

## LA DEMANDA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVA Y LA QUEJA

Silvia Ysabel Núñez Riva <sup>(\*)</sup>

---

Fecha de publicación: 31/03/2012

### SUMARIO:

- I. Sumilla del Caso.
- II. Normas a tener en cuenta en el presente comentario
- III. Naturaleza jurídica de la queja administrativa tributaria
  - III.1. La queja como un recurso
  - III.2. La queja como un remedio
- IV. Actuaciones impugnables en la vía del proceso judicial contencioso administrativo
- V. Tutela procesal
- VI. Conclusiones

### I. Sumilla RTF 13638-5-2010

*“Por vía de la queja se hizo presente al Tribunal Fiscal que la parte quejosa no había sido notificada debidamente de los valores objeto del proceso de ejecución coactiva y, que estaban relacionados con deudas por Impuesto Predial y Arbitrios Municipales; precisando además que no era posible el inicio del procedimiento coactivo, toda vez que las deudas no habían sido determinadas y aún no había calificado la solicitud de fiscalización efectuada por la parte quejosa.*

*Según es posible apreciar de la propia Resolución del Tribunal Fiscal (RTF), la queja se declaró infundada en el extremo en el que el quejoso cuestionaba los valores, no siendo la queja la vía*

---

<sup>(\*)</sup> Juez Titular del Segundo Juzgado Especializado en lo Contencioso Administrativo de la Corte Superior de Justicia de Lima, actualmente designada a la ODECMA - LIMA. Referencia: [jabanto1967@yahoo.com.mx](mailto:jabanto1967@yahoo.com.mx)

*pertinente para pronunciarse sobre la impugnación de los mencionados actos, sino el recurso de apelación y, asimismo, se declaró infundada en el extremo de las notificaciones, por cuanto se advirtió que las notificaciones de los valores y de las resoluciones de inicio de ejecución coactiva se hicieron de conformidad con lo establecido por la Ley N° 27444.”*

Lo que en el presente artículo trataremos de determinar es si en el caso de la Resolución del Tribunal Fiscal antes citada, la parte quejosa ante lo resuelto estaba en capacidad de apelar la resolución y en su caso, de plantear una demanda contenciosa administrativa.

## **II. Normas a tener en cuenta para el objeto del presente comentario**

Conforme se advierte del artículo 155 del Código Tributario, el recurso de queja se presenta cuando existen actuaciones o procedimientos que afecten directamente o infrinjan lo establecido en el Código<sup>1</sup>, y son resueltos en un plazo de 20 días. Siendo el Tribunal Fiscal la instancia que resuelve cuando el recurso es planteado en contra de la Administración Tributaria y le corresponderá al Ministro de Economía y Finanzas, cuando se trata de recurso de queja en contra del Tribunal Fiscal.

En caso que la queja sea desestimada, como en el de la RTFA de la sumilla, el Código Tributario no precisa si la queja es recurrible o no, por lo que en aplicación del principio de supletoriedad, consideramos pertinente referirnos a la Ley 27444, conforme a lo expresado en la Tercera Disposición Complementaria y Final de la citada ley; así pues en el numeral 158.3 del artículo 158 de la Ley 27444, norma en la que se precisa que la resolución emitida en una queja es irrecurrible, ante lo señalado por la norma en principio se debe entender que lo que resuelve el Tribunal Fiscal o en su caso el Ministro de Economía y Finanzas es definitivo e inamovible.

Sin embargo, consideramos importante analizar si cuando en la norma se ha dispuesto que la queja es irrecurrible, se ha establecido que lo que se resuelva tiene carácter definitivo o si en aras del principio de la tutela procesal se abre la posibilidad de que la parte quejosa pueda iniciar su demanda judicial en la vía del contencioso administrativo, para cuyos efectos es preciso conocer la naturaleza jurídica de la queja.

## **III. Naturaleza jurídica de la queja administrativa y tributaria**

---

<sup>1</sup> Así por ejemplo en el caso del artículo 144 del Código Tributario, cuando ante una reclamación efectuada ante la Administración Tributaria, ésta no la califique en el plazo señalado en la norma.

Tanto en la queja administrativa, como en la regulada por el Código Tributario, se precisa que la queja se formula por la inercia o demora u otros defectos de trámite.

Así en el inciso 158.1 del artículo 158 de la Ley 27444, se ha establecido que en cualquier momento, los administrados pueden formular queja contra los defectos de tramitación y, en especial, los que supongan paralización, infracción de los plazos establecidos legalmente, incumplimiento de los deberes funcionales u omisión de trámites que deben ser subsanados antes de la resolución definitiva del asunto en la instancia respectiva.

Y en inciso ha del artículo 92 del Código Tributario, se ha dispuesto que los administrados pueden interponer recurso de queja por omisión o demora en resolver los procedimientos tributarios o por cualquier otro incumplimiento a las normas establecidas en el indicado Código.

En este sentido advertimos que, la queja, que es resuelta por el superior, en modo alguno persigue resolver el fondo de un asunto, sino que constituye un medio procesal para proteger al administrado frente a la inercia de la administración o para corregir errores en un procedimiento, es decir que se utiliza para solucionar lo que vendrían a ser “hechos irregulares” cometidos por la administración en la tramitación del procedimiento<sup>2</sup>.

De lo señalado, cabe considerar que la queja resulta siendo en el fondo un medio impugnatorio respecto de lo que acontece en el proceso, con lo cual puede confundirse con los recursos administrativos.

Autores como Chiri Gutiérrez<sup>3</sup>, asumen que la queja es un remedio procesal, pues tiene la finalidad de garantizar el derecho al debido procedimiento antes de que se emita una resolución o acto administrativo.

### **III.1. La queja como un recurso**

El recurso es el medio procedimental por el cual el particular puede impugnar un acto administrativo de alcance particular, es decir, aquel que produce efectos jurídicos específicamente sobre una persona o grupo de personas, que se encuentran claramente individualizados en el acto en cuestión<sup>4</sup>. Por tanto se entiende

---

<sup>2</sup> **GORDILLO, Agustín**, Tratado de Derecho Administrativo, Lima, 2003, ARA Editores y F.D.A., p. III-12.

<sup>3</sup> **CHIRI GUTIERREZ, Isabel**, La Queja Tributaria entre la teoría y la práctica ¿cómo podemos utilizarla a favor de nuestros intereses?, Lima, setiembre 2003, Actualidad Jurídica Tomo 154. P. 196.

<sup>4</sup> **ABERASTURY, Pedro y CILURZO, María Rosa**, Curso de Procedimiento Administrativo, Buenos Aires 1988, Abeledo – Perrot. P.137

que un recurso administrativo es aquel medio impugnatorio que tiene por finalidad atacar lo resuelto en un primer momento, con el objeto de que se modifiquen.

Los catedráticos García de Enterría y Fernández<sup>5</sup>, consideran: “Los recursos administrativos son actos del administrado mediante los que éste pide a la propia Administración la revocación o reforma de un acto suyo o de una disposición de carácter general de rango inferior a la Ley en base a un título jurídico específico. La nota característica de los recursos, es por lo tanto, su finalidad impugnatoria de actos o disposiciones preexistentes que se estiman contrarias a Derecho”.

Lo señalado lo podemos advertir con claridad en la reclamación y la apelación que se efectúan ante la Administración Tributaria y ante el Tribunal Fiscal<sup>6</sup> respectivamente.

Considerándose como actos reclamables principalmente a:

1. La Resolución de Determinación
2. La Orden de Pago
3. La Resolución de Multa
4. La Resolución ficta sobre recursos no contenciosos
5. Las Resoluciones de comiso, internamiento temporal y cierre temporal de establecimiento u oficina de profesionales independientes
6. Las Resoluciones que resuelvan las solicitudes de devolución
7. Las Resoluciones que determinan la pérdida del fraccionamiento de carácter general o particular
8. Los actos que tengan relación directa con la determinación de la deuda tributaria

En cuanto a la apelación, esta se interpone cuando la Administración Tributaria desestime la reclamación sea en vía de resolución o de manera ficta y, será el Tribunal Fiscal el que en última instancia resuelva sobre el fondo.

De lo dicho, y atendiendo la finalidad de la queja, consignada en el artículo 155 del Código Tributario, como en el artículo 158 de la Ley 27444 (inciso 158.1), podemos concluir que la queja no puede ser considerada como un recurso, pese a que en el artículo 155 del Código Tributario se la ha regulado como tal.

### **III.2. La queja como un remedio**

---

<sup>5</sup> GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo y FERNÁNDEZ, Tomás – Ramón, Curso de Derecho Administrativo, Madrid 2000, Civitas Ediciones, S.L.p 510.

<sup>6</sup> Artículos 101, inciso b) del 124 y 133, todos del Código Tributario.

La Resolución del Tribunal Fiscal 04187-3-2004, del 22 de junio del 2004, publicada el 04 de julio del mismo año, la cual constituye un precedente de observancia obligatoria, ha considerado como parte de sus fundamentos que la finalidad de un recurso de queja es corregir las actuaciones en el curso de un procedimiento y, procede contra los requerimientos que se emitan durante el desarrollo del procedimiento de fiscalización o verificación, en la medida que el defecto en el que hubiera incurrido la Administración y que motiva el cuestionamiento del requerimiento pueda ser subsanado por ésta, pues sólo podrá reencauzarse un procedimiento que no haya culminado, criterio que se viene aplicando y, aún más ha sido reforzado por lo resuelto por el Tribunal Constitucional como podemos advertir de lo señalado en el RTF 16760-6-2011, en la que declaró fundada la queja toda vez que se comprobó que las resoluciones de ejecución coactiva se notificaron simultáneamente con los valores puestos a cobro, lo cual implicaba una vulneración al debido procedimiento y al derecho de defensa, según lo precisado en la sentencia del Tribunal Constitucional 03797-2006-PA/TC, lo que a su vez se concretizó como un criterio a nivel del Tribunal Fiscal en la Resolución 04973-1-2007, del 12 de junio del 2007.

El objeto de la queja así descrito en el párrafo anterior, tiene coincidencias con lo que en la doctrina procesal civil se ha precisado como el objeto de los remedios procesales, en este sentido el jurista Juan Monroy Gálvez<sup>7</sup>, considera que los medios impugnatorios se clasifican en remedios y recursos, a través de los primeros se busca el reexamen de todo el proceso a través de uno nuevo o, por lo menos, el pedido de reexamen está referido a un acto procesal, señalando como ejemplo de remedios el pedido de nulidad respecto de la realización de un acto de notificación.

En este orden de ideas, podemos concluir que la naturaleza jurídica de la queja administrativa y, por tanto, la queja que se presenta en los procedimientos tributarios a nivel administrativo, es la de ser un remedio procesal a los defectos de tramitación e incumplimiento de los plazos en un procedimiento.

#### **IV. Actuaciones impugnables en la vía del proceso judicial contencioso administrativo**

---

<sup>7</sup> MONROY GÁLVEZ, Juan, La Formación del Proceso Civil Peruano Escritos Reunidos. Lima, 2003, Comunidad, p. 197.

Líneas arriba señalábamos que lo que se pretendía en el presente documento era determinar si ciertamente cuando en la norma se ha dispuesto que la queja es irrecurrible, se debe entender que tiene carácter definitivo o si hay alguna posibilidad de que la parte quejosa pueda iniciar su demanda judicial en la vía del contencioso administrativo o si debe entenderse que lo que resuelve el Tribunal Fiscal y en su caso el Ministro de Economía y Finanzas es definitivo.

#### **IV.1. Finalidad del Proceso Contencioso Administrativo**

En el Texto Único Ordenado de la Ley 27584, aprobado mediante Decreto Supremo 013-2008-JUS, se ha considerado que la acción contencioso-administrativa, prevista en el artículo 148 de la Constitución Política, tiene por finalidad el control jurídico de las actuaciones de la administración pública sujetas al derecho administrativo.

Por otro lado, en el artículo 148 de la Constitución Política del Perú se ha establecido que las resoluciones que pueden ser materia de la acción contencioso-administrativa son aquellas que causan estado, es decir que respecto del acto administrativo a impugnar, se hubiera agotado la vía administrativa.

Sobre el requisito procesal del agotamiento de la vía administrativa, se viene discutiendo desde hace un tiempo<sup>8</sup>, puesto que muchos entienden que viene a constituir un privilegio más de la Administración, en perjuicio del administrado y, que sólo dilata la obtención del resultado final, con lo cual resulta inútil, otros sin embargo señalan que al recurrir en la vía administrativa se permite que la administración realice un reexamen de sus decisiones y las rectifique de ser necesario. Nuestra legislación haciendo eco de estas discusiones ha morigerado el requerimiento del agotamiento de la vía administrativa, así pues considera que no es exigible en los casos señalados en el artículo 21 de la Ley 27584<sup>9</sup>:

1. En el supuesto del proceso de lesividad, es decir cuando la demanda sea interpuesta por una entidad administrativa respecto de sus propios actos, en aplicación de lo señalado en el numeral 202.3 del artículo 202 de la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley 27444.

---

<sup>8</sup> **HUAPAYA TAPIA, Ramón A.**, Tratado del Proceso Contencioso Administrativo, Lima 2006, Jurista Editores E.I.R.L., p. 451 y siguientes.

<sup>9</sup> TUO aprobado mediante Decreto Supremo 013-2008-JUS

2. En el caso de que la administración no hubiere realizado lo que está obligada por ley o de un acto administrativo firme, es decir con el objeto de superar la inercia de la administración.
3. Cuando la demanda sea interpuesta por un tercero al procedimiento administrativo en el cual se haya dictado la actuación impugnada.
4. Cuando la pretensión planteada en la demanda esté referida al contenido esencial del derecho a la pensión y, haya sido denegada en la primera instancia de la sede administrativa.

De lo precisado podemos señalar que son objeto del proceso contencioso-administrativo, las actuaciones administrativas en las que se hubiere agotado la vía administrativa, con la salvedad de lo dispuesto en el artículo 21 de la Ley 27584.

En el caso que nos ocupa, lo que se resuelve vía la queja no cabe considerarse como una actuación impugnada en un proceso contencioso administrativo, dado que conforme a su naturaleza jurídica, la queja tiende a superar los defectos de tramitación e incumplimiento de los plazos en un procedimiento administrativo y, de ninguna manera está dirigida a determinar de la legalidad de un acto emanado de la autoridad administrativa y menos a resolver temas de fondo.

## V. Tutela procesal

Se entiende por tutela procesal como un conjunto de derechos esenciales que deben estar presentes durante todo el proceso judicial, o en su caso en todo el procedimiento administrativo, pues como se precisa en la doctrina: “Se justifica así desde un punto de vista de tutela de los sujetos de derecho, la existencia de un derecho fundamental prestacional, consistente en la obligación que asiste al Estado de estructurar todos los medios posibles para que en todo momento exista capacidad de brindar tutela jurídica a aquellos que la soliciten. ...La incidencia, entonces, del derecho a la tutela judicial efectiva es enorme, es en buena cuenta, un derecho humano de acceso a la justicia, un derecho a que cada persona tenga derecho a un recurso efectivo para la protección de sus derechos e intereses, y a que ésta protección sea judicial, plena y efectiva. Dicho de otro modo, la formulación del propio derecho a la tutela judicial, es que ésta tutela, aparte de ser efectiva, sea plena: no deben quedar vacíos o resquicios que evidencien falta de tutela, puesto que la tutela judicial no debe dejar espacio alguno

exento o liberado o capaz de sustraerse a la fuerza de la misma. La efectividad de la vigencia de los derechos fundamentales, precisamente impone este mandato: los medios procesales que se articulen deben ser plenos y efectivos en orden a garantizar la satisfacción de la tutela solicitada por el sujeto de derecho afectado en su esfera jurídica”<sup>10</sup>.

Según lo que se desprende de las sentencias emitidas por el Tribunal Constitucional en los expedientes 3364-2005-PHC/TC y 3361-2004-AA/TC, por la tutela procesal se entiende que dentro del proceso se respetan entre otros el libre acceso al órgano jurisdiccional, a probar, a hacer uso del derecho de defensa, entre otros, lo que no se restringe al ámbito judicial, sino que se emplea en todo tipo de procedimiento, lo señalado, a su vez tiene su referente en el párrafo 74 de la Corte Interamericana de Derechos Humanos de la sentencia del 29 de enero de 1997, caso Genie Lacayo: “(...) *el derecho de toda persona a ser oída con las debidas garantías y dentro de un plazo razonable por un juez o tribunal competente, independiente e imparcial, establecido con anterioridad por la ley, en la sustanciación de cualquier acusación penal formulada en su contra o para la determinación de sus derechos de carácter civil, laboral, fiscal u otro cualquiera*”.

En el caso que nos ocupa, dada la naturaleza de remedio procesal de la queja, el hecho de haberse establecido que la queja es irrecurrible, no transgrede el principio de la tutela procesal.

## **VI. Conclusiones**

1. La queja resulta siendo en el fondo un medio impugnatorio respecto de lo que acontece en el proceso y, puede confundirse con los recursos administrativos.
2. Atendiendo la finalidad de la queja, consignada en el artículo 155 del Código Tributario, como en el artículo 158 de la Ley 27444 (inciso 158.1), no puede ser considerada como un recurso, pese a que en el artículo 155 del Código Tributario se la ha regulado como un recurso.
3. La naturaleza jurídica de la queja administrativa y, por tanto, la queja que se presenta en los procedimientos tributarios a nivel administrativo, es la de ser un remedio procesal a los defectos de tramitación e incumplimiento de los plazos en un procedimiento.
4. La tutela constituye un conjunto de derechos esenciales que deben estar presentes durante todo el proceso judicial, o en su caso en todo el procedimiento administrativo.

---

<sup>10</sup> **HUAPAYA TAPIA, Ramón A.**, Tratado del Proceso Contencioso Administrativo, Lima 2006, Jurista Editores E.I.R.L., p.391 y 392.



5. Como corolario de lo expuesto, en el caso de la **RTF 13638-5-2010**, con la cual se declaró infundada una queja, la misma no constituyó una actuación impugnada en la vía del proceso contencioso administrativo, pues como se ha determinado, la queja tiende a superar los defectos de tramitación e incumplimiento de los plazos en un procedimiento administrativo y, de ninguna manera está dirigida a determinar de la legalidad de un acto emanado de la autoridad administrativa y menos a resolver temas de fondo, con lo cual no se transgrede el principio de la tutela procesal.