



# Tribunal Fiscal

N° 17003-7-2010

EXPEDIENTE N° : 8776-2010  
INTERESADO : ANASTACIO MAMANI GONZALO  
ASUNTO : Queja  
PROCEDENCIA : Cusco  
FECHA : Lima, 23 de diciembre de 2010

**VISTA** la queja presentada por **ANASTACIO MAMANI GONZALO** con Registro Único de Contribuyente N° 10238318349 contra el ejecutor coactivo de la Intendencia Regional Cusco de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, por haber iniciado indebidamente un procedimiento de cobranza coactiva.

## CONSIDERANDO:

Que el quejoso sostiene que la Administración le ha iniciado el procedimiento de cobranza coactiva seguido con Expediente Coactivo N° 093-006-0085919 en forma indebida, toda vez que la notificación correspondiente a la Resolución de Multa N° 094-002-0013573 emitida por la comisión de la infracción prevista en el numeral 7 del artículo 177° del Código Tributario materia de cobranza, no se encuentra arreglada a ley, por cuanto la firma del notificador no corresponde a la que aparece registrada en el RENIEC.

Que agrega que la aplicación de la multa es indebida, pues la notificación de la esquila en la que se sustenta dicha infracción tampoco ha sido efectuada con arreglo ley, lo que además ha sido cuestionado con la reclamación formulada contra dicho valor.

Que el artículo 155° del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, señala que la queja se presenta cuando existen actuaciones o procedimientos que afectan directamente o infringen lo establecido en dicho código.

Que de acuerdo con lo dispuesto por el inciso a) del artículo 115° del citado Código Tributario, se considera deuda exigible susceptible de dar inicio a un procedimiento de cobranza coactiva, la establecida mediante resolución de determinación o de multa notificadas por la Administración y no reclamadas en el plazo de ley.

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

Que el inciso a) del artículo 104° del Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo N° 981<sup>1</sup>, establece que la notificación por correo certificado o por mensajero, se efectuará en el domicilio fiscal, con acuse de recibo o con certificación de la negativa a la recepción efectuada por el encargado de la diligencia. Siendo que el acuse de recibo deberá contener, como mínimo: i) Apellidos y nombres, denominación o razón social del deudor tributario, ii) Número de RUC del deudor tributario o número del documento de identificación que corresponda, iii) Número de documento que se notifica, iv) Nombre de quien recibe y su firma, o la constancia de la negativa y, v) Fecha en que se realiza la notificación.

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

Que este Tribunal a efectos de mejor resolver emitió el Proveído N° 1908-7-2010 el 26 de julio de 2010, mediante el cual solicitó a la Administración que remitiera diversa documentación referida al

<sup>1</sup> Vigente a partir de 1 de abril de 2007.



# Tribunal Fiscal

N° 17003-7-2010

procedimiento de cobranza coactiva materia de autos, siendo que en respuesta la Administración envió el Oficio N° 243-2010-SUNAT/2N0400 el 16 de agosto de 2010, el Informe N° 0091-2010-SUNAT/2N0302, así como diversa documentación.

Que por Resolución de Ejecución Coactiva N° 093-006-0085919 (foja 48) se inició al quejoso un procedimiento de cobranza coactiva respecto de la deuda contenida en la Resolución de Multa N° 094-002-0013573 girada por la comisión de la infracción prevista en el numeral 7 del artículo 177° del Código Tributario.

Que es materia de queja establecer si el procedimiento de cobranza coactiva iniciado contra el quejoso respecto de la deuda contenida en la Resolución de Multa N° 094-002-0013573 ha sido iniciado con arreglo a ley, para lo cual corresponde determinar si el acto de notificación del citado valor, aspecto alegado por el quejoso, cumple con los requisitos previstos por el artículo 104° del Código Tributario.

Que en consecuencia, dado que el quejoso cuestiona la validez del cargo de notificación de la Resolución de Multa N° 094-002-0013573 materia de cobranza bajo el argumento que la firma de la persona que actúa la diligencia no coincide con la que aparece inscrita en el Registro Nacional de Identificación y Estado Civil - RENIEC, previamente corresponde establecer si resulta procedente que el Tribunal Fiscal emita pronunciamiento acerca de la autenticidad de las firmas en los cargos de notificación relacionados con actos emitidos por la Administración.

Que respecto del tema referido el Tribunal Fiscal mediante Acuerdo contenido en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2010-18 de 22 de diciembre de 2010, ha aprobado el siguiente criterio: *"No procede que el Tribunal Fiscal analice y se pronuncie sobre la autenticidad de las firmas consignadas en los cargos de notificación relacionados con actos emitidos por la Administración"*.

Que respecto al tema de la fehaciencia de la diligencia de notificación se suscitaron dos interpretaciones, habiendo el Tribunal Fiscal mediante el Acuerdo contenido en la referida Acta de Reunión de Sala Plena, aprobado lo siguiente: *"El Tribunal Fiscal no puede pronunciarse sobre la fehaciencia de la diligencia de notificación, en tanto no exista resolución judicial firme o mandato judicial concediendo una medida cautelar que se pronuncie sobre la falsificación de la firma"*.<sup>2</sup>

Que el sustento del fundamento relacionado al criterio *"No procede que el Tribunal Fiscal analice y se pronuncie sobre la autenticidad de las firmas consignadas en los cargos de notificación relacionados con actos emitidos por la Administración"* es el siguiente:

*"El artículo 16° de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, establece que los actos administrativos son eficaces a partir del momento en que su notificación legalmente realizada produce efectos"*.<sup>3</sup> Para que ello sea así, el ordenamiento prevé una serie de requisitos que deben ser cumplidos con el fin de brindar certeza y fehaciencia al acto de notificación.

*Así, en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 10224-7-2008, publicada el 4 de setiembre de 2008 con carácter de observancia obligatoria, se indicó que los actos administrativos son comunicados a los interesados mediante la notificación, la cual constituye una técnica solemne y formalizada dado que incluye una actuación mediante sujetos encargados que atestiguan la entrega de la copia escrita de un acto"*.<sup>4</sup> Asimismo, se señaló que dicha diligencia dota de eficacia a los actos administrativos.

<sup>2</sup> Al respecto, cabe indicar que el tema suscitó una segunda interpretación, en los términos siguientes: **"SUB PROPUESTA 1.2 DESCRIPCIÓN** El Tribunal Fiscal puede ordenar que un acto sea notificado nuevamente cuando la constancia de notificación no le produzca fehaciencia respecto de los hechos consignados en ésta."

<sup>3</sup> En este sentido, véase: MORÓN URBINA, Juan Carlos: *Comentarios a la Ley del Procedimiento Administrativo General*, Gaceta Jurídica, 2006, Lima, p. 171. Asimismo, véase: ALIAGA AGULLÓ, Eva, *Notificaciones en Derecho Tributario*, Marcial Pons, 1997, Madrid, p. 90.

<sup>4</sup> Al respecto, véase: PARADA, Ramón: *Derecho Administrativo*, Tomo I, Marcial Pons, 2004, Madrid, pp. 133 y ss.



# Tribunal Fiscal

N° 17003-7-2010

Con relación a la notificación, se afirma que constituye una garantía para derechos fundamentales de los administrados, como los de defensa, debido procedimiento y tutela jurisdiccional efectiva pues a partir de su notificación todo acto administrativo es eficaz y conocido por el administrado, originándose la posibilidad de recurrirlo administrativamente y, agotada la vía administrativa, de someterlo a un proceso contencioso administrativo en la vía judicial<sup>5</sup>. Por tal motivo, si en ésta no se ha cumplido con todas las formalidades previstas por ley, ella será inválida, y por lo tanto, será necesario que la Administración proceda a efectuar una notificación conforme a ley<sup>6</sup>.

En materia tributaria, las modalidades de notificación y las formalidades que deben cumplirse para que produzcan efectos se encuentran previstas por el artículo 104° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por el Decreto Legislativo N° 981 y el artículo 21° de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, el cual es aplicable a las notificaciones realizadas en el marco de un procedimiento de ejecución coactiva de obligaciones tributarias debidas a los gobiernos locales<sup>7</sup>.

El citado artículo 104° del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 981, establece lo siguiente:

"La Notificación de los actos administrativos se realizará, indistintamente, por cualquiera de las siguientes formas:

a) Por correo certificado o por mensajero, en el domicilio fiscal, con acuse de recibo o con certificación de la negativa a la recepción efectuada por el encargado de la diligencia.

El acuse de recibo deberá contener, como mínimo:

- (i) Apellidos y nombres, denominación o razón social del deudor tributario.
- (ii) Número de RUC del deudor tributario o número del documento de identificación que corresponda.
- (iii) Número de documento que se notifica.
- (iv) Nombre de quien recibe y su firma, o la constancia de la negativa.
- (v) Fecha en que se realiza la notificación.

La notificación efectuada por medio de este inciso, así como la contemplada en el inciso f), efectuada en el domicilio fiscal, se considera válida mientras el deudor tributario no haya comunicado el cambio del mencionado domicilio. La notificación con certificación de la negativa a la recepción se entiende realizada cuando el deudor tributario o tercero a quien está dirigida la notificación o cualquier persona mayor de edad y capaz que se encuentre en el domicilio fiscal del destinatario rechace la recepción del documento que se pretende notificar o, recibéndolo, se niegue a suscribir la constancia respectiva y/o no proporciona sus datos de identificación, sin que sea relevante el motivo de rechazo alegado.

<sup>5</sup> En este sentido, véase: GARCÍA CALVENTE, Yolanda, *Las Notificaciones en el Derecho Tributario*, Editoriales de Derecho Reunidas, Madrid, 2002, p.41. Asimismo, véase las pp. 79 y ss.

<sup>6</sup> En efecto, como anota GARCÍA CALVENTE, "los datos y formalidades que deben incluir las notificaciones no pueden ser considerados elementos accesorios porque al constituir verdaderas garantías tributarias son de observación ineludible, de manera que la omisión, aunque sea parcial de unos y otros, una vez denunciada formalmente por el interesado, convierte a las notificaciones en carentes de eficacia, si no se rectifican, completan y practican de nuevo". En ese sentido, véase: GARCÍA CALVENTE, Yolanda, *Op. Cit.*, p. 81.

<sup>7</sup> La Cuarta Disposición Final de la Ley N° 28165, que modificó la Ley de Procedimiento de Ejecución Coactiva, establece que las notificaciones de los actos a que se refiere la citada ley se realizarán de conformidad con lo dispuesto por la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley N° 27444, y precisa que en ningún caso se tendrá por válida la notificación realizada de modo distinto a la notificación personal, por correo certificado, o a la publicación subsidiaria.



# Tribunal Fiscal

N° 17003-7-2010

f) Cuando en el domicilio fiscal no hubiera persona capaz alguna o estuviera cerrado, se fijará un Cedulón en dicho domicilio. Los documentos a notificarse se dejarán en sobre cerrado, bajo la puerta, en el domicilio fiscal.

El acuse de la notificación por Cedulón deberá contener, como mínimo:

- (i) Apellidos y nombres, denominación o razón social del deudor tributario.
- (ii) Número de RUC del deudor tributario o número del documento de identificación que corresponda.
- (iii) Número de documento que se notifica.
- (iv) Fecha en que se realiza la notificación.
- (v) Dirección del domicilio fiscal donde se realiza la notificación.
- (vi) Número de Cedulón.
- (vii) El motivo por el cual se utiliza esta forma de notificación.
- (viii) La indicación expresa de que se ha procedido a fijar el Cedulón en el domicilio fiscal, y que los documentos a notificar se han dejado en sobre cerrado, bajo la puerta.

En caso que en el domicilio no se pudiera fijar el Cedulón ni dejar los documentos materia de la notificación, la SUNAT notificará conforme a lo previsto en el inciso e)".

Por su parte, el numeral 21.3 del artículo 21° de la Ley N° 27444, modificado por el Decreto Legislativo N° 1029<sup>8</sup>, señala que: "En el acto de notificación personal debe entregarse copia del acto notificado y señalar la fecha y hora en que es efectuada, recabando el nombre y firma de la persona con quien se entienda la diligencia. Si ésta se niega a firmar o recibir copia del acto notificado, se hará constar así en el acta, teniéndose por bien notificado. En este caso la notificación dejará constancia de las características del lugar donde se ha notificado".

Asimismo, el numeral 21.5 del citado artículo dispone que: "En el caso de no encontrar al administrado u otra persona en el domicilio señalado en el procedimiento, el notificador deberá dejar constancia de ello en el acta y colocar un aviso en dicho domicilio indicando la nueva fecha en que se hará efectiva la siguiente notificación. Si tampoco pudiera entregar directamente la notificación en la nueva fecha, se dejará debajo de la puerta un acta conjuntamente con la notificación, copia de los cuales serán incorporados en el expediente".

Con ocasión de los procedimientos tributarios y de quejas que se tramitan ante el Tribunal Fiscal<sup>9</sup>, se advierte que los administrados invocan la falta de fehaciencia de los cargos de notificación, y por ende, la veracidad de los hechos que se consignan como acaecidos en la diligencia correspondiente, alegando que las firmas consignadas en dichos documentos no coinciden con las registradas en el documento de identidad. Por tal motivo, debe determinarse si procede que el Tribunal Fiscal analice y se pronuncie acerca de la autenticidad o falsedad de las mencionadas firmas a efectos de validar el acto de notificación.

En efecto, de las normas citadas se tiene que en el caso de la notificación de actos emitidos por la Administración realizada de manera personal, por correo certificado o mensajero, será necesario que se recabe el nombre de quien recibe el documento y su firma, haciéndolo constar en el cargo de notificación correspondiente, o de ser el caso, se dejará constancia de la negativa.

<sup>8</sup> Publicado el 24 junio 2008.

<sup>9</sup> Al respecto, se precisa que el análisis de la correcta notificación de los actos administrativos puede realizarse tanto en los procedimientos contenciosos tributarios como en los no contenciosos y con ocasión de la presentación de quejas.



# Tribunal Fiscal

N° 17003-7-2010

Por otro lado, en el caso de la certificación de la negativa a la recepción, se certifica el rechazo de la notificación mediante la modalidad de acuse de recibo en el domicilio fiscal del deudor tributario, cuando se presente cualquiera de los supuestos establecidos en la norma<sup>10</sup>.

Asimismo, en el caso de la notificación mediante cedulón, regulada por el inciso f) del artículo 104° del Código Tributario, el notificador debe dejar constancia de que en el domicilio fiscal no hubo persona capaz alguna o que éste se encontraba cerrado, dejando también expresa indicación de que los documentos a notificar fueron dejados en un sobre cerrado, bajo la puerta. De igual forma, según lo prevé el numeral 21.5 del artículo 21° de la Ley N° 27444, el notificador deberá dejar una constancia si es que en el domicilio señalado en el procedimiento no encuentra al administrado o a otra persona, siguiendo la formalidad prevista para este supuesto.

Se aprecia que en los casos de certificación de la negativa a la recepción, notificación mediante cedulón y la prevista por el numeral 21.5 del artículo 21° de la Ley N° 27444, el encargado de llevar a cabo la diligencia debe dejar constancia de circunstancias especiales que la rodearon, esto es, el rechazo a la recepción del acto a notificar cuando esta se realiza de manera personal por correo certificado o por mensajero<sup>11</sup> o que el lugar en el que debía realizarse la notificación se encontraba cerrado o que en éste solo se halló a una persona incapaz o que no encontró al administrado u otra persona<sup>12</sup>. Al ser especiales estas circunstancias, se prevé el cumplimiento de las formalidades y requisitos anotados con el fin de que la constancia que deje el notificador produzca certeza y que la notificación sea válida y fehaciente<sup>13</sup>.

Cabe precisar que si bien las normas que rigen a estas modalidades de notificación no prevén que el encargado de la diligencia deba identificarse plenamente y firmar el cargo de notificación, ello debe entenderse así dado que éste tiene el deber atestiguar y dar fe de las circunstancias especiales que rodearon a la diligencia de notificación por lo que resulta indispensable conocer su identidad con el fin de otorgar así garantía a los administrados respecto de los hechos sucedidos. En este sentido, se ha señalado en reiteradas resoluciones del Tribunal Fiscal que en el caso de la certificación de la negativa a la recepción y la notificación mediante cedulón, es necesario que en el cargo respectivo consten los datos que puedan identificar al notificador y su firma, criterio aplicable también a las notificaciones realizadas al amparo de la Ley N° 27444 cuando se certifique situaciones similares<sup>14</sup>.

Ahora bien, en cuanto al supuesto analizado, hay casos en los que se invoca la falta de coincidencia entre las firmas consignadas por los intervinientes en la diligencia en el cargo de

<sup>10</sup> De acuerdo con el artículo 104° antes citado, habrá negativa a la recepción cuando la persona con quien se entiende la diligencia se niegue a recibir el documento que se pretende notificar o si recibéndolo, se niega a suscribir la constancia respectiva y/o no proporciona sus datos de identificación. En el caso de la Ley N° 27444, existe negativa a la recepción cuando la persona con la que se entiende la diligencia se niega a firmar o recibir copia del acto notificado.

<sup>11</sup> Lo cual deberá analizarse ya sea que la notificación se rija por lo dispuesto en el Código Tributario o por la Ley N° 27444, según corresponda.

<sup>12</sup> Según resulte aplicable el Código Tributario o la Ley N° 27444.

<sup>13</sup> Cabe indicar que las modalidades de notificación mediante la certificación a la negativa de la recepción y mediante cedulón encuentran sustento en principios como los de eficacia, celeridad y conducta procedimental, previstos por la Ley N° 27444. En efecto, si estas diligencias estuvieran sometidas a la voluntad de recepción del administrado a quien va dirigida la notificación, su rechazo implicaría que no se le tuviese por notificado y ello supondría un entorpecimiento injustificado del procedimiento administrativo. De igual forma, la notificación de un acto tampoco podría estar supeditada a la voluntad del administrado de estar presente en el lugar que indicó para ser notificado. De ser esto así, podrían producirse situaciones maliciosas que impedirían el normal desenvolvimiento del procedimiento administrativo.

<sup>14</sup> En ese sentido, pueden verse las Resoluciones N° 2830-2-2010, N° 2632-7-2010 y N° 10797-3-2009 referidas a notificaciones llevadas a cabo mediante certificación de la negativa a la recepción. Así también, puede verse las Resoluciones N° 4320-5-2010, N° 3522-2-2010, N° 3351-4-2010 y N° 10592-3-2009 referidas a notificaciones mediante cedulón. En cuanto a notificaciones llevadas a cabo al amparo del artículo 21° de la Ley N° 27444, puede verse las Resoluciones N° 10552-7-2009 (notificación según el numeral 21.5 de la citada ley), N° 3978-1-2010, N° 1900-2-2010 y N° 13230-7-2009 (notificaciones en las que se certificó la negativa a la recepción).



# Tribunal Fiscal

N° 17003-7-2010

notificación y lo registrado en el documento de identidad. Asimismo, en otros casos se alega que una firma realizada en el mencionado cargo de notificación no corresponde a la persona que en teoría la habría hecho. Estas alegaciones tienen por finalidad que se declare la invalidez de la diligencia de notificación.

Al respecto, se considera que en ambas situaciones lo que en realidad se sostiene es que se habría incurrido en una falsificación en dicho documento y que por tal razón, no podría surtir efecto la notificación por sustentarse ésta en un acto doloso. En efecto, lo que se alegaría es que la diligencia de notificación no se llevó a cabo o no se ha realizado en los términos que indica el cargo de notificación, ya sea, por ejemplo, porque el encargado de la diligencia nunca se acercó al domicilio en el que debía notificarse el acto, o porque si bien alguien lo hizo, no fue el notificador que indica el cargo de notificación o porque la diligencia no se entendió con las personas que se consigna en éste.

En tal sentido, lo que se argumentaría es que la situación de la que se da cuenta en el cargo de notificación no ha sucedido tal como éste indica y que para darle apariencia de veracidad se habría falsificado las firmas consignadas en él (ya sea la del notificador o de la persona con quien se entendió la diligencia), por lo que no puede entenderse que ésta se ha llevado a cabo de acuerdo a ley. En consecuencia, se sostiene, dicha notificación no podría surtir efectos al sustentarse en una acción dolosa de terceros.

A partir de lo expuesto, debe determinarse si el Tribunal Fiscal está facultado por ley para analizar la autenticidad o falsedad de la firma pues lo que el administrado alegaría al presentar la apelación o queja es que se habría cometido una falsificación de éstas en los documentos que las contienen, esto es, un acto penado por la ley<sup>15</sup>.

Al respecto, se sostiene que si la causa invocada por el administrado que llevaría a invalidar la diligencia de notificación sería la comisión de un delito, no corresponde que ello sea analizado por el Tribunal Fiscal pues ello supondría la indagación referida a un hecho delictivo así como la emisión de un pronunciamiento sobre el particular, cuestiones que deben ser realizadas por el Ministerio Público y el Poder Judicial<sup>16</sup> siguiendo los procesos legalmente establecidos para ello por lo que el Tribunal Fiscal no puede avocarse a dicha tarea.

En tal sentido, la invocación por parte de un administrado sobre la falsedad de firmas consignadas en un cargo de notificación sólo podrá ser merituada por el Tribunal Fiscal, cuando exista una resolución judicial firme que determine la existencia de la aludida falsificación o en su caso, el mandato judicial que conceda una medida cautelar firme que así lo disponga.

<sup>15</sup> En efecto, el artículo 427° del Código Penal dispone que: "El que hace, en todo o en parte, un documento falso o adultera uno verdadero que pueda dar origen a derecho u obligación o servir para probar un hecho, con el propósito de utilizar el documento, será reprimido, si de su uso puede resultar algún perjuicio, con pena privativa de libertad no menor de dos ni mayor de diez años y con treinta a noventa días-multa si se trata de un documento público, registro público, título auténtico o cualquier otro trasmisible por endoso o al portador y con pena privativa de libertad no menor de dos ni mayor de cuatro años, y con ciento ochenta a trescientos sesenticinco días-multa, si se trata de un documento privado". Agrega el citado artículo que: "El que hace uso de un documento falso o falsificado, como si fuese legítimo, siempre que de su uso pueda resultar algún perjuicio, será reprimido, en su caso, con las mismas penas".

<sup>16</sup> Al respecto, el artículo 159° de la Constitución establece que son atribuciones del Ministerio Público: 1. Promover de oficio, o a petición de parte, la acción judicial en defensa de la legalidad y de los intereses públicos tutelados por el derecho, 2. Conducir desde su inicio la investigación del delito (se prevé que con tal propósito, la Policía Nacional está obligada a cumplir los mandatos del Ministerio Público en el ámbito de su función). 3. Ejercitar la acción penal de oficio o a petición de parte.

Asimismo, de conformidad con el artículo 1° de la Ley Orgánica del Ministerio Público, aprobada por Decreto Legislativo N° 052, el Ministerio Público tiene entre sus funciones la persecución del delito así como su prevención, para lo cual se le otorga la titularidad de la acción penal pública, la cual ejercita de oficio o a instancia de la parte agraviada.



# Tribunal Fiscal

N° 17003-7-2010

*De lo antes señalado se tiene que si bien el Tribunal Fiscal no puede pronunciarse sobre la autenticidad o de la firma consignada en un cargo de notificación, corresponde determinar si puede pronunciarse sobre la fehaciencia de la diligencia de notificación."*

Que asimismo, respecto de la fehaciencia de la diligencia de la notificación se estableció que "El Tribunal Fiscal no puede pronunciarse sobre la fehaciencia de la diligencia de notificación, en tanto no exista resolución judicial firme o mandato judicial concediendo una medida cautelar que se pronuncie sobre la falsificación de la firma", cuyo fundamento es el siguiente:

*"Debe considerarse que en tanto no exista un pronunciamiento de la autoridad judicial respecto de la falsedad de la firma, la actuación de la Administración se presume válida, es decir, la notificación en tanto actuación administrativa también se presume válida por lo que la mera afirmación por parte de los administrados en el curso de un procedimiento tributario o de una queja, referida a la falta de coincidencia de la firma que aparece en el cargo de notificación y la registrada en el documento de identidad<sup>17</sup>, no puede restar fehaciencia a la diligencia de notificación.*

*Cabe precisar además que para invalidar una diligencia de notificación a causa de la supuesta falsedad de las firmas consignadas en el cargo de notificación no es suficiente una simple comparación visual para determinar dicha situación<sup>18</sup>. En efecto, debe tenerse en consideración que las personas no siempre firman de la misma manera, por lo que no podría afirmarse que las firmas que pudieran constatarse en los cargos de notificación, así no coincidan visualmente con la registrada en el documento de identidad, no han sido efectuados por las personas a quienes se les atribuye, y por ende, que no le correspondan. En tal sentido, para una efectiva indagación acerca de la falsedad alegada, la autoridad competente (Ministerio Público y Poder Judicial, según corresponda) encargará la pericia grafotécnica que haga falta a personas especializadas en la materia.*

*Al respecto, cabe precisar que el pronunciamiento que emite el Poder Judicial respecto de la falsedad o veracidad de las firmas consignadas en documentos como son los cargos de notificación, se basa, entre otros elementos probatorios, en una serie de pruebas grafotécnicas realizadas por peritos especializados, es decir, se trata de una tarea que no es llevada a cabo por el propio juez personalmente. Asimismo, dichos peritos elaboran un informe tras realizar pruebas en las que cotejan los documentos originales y los trazos de las personas que habrían suscrito dichos documentos.*

*En ese sentido, al resolver los procedimientos tributarios o las quejas, esta instancia carece de elementos técnicos que son necesarios para realizar una evaluación de este tipo, menos aún si lo que obra en autos son solo copias de los cargos de notificación, y a partir de ellos no se podría analizar, por ejemplo, la calidad, el tipo de trazo y su profundidad, elementos fundamentales para determinar la veracidad de una firma o que ésta corresponde a determinada persona.*

*Por la razón antes expuesta, el Tribunal Fiscal no puede pronunciarse sobre la fehaciencia de la diligencia de notificación basándose en la sola invocación de la falta de coincidencia de la firma, puesto que para ello hace falta la actuación de pericias grafotécnicas, que serán ordenadas, de ser el caso, por la autoridad que investigue la supuesta falsificación."*

<sup>17</sup> Aún cuando para sustentar la falta de coincidencia de la firma se presente por ejemplo, en el caso, del Documento Nacional de Identidad, los certificados o documentos emitidos por RENIEC.

<sup>18</sup> Sin perjuicio que en determinados casos el Tribunal Fiscal ordene la suspensión del procedimiento hasta que la autoridad judicial emita pronunciamiento sobre la falsedad de la firma. Ello en aplicación del artículo 13° del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial, aprobado por el Decreto Supremo N° 017-93-JUS, que señala que "Cuando en un procedimiento administrativo surja una cuestión contenciosa, que requiera de un pronunciamiento previo, sin el cual no puede ser resuelto el asunto que se tramita ante la administración pública, se suspende aquél por la autoridad que conoce del mismo, a fin que el Poder Judicial declare el derecho que defina el litigio".



# Tribunal Fiscal

N° 17003-7-2010

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

Que asimismo, conforme con el acuerdo contenido en el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2010-18, corresponde que la presente resolución se emita con el carácter de observancia obligatoria y se disponga su publicación en el diario oficial "El Peruano" de conformidad con el artículo 154° del Código Tributario, según el cual las resoluciones del Tribunal Fiscal que interpreten de modo expreso y con carácter general el sentido normas, así como las emitidas en virtud del artículo 102° del mismo código, constituirán jurisprudencia de observancia para los órganos de la Administración Tributaria, mientras dicha interpretación no sea modificada por el mismo Tribunal, por vía reglamentaria o por ley, debiéndose señalar en la resolución correspondiente dicho carácter y disponerse su publicación en el diario oficial.

Que de conformidad con criterio expuesto, no procede que el Tribunal Fiscal analice y se pronuncie sobre la autenticidad de las firmas consignadas en los cargos de notificación relacionados con actos emitidos por la Administración, que alega el quejoso.

Que asimismo, en el presente caso no cabe que el Tribunal Fiscal se pronuncie respecto de la fehaciencia de la diligencia de notificación, por cuanto no se ha acreditado que exista resolución judicial firme o mandato judicial concediendo una medida cautelar que se pronuncie sobre la falsificación de la firma.

Que siendo así, corresponde determinar si la notificación de la Resolución de Multa N° 094-002-0013573, materia de cobranza, cumple con las formalidades previstas por el Código Tributario.

Que se observa del cargo de notificación de la Resolución de Multa N° 094-002-0013573 que obra a foja 49, que el notificador acudió el 13 de noviembre de 2007 al domicilio fiscal del quejoso, dejando constancia de la negativa a la recepción, así como de sus datos personales y firma, de lo que se tiene que el acto de notificación se encuentra arreglado a ley y, por ende, la deuda contenida en dicho valor tiene la condición de exigible coactivamente en los términos del inciso a) del artículo 115° del Código Tributario.

Que en consecuencia, dado que se ha establecido que la notificación del valor materia de cobranza se encuentra arreglada a ley, aspecto que es cuestionado por el quejoso, corresponde declarar infundada la queja formulada en este extremo.

Que con relación a que no corresponde que se le aplique la multa prevista en el numeral 7 del artículo 177° del Código Tributario, se debe señalar que la queja es un remedio procesal que, ante la afectación de los derechos o intereses del deudor tributario por actuaciones indebidas de la Administración o contravención de las normas que inciden en la relación jurídica tributaria, permite corregir las actuaciones y encauzar el procedimiento bajo el marco de lo establecido por las normas correspondientes, en los casos en que no exista otra vía idónea. Por tal motivo, en reiteradas resoluciones de este Tribunal se ha dejado establecido que la queja no es la vía pertinente para analizar asuntos de fondo ni cuestionar actos emitidos por la Administración que son susceptibles de ser impugnados a través del procedimiento contencioso tributario regulado en el Código Tributario, en el cual el órgano encargado de resolver está facultado a realizar el examen del asunto controvertido, por lo que la queja debe ser declarada improcedente respecto de este extremo.

Con las vocales Meléndez Kohatsu, Terry Ramos e interviniendo como ponente la vocal Muñoz García.

## RESUELVE:

1. Declarar **INFUNDADA** la queja presentada en cuanto al inicio del procedimiento de cobranza coactiva de la Resolución de Multa N° 094-002-0013573.
2. Declarar **IMPROCEDENTE** la queja formulada en lo que se refiere al cuestionamiento de aspectos fondo.





# Tribunal Fiscal


N° 17003-7-2010

3. **DECLARAR** que de acuerdo con el artículo 154° del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 154-99-EF, la presente resolución constituye precedente de observancia obligatoria, disponiéndose su publicación en el diario oficial "El Peruano" en cuanto establece el siguiente criterio:

*"No procede que el Tribunal Fiscal analice y se pronuncie sobre la autenticidad de las firmas consignadas en los cargos de notificación relacionados con actos emitidos por la Administración".*

*"El Tribunal Fiscal no puede pronunciarse sobre la fehaciencia de la diligencia de notificación, en tanto no exista resolución judicial firme o mandato judicial concediendo una medida cautelar que se pronuncie sobre la falsificación de la firma".*

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

  
MÚÑOZ GARCÍA  
VOCAL PRESIDENTA

  
MELÉNDEZ KOHATSU  
VOCAL

  
TERRY RAMOS  
VOCAL

  
Toledo Sagastegui  
Secretaria Relatora  
MG/TS/apd.