjado aún, dado que se encuentra expedita la posibilidad para que la recurrente acuda en apelación ante el Tribunal Fiscal frente a una posible decisión denegatoria del reclamo de la orden de pago. La pregunta en este supuesto sería si, conforme a los términos del artículo 119 del Código Tributario, *corresponde suspender la cobranza coactiva cuando se encuentre en trámite una apelación contra la Resolución que declara improcedente o, en su caso, inadmisibles los reclamos.*



## TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

13. Al respecto, para el caso de los órdenes de pago y cuando medien circunstancias que evidencien la improcedencia de la cobranza, se desprende, del tenor del artículo 119 del Código Tributario, que la Administración Tributaria se encuentra facultada para disponer la suspensión del procedimiento de cobranza coactiva únicamente cuando el *recurso de reclamación* sea interpuesto dentro del plazo de 20 días hábiles de notificada la orden de pago. De ello se deduce que para la Administración Tributaria la consecuencia lógica de un reclamo extemporáneo sería continuar con la cobranza de la deuda exigible conforme al artículo 115 del Código Tributario, aun cuando el recurrente opte por apelar dicha decisión, pues para hacerlo carecería de habilitación legal.

En consecuencia, siendo que la recurrente presentó su reclamo de manera extemporánea conforme a lo señalado en el fundamento 11, *supra* y, en ese sentido, encontrándose fuera de los alcances de la causal de suspensión del procedimiento coactivo que se sigue en su contra, se advierte que la SUNAT, al continuar la cobranza, no procedió de manera arbitraria sino dentro de las facultades concedidas a través del Código Tributario, por lo que la demanda debe ser declarada infundada.

Debe precisarse sin embargo que lo resuelto en esta instancia de ninguna manera podría enervar las conclusiones a las que arribe el Tribunal Fiscal al resolver el presente caso, pues el pronunciamiento de este Colegiado no se extiende a la evaluación de aspectos referidos al cálculo de la deuda, sino, exclusivamente, a la supuesta vulneración de derechos fundamentales a consecuencia de la no suspensión del procedimiento de cobranza coactiva de una orden de pago a consecuencia de la presentación del recurso de apelación.

### §5. Distinción a la Regla Sustancial B de la STC 3741-2004-AA/TC, en el caso de órdenes de pago

14. A propósito del presente caso el Tribunal Constitucional considera conveniente precisar algunos aspectos de su jurisprudencia que puedan tener implicancia en lo referido a la impugnación de órdenes de pago. En efecto, mediante la STC 3741-2004-AA/TC, el Tribunal Constitucional estableció la siguiente regla precedente:

*Regla sustancial B:* “Todo cobro que se haya establecido al interior de un procedimiento administrativo, como condición o requisito previo a la impugnación de un acto de la propia administración pública, es contrario a los derechos constitucionales al debido proceso, de petición y de acceso a la tutela jurisdiccional y, por tanto, las normas que lo autorizan son nulas y no pueden exigirse a partir de la publicación de la presente sentencia”.

15. De una primera lectura de dicha Regla podría suponerse que el caso de impugnación de órdenes de pago se encuentra dentro de sus alcances –en tanto acto de la Administración Tributaria emitido para exigir la cancelación de deuda, sujeta al pago previo en caso de impugnación–; y, en ese sentido, ante una reclamación o



## TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

apelación en el procedimiento contencioso-tributario, la Administración Tributaria o, de suyo, el Tribunal Fiscal estarían impedidos de requerir el pago previo de la deuda en estos supuestos, conforme lo dispone el segundo párrafo del artículo 136 del Código Tributario<sup>3</sup>.

16. El Tribunal Constitucional descarta de plano dicha postura, puesto que entender la referida regla precedente desde una perspectiva meramente literal-formal, es decir ajena a las circunstancias del caso del cual derivó su creación, conllevaría a desnaturalizarla con el riesgo inminente de extenderla a supuestos que este Colegiado no quiso prever dentro de sus alcances.
17. Efectivamente este riesgo fue vislumbrado por este Tribunal en la STC 3741-2004-AA/TC, de ahí que, en sus *funds. 2 y 3*, fuera cauteloso en precisar el contexto y las circunstancias que motivaron su decisión, afirmando que lo cuestionado en el referido caso judicial es el cobro por "derecho a impugnar" al contravenir los derechos de petición y defensa de los ciudadanos.
18. Y es que la aplicación del Precedente Constitucional implica entenderlo dentro del contexto que motivó su creación; de este modo, debe recordarse que en el Exp. 3741-2004-AA/TC el recurrente cuestionó que, tras habersele impuesto una multa y acudir a impugnarla, la Municipalidad demandada le exigió previamente el pago de una tasa de diez nuevos soles (S/. 10.00), por concepto de *tasa de impugnación*, además del cobro de cinco soles (S/. 5.00) por *recepción de documentos*.
19. Así, si bien el recurrente pretendió discrepar sobre la interposición de la multa, lo que cuestionó en el amparo no fue la determinación ni las circunstancias que originaron la referida multa, ni tampoco el pago por la tramitación o recepción de documentos; sino más bien el hecho de que, para poder cuestionar la multa, la Administración le exija el pago de un monto adicional, ajeno a la multa en sí misma. Es decir, se cuestionó la existencia de un cobro por el solo hecho de impugnar un acto administrativo. Justamente este tipo de trabas irracionales o condicionantes al ejercicio del derecho de petición y defensa de los ciudadanos en sede administrativa, motivó que el Tribunal Constitucional estableciera el Precedente que corresponde aplicarse a todos los casos que presenten circunstancias idénticas.

### Artículo 136.- REQUISITO DEL PAGO PREVIO PARA INTERPONER RECLAMACIONES

Tratándose de Resoluciones de Determinación y de Multa, para interponer reclamación no es requisito el pago previo de la deuda tributaria por la parte que constituye motivo de la reclamación; pero para que ésta sea aceptada, el reclamante deberá acreditar que ha abonado la parte de la deuda no reclamada actualizada hasta la fecha en que realice el pago.

Para interponer *reclamación contra la Orden de Pago* es requisito acreditar el pago previo de la totalidad de la deuda tributaria actualizada hasta la fecha en que realice el pago, excepto en el caso establecido en el numeral 3 del inciso a) del Artículo 119.

**TRIBUNAL CONSTITUCIONAL**

20. En ese sentido, conforme se advierte del trasfondo de la *ratio decidendi* en la sentencia en cuestión, la potestad que se otorga a los Gobiernos Locales para crear tasas por *servicios administrativos o derechos* según la Ley de Tributación Municipal<sup>4</sup>, en ningún caso podría ser utilizada indiscriminadamente para justificar el cobro por concepto de medios impugnativos como si se tratase de un verdadero servicio municipal, cuando, en realidad, el costo real del servicio ya viene siendo cobrado bajo otro concepto (*recepción o tramitación de documentos*).
21. De ahí que este Colegiado señalara, en el fund. 24 de la sentencia en comento, lo siguiente: “(...) *no cualquier imposibilidad de ejercer tales medios legales para la defensa produce indefensión reprochable constitucionalmente. Esta sólo adquiere tal relevancia cuando la indefensión se genera en una indebida actuación del órgano que investiga o juzga al individuo o cuando, como ocurre en autos, se establecen condicionamientos al ejercicio mismo del derecho de defensa (...)*”.
22. De este modo se advierte que el supuesto previsto en la regla sustancial B de la STC 3741-2004-AA/TC es, a todas luces, distinto al de la impugnación de una orden de pago, donde la exigencia del pago previo no se origina debido a una tasa condicional para poder solicitar la revisión del caso, sino más bien debido a la existencia de deuda tributaria que el contribuyente tiene el deber de cancelar, conforme a los supuestos del artículo 78 del Código Tributario<sup>5</sup>.

**TUO de la Ley de Tributación Municipal, aprobado por Decreto Supremo 156-2004-EF**

<sup>4</sup> Artículo 70.- Las tasas por servicios administrativos o derechos, no excederán del costo de prestación del servicio administrativo y su rendimiento será destinado exclusivamente al financiamiento del mismo.

Las tasas que se cobre por la tramitación de procedimientos administrativos, sólo serán exigibles al contribuyente cuando consten en el correspondiente Texto Unico de Procedimientos Administrativos, conforme a lo dispuesto por el artículo 30 del Decreto Legislativo 757. (\*)

(\*) Artículo sustituido por el Artículo 26 del Decreto Legislativo N° 952, publicado el 03-02-2004, disposición que entró en vigencia a partir del primer día del mes siguiente de su publicación, con excepción de los artículos de la presente norma que modifican los impuestos de periodicidad anual y arbitrios municipales los cuales entrarán en vigencia el 01-01-2005, cuyo texto es el siguiente:

“Artículo 70.- Las tasas por servicios administrativos o derechos, no excederán del costo de prestación del servicio y su rendimiento será destinado exclusivamente al financiamiento del mismo. En ningún caso el monto de las tasas por servicios administrativos o derechos podrán ser superior a una (1) UIT, en caso que éstas superen dicho monto se requiere acogerse al régimen de excepción que será establecido por Decreto Supremo refrendado por el Presidente del Consejo de Ministros y el Ministro de Economía y Finanzas conforme a lo dispuesto por la Ley del Procedimiento Administrativo General.

Las tasas que se cobre por la tramitación de procedimientos administrativos, sólo serán exigibles al contribuyente cuando consten en el correspondiente Texto Único de Procedimientos Administrativos - TUPA.”

<sup>5</sup> Artículo 78.- **ORDEN DE PAGO**

**TRIBUNAL CONSTITUCIONAL**

Más aún, este requisito previo a la impugnación tampoco se origina necesariamente en un acto de la propia Administración pública, sino, antes bien, en la constatación de una obligación sobre cuya cuantía se tiene *certeza*, la cual puede originarse, por ejemplo, cuando media lo declarado por el propio contribuyente (autoliquidación), supuesto que se constata con mayor claridad en los tres primeros incisos del artículo 78 del Código Tributario. Es así que puede diferenciarse la naturaleza de una orden de pago de la resolución de determinación, en cuyo caso sí media un acto de fiscalización o verificación de deuda previo, siendo finalmente la Administración la que termina determinándola. De ahí que se exima al contribuyente del requisito del pago previo para su impugnación al no constituir aún deuda exigible.

De manera que no sea posible incluir el supuesto de impugnación de órdenes de pago a consecuencia de la relación caso y Regla Sustancial B, en la STC 3741-2004-AA/TC.

23. Evidentemente la distinción a la Regla Sustancial B de la STC 3741-2004-AA/TC no enerva de ninguna manera la verificación de las causales de excepción al pago previo de la deuda en estos casos, conforme lo dispone el artículo 136, concordante con el numeral 3, inciso a), del Artículo 119 del Código Tributario, pues la precisión hecha por este Colegiado no puede ser entendida como excusa para encubrir la arbitrariedad administrativa en perjuicio de las garantías del contribuyente.

---

La Orden de Pago es el acto en virtud del cual la Administración exige al deudor tributario la cancelación de la deuda tributaria, sin necesidad de emitirse previamente la Resolución de Determinación, en los casos siguientes:

1. Por tributos autoliquidados por el deudor tributario.
2. Por anticipos o pagos a cuenta, exigidos de acuerdo a ley.
3. Por tributos derivados de errores materiales de redacción o de cálculo en las declaraciones, comunicaciones o documentos de pago. Para determinar el monto de la Orden de Pago, la Administración Tributaria considerará la base imponible del período, los saldos a favor o créditos declarados en períodos anteriores y los pagos a cuenta realizados en estos últimos.

Para efectos de este numeral, también se considera el error originado por el deudor tributario al consignar una tasa inexistente.”

4. Tratándose de deudores tributarios que no declararon ni determinaron su obligación o que habiendo declarado no efectuaron la determinación de la misma, por uno o más períodos tributarios, previo requerimiento para que realicen la declaración y determinación omitidas y abonen los tributos correspondientes, dentro de un término de tres (3) días hábiles, de acuerdo al procedimiento establecido en el artículo siguiente, sin perjuicio que la Administración Tributaria pueda optar por practicarles una determinación de oficio.
5. Cuando la Administración Tributaria realice una verificación de los libros y registros contables del deudor tributario y encuentre tributos no pagados.

Las Ordenes de Pago que emita la Administración, en lo pertinente, tendrán los mismos requisitos formales que la Resolución de Determinación, a excepción de los motivos determinantes del reparo u observación.

**TRIBUNAL CONSTITUCIONAL**

EXP. N.º 4242-2006-PA/TC  
PIURA  
GERMANIA AMÉRICA VELIZ DE ZEVALLOS

Por estos fundamentos, el Tribunal Constitucional, con la autoridad que le confiere la Constitución Política del Perú

**HA RESUELTO**

1. Declarar **INFUNDADA** la demanda de amparo.
2. Establézcase la distinción a la Regla Sustancial B de la STC 3741-2004-AA/TC, respecto a la exigencia del pago previo en el caso de impugnación de órdenes de pago, en razón de las consideraciones expuestas en los fundamentos 14 al 23.

Publíquese y notifíquese.

SS.

LANDA ARROYO  
ALVA ORLANDINI  
BARDELLI LARTIRIGROYEN  
GARCÍA TOMA  
VERGARA GOTELLI  
MESÍA RAMÍREZ

**Lo que certifico:**

Dr. Daniel Figallo Rivadeneyra  
SECRETARIO RELATOR (e)