



# Tribunal Fiscal

Nº 019718-10-2011

**EXPEDIENTENº** : 6196-2011  
**INTERESADO** : **JORGE IVAN SEGURA MATICORENA**  
**ASUNTO** : Multa  
**PROCEDENCIA** : Lambayeque  
**FECHA** : Lima, 29 de noviembre de 2011

**VISTA** la apelación interpuesta por **JORGE IVAN SEGURA MATICORENA** con Registro Único de Contribuyente (RUC) Nº 10165852104 contra la resolución ficta denegatoria de la reclamación contra la Resolución de Multa Nº 074020020001, girada por la Intendencia Regional Lambayeque de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, en sustitución de la sanción de cierre de establecimiento por haber incurrido en la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 174º del Código Tributario.

## CONSIDERANDO:

Que de conformidad con lo dispuesto en el artículo 142º del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo Nº 135-99-EF, modificado por Decreto Legislativo Nº 981, la Administración Tributaria dentro del plazo de veinte (20) días hábiles, incluido el plazo probatorio, contado a partir de la fecha de presentación del recurso de reclamación, resolverá las reclamaciones que el deudor tributario hubiera interpuesto contra resoluciones que establezcan sanciones de comiso de bienes, internamiento temporal de vehículos y cierre temporal de establecimiento u oficina de profesionales independientes, así como las resoluciones que las sustituyan.

Que de acuerdo con el numeral 2 del artículo 144º del citado código, modificado por Decreto Legislativo Nº 953, cuando se formule una reclamación ante la Administración Tributaria y ésta no notifique su decisión en el plazo de veinte (20) días hábiles respecto a las resoluciones que establecen sanciones de comiso de bienes, internamiento temporal de vehículos y cierre; el interesado puede considerar desestimada la reclamación, pudiendo interponer apelación ante el Tribunal Fiscal, si se trata de una reclamación y la decisión debía ser adoptada por un órgano respecto del cual puede recurrirse directamente al Tribunal Fiscal.

Que según se aprecia de autos, con fecha 1 de abril de 2011 el recurrente interpuso recurso de reclamación contra la Resolución de Multa Nº 074020020001, emitida en sustitución de la sanción de cierre temporal de establecimiento aplicable por haber incurrido en la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 174º del Código Tributario, sin embargo, al no haberse resuelto el citado recurso dentro del plazo de veinte (20) días hábiles establecido por ley, el recurrente consideró denegado su recurso de reclamación, por lo que con fecha 19 de mayo de 2011, presentó recurso de apelación contra la resolución ficta denegatoria del mencionado recurso de reclamación.

Que estando a lo antes expuesto corresponde emitir pronunciamiento sobre la resolución ficta denegatoria del recurso de reclamación interpuesto contra la Resolución de Multa Nº 074020020001.

Que el recurrente sostiene que ha habido arbitrariedad por parte de la Administración al sustituir la sanción de cierre por la resolución de multa sin que exista imposibilidad de aplicar el cierre temporal de establecimiento, de conformidad con lo establecido por el artículo 183º del Código Tributario.

Que agrega que la funcionaria de la Administración no ha reportado ningún incidente que impida el cierre de su establecimiento, por cuanto jamás ha opuesto resistencia a la medida, y que en todo momento ha brindado todas las facilidades para el caso. Indica que el hecho que su local comercial se encuentre vacío, no comporta ningún impedimento para aplicar la medida.

Que asimismo, indica que la Administración no le ha notificado oportunamente acto alguno que justifique la determinación de sustituir la medida de cierre de establecimiento por una multa, por lo que considera que esta medida es arbitraria.

Que mediante Resolución de Intendencia Nº 0740120010307 de 1 de febrero de 2011 (foja 3), la Administración sancionó al recurrente con el cierre temporal de su establecimiento por tres (3) días

1  
V A P F



# Tribunal Fiscal

Nº 019718-10-2011

calendarios, al haber incurrido por segunda vez<sup>1</sup>, en la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 174° del Código Tributario, según Acta Probatoria Nº 070-060-0022676-01 de 15 de enero de 2011 (foja 2).

Que en el Acta de Inspección Nº 070-062-0006674-03 de 21 de febrero de 2011 y Anexo (fojas 5 y 6), se dejó constancia que sanción de cierre de establecimiento no se pudo ejecutar debido a que el establecimiento se encontraba vacío, por lo que en virtud del artículo 183° del Código Tributario la Administración substituyó la sanción de cierre por la Resolución de Multa Nº 074020020001.

Que la Resolución de Multa Nº 074020020001 (foja 9) fue girada en sustitución de la sanción de cierre de establecimiento por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 174° del Código Tributario, consignando como sustento el Acta de Inspección Nº 070-062-0006674-03 y Anexo de fecha 2/21/2011 así como el Acta Probatoria Nº 070060002267601.

Que el artículo 77° del citado del Código Tributario establece que la resolución de determinación será formulada por escrito y expresará: 1) El deudor tributario; 2) El tributo y el período al que corresponda; 3) La base imponible; 4) La tasa; 5) La cuantía del tributo y sus intereses; 6) Los motivos determinantes del reparo u observación, cuando se rectifique la declaración tributaria; y 7) Los fundamentos y disposiciones que la amparen. Tratándose de resoluciones de multa contendrán necesariamente los requisitos establecidos por los numerales 1) y 7) de dicho artículo, así como referencia a la infracción, el monto de la multa y los intereses.

Que de otro lado, el artículo 3° de la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley Nº 27444 señala que uno de los requisitos de validez de los actos administrativos es la motivación. En efecto, prevé que el acto administrativo debe estar debidamente motivado en proporción al contenido y conforme al ordenamiento jurídico.

Que asimismo, el artículo 10° de la citada ley dispone que son vicios del acto administrativo, que causan su nulidad de pleno derecho, el defecto o la omisión de alguno de sus requisitos de validez, salvo que se presente alguno de los supuestos de conservación del acto a que se refiere el artículo 14° de la anotada ley.

Que por su parte, el artículo 109° del Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo Nº 981, preceptúa que los actos de la Administración Tributaria son nulos, entre otros supuestos, cuando son dictados prescindiendo totalmente del procedimiento legal establecido y cuando sean contrarios a ley o norma con rango inferior.

Que en ese sentido corresponde determinar si se incurre en causal de nulidad por falta de motivación cuando la resolución de multa girada en sustitución de la sanción de cierre temporal de establecimiento u oficina de profesionales independientes a que se refiere el inciso a) del artículo 183° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo Nº 981, se sustenta en un acta emitida por un fedatario fiscalizador sin que en la resolución de multa se especifiquen los motivos de la sustitución.

Que al respecto se han suscitado dos interpretaciones: la primera, que considera que no se incurre en causal de nulidad por falta de motivación cuando la resolución de multa girada al amparo del numeral 1) del artículo 174° del Código Tributario, en sustitución de la sanción de cierre temporal de establecimiento u oficina de profesionales independientes (a que se refiere el inciso a) del artículo 183° del Código Tributario), se sustenta en un acta emitida por el fedatario fiscalizador en la que se da cuenta de los motivos por los que no se pudo ejecutar la sanción de cierre, sin que en la resolución de multa se especifiquen dichos motivos; y la segunda, que sostiene que se incurre en causal de nulidad cuando la resolución de multa girada al amparo del numeral 1) del artículo 174° del Código Tributario, en sustitución

<sup>1</sup> Según se aprecia del documento denominado "Consulta de Detalle VCP" (foja 1), el recurrente incurrió anteriormente en la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 174° del Código Tributario, la misma que fue detectada con el Acta Probatoria Nº 070060001978301 de 17 de agosto de 2010, y fue reconocida mediante Acta de Reconocimiento Nº 700650204921 de 18 de agosto de 2010.



# Tribunal Fiscal

Nº 019718-10-2011

de la sanción de cierre temporal de establecimiento u oficina de profesionales independientes (a que se refiere el inciso a) del artículo 183º del Código Tributario), se sustenta en un acta emitida por el fedatario fiscalizador en la que se da cuenta de los motivos por los que no se pudo ejecutar la sanción de cierre, sin que en la resolución de multa se especifiquen dichos motivos<sup>2</sup>; habiendo sido aprobada la primera de las interpretaciones mediante Acuerdo de Sala Plena 2011-16, con los fundamentos siguientes:

*"De conformidad con el numeral 1) del artículo 174º del Texto Único Ordenado del Código Tributario modificado por Decreto Legislativo N° 953<sup>3</sup>, constituye infracción no emitir y/o no otorgar comprobantes de pago o documentos complementarios a éstos, distintos a la guía de remisión. Dicha infracción, según lo previsto por las tablas I, II y III del citado Código, modificadas por Decreto Legislativo N° 981<sup>4</sup>, está sancionada con multa o cierre, según corresponda<sup>5</sup>.*

*En caso que corresponda aplicar la sanción de cierre temporal de establecimiento u oficina de profesionales independientes, la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria - SUNAT podrá sustituirla por una multa en determinadas circunstancias, estas son, si las consecuencias que pudieran seguir a un cierre temporal lo ameritan, cuando por acción del deudor tributario sea imposible aplicar la sanción de cierre o cuando lo determine la Administración Tributaria en base a criterios que ésta establezca mediante resolución de superintendencia.*

*En ese sentido, la sustitución debe encontrarse sustentada en alguna de las razones previstas por el Código Tributario o mediante resolución de superintendencia.*

*Cabe indicar que el encargado de dejar constancia de las circunstancias que habilitan a proceder a la sustitución de una sanción por otra es el fedatario fiscalizador. En efecto, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 4º del Reglamento del Fedatario Fiscalizador<sup>6</sup>, entre sus funciones están las de ejecutar las sanciones de cierre temporal de establecimiento u oficina de profesionales independientes, practicar inspecciones en los locales que se encuentren ocupados bajo cualquier título por los deudores tributarios y colocar sellos, carteles, letreros oficiales, cintas, señales y demás medios utilizados o distribuidos por la Administración Tributaria en aquellos casos que las normas legales lo establezcan como su función o en la ejecución de las sanciones correspondientes a las Tablas I, II y III del Código Tributario.*

*Al desarrollar dichas funciones, el fedatario fiscalizador emite documentos que tienen carácter público y que producen fe respecto de los hechos que éste comprueba con motivo de la inspección, investigación, control o verificación del cumplimiento de las obligaciones tributarias<sup>7</sup>.*

*De conformidad con el artículo 5º del citado reglamento, lo consignado en dichos documentos deberá permitir la plena acreditación y clara comprensión de los hechos comprobados por el*

<sup>2</sup> Adicionalmente, se plantearon dos subpropuestas: la primera que considera que la resolución de multa girada al amparo del numeral 1) del artículo 174º del Código Tributario, en sustitución de la sanción de cierre temporal de establecimiento u oficina de profesionales independientes (a que se refiere el inciso a) del artículo 183º del Código Tributario) que se sustenta en un acta emitida por el fedatario fiscalizador en la que se da cuenta de los motivos por los que no se pudo ejecutar la sanción de cierre, sin que en la resolución de multa se especifiquen dichos motivos no es un acto convalidable al amparo de lo dispuesto por el artículo 109º del Código Tributario; y la segunda que sostiene que la resolución de multa girada al amparo del numeral 1) del artículo 174º del Código Tributario, en sustitución de la sanción de cierre temporal de establecimiento u oficina de profesionales independientes (a que se refiere el inciso a) del artículo 183º del Código Tributario) que se sustenta en un acta emitida por el fedatario fiscalizador en la que se da cuenta de los motivos por los que no se pudo ejecutar la sanción de cierre, sin que en la resolución de multa se especifiquen dichos motivos es un acto convalidable al amparo de lo dispuesto por el artículo 109º del Código Tributario.



<sup>3</sup> Publicado el 5 de febrero de 2004 en el diario oficial El Peruano.

<sup>4</sup> Publicado el 15 de marzo de 2007 en el diario oficial El Peruano.

<sup>5</sup> Las citadas tablas prevén que la multa se aplicará en la primera oportunidad en que el infractor incurra en la infracción salvo que éste la reconozca mediante un acta de reconocimiento y que la sanción cierre se aplicará a partir de la segunda oportunidad en que se incurra en la misma infracción. Se precisa además que si la infracción no se ha cometido o detectado en un establecimiento comercial u oficina de profesionales independientes, sólo se aplicará la multa.

<sup>6</sup> Aprobado por Decreto Supremo N° 086-2003-EF, modificado por Decreto Supremo N° 101-2004-EF.

<sup>7</sup> En este sentido, véase el artículo 5º del Decreto Supremo N° 086-2003-EF, modificado por Decreto Supremo N° 101-2004-EF y el artículo 43º de la Ley N° 27444, que establece que son considerados documentos públicos aquellos emitidos válidamente por los órganos de las entidades.

 3 



# Tribunal Fiscal

Nº 019718-10-2011

fedatario fiscalizador. Asimismo, se prevé que éstos no pierden su carácter de documento público ni se invalida su contenido si el deudor tributario o el sujeto intervenido manifiesta su negativa u omite intencionalmente suscribirlos o se niegue a recibir la copia que entregue el fedatario fiscalizador. En estos casos, agrega la norma, constituye prueba suficiente de esta circunstancia la constancia de dicha negativa u omisión consignada en el documento correspondiente por parte del mencionado fedatario.

Por tanto, si el fedatario fiscalizador advierte la existencia de circunstancias que sustentan la sustitución de la sanción de cierre temporal de establecimiento u oficina de profesionales independientes por una resolución de multa, debe dejar constancia de esos hechos en un acta en la que se explique y se dé fe de lo acontecido así como de la base legal que ampara dicha sustitución de tal manera que se cumpla con todos los requisitos que regulan a las actas elaboradas por los fedatarios fiscalizadores.

Ahora bien, corresponde determinar si la resolución de multa emitida en sustitución de la sanción de cierre temporal de establecimiento u oficina de profesionales independientes se encuentra debidamente motivada si en ésta no se hace referencia específica a los hechos y razones que impidieron ejecutar la sanción de cierre sino que hace remisión al acta elaborada por el fedatario fiscalizador en la que se da cuenta de dichas razones, hechos o circunstancias, lo cual conlleva determinar también la validez de la resolución de multa.

En efecto, el artículo 77° del Código Tributario indica los requisitos de las resoluciones de determinación y de multa. En el caso de éstas últimas, se ha establecido que contendrán necesariamente los establecidos por los numerales 1) y 7) de dicho artículo, así como referencia a la infracción, el monto de la multa y los intereses. Sobre el particular, el numeral 7) dispone que la resolución de determinación será formulada por escrito y expresará, entre otros, los fundamentos y disposiciones que la amparen, lo cual, como lo ha previsto el citado artículo, debe ser aplicado también a las resoluciones de multa.

Por otro lado, el artículo 3° de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, señala que uno de los requisitos de validez de los actos administrativos es la motivación. En efecto, prevé que el acto administrativo debe estar debidamente motivado en proporción al contenido y conforme al ordenamiento jurídico.

Asimismo, el numeral 6.1 del artículo 6° de la citada ley dispone que la motivación deberá ser expresa, mediante una relación concreta y directa de los hechos probados relevantes del caso específico, y la exposición de las razones jurídicas y normativas que con referencia directa a los anteriores justifican el acto adoptado. A continuación, el numeral 6.2 agrega que puede motivarse mediante la declaración de conformidad con los fundamentos y conclusiones de anteriores dictámenes, decisiones o informes obrantes en el expediente, a condición de que se les identifique de modo certero, y que por esta situación constituyan parte integrante del respectivo acto.

Sobre el particular, MORÓN URBINA señala que la motivación es "la exteriorización obligatoria de las razones que sirven de base o determinan una resolución de la Administración", la cual, para nuestro legislador, ha dejado de ser un elemento formal del acto administrativo sino que constituye un elemento esencial<sup>8</sup>.

La motivación es exigida para que se pueda apreciar la legitimidad de la actuación pública<sup>9</sup>. En este sentido, CALABUIG MORO indica que la motivación es un instrumento que facilita el control de la

<sup>8</sup> En este sentido véase: MORÓN URBINA, Juan Carlos, Comentarios a la Ley del Procedimiento Administrativo General, Gaceta Jurídica, 2006, Lima, p. 146.

<sup>9</sup> Al respecto, véase: *Ibidem*. Asimismo, véase la sentencia emitida por el Tribunal Constitucional en el Expediente N° 2192-2004-AA/TC en la que se ha indicado que: "La motivación de las decisiones administrativas no tiene referente constitucional directo. No obstante, se trata de un principio constitucional implícito en la organización del Estado Democrático que se define en los artículos 3° y 43° de la Constitución, como un tipo de Estado contrario a la idea del poder absoluto o arbitrario. En el Estado Constitucional Democrático, el poder público está sometido al Derecho, lo que supone, entre otras cosas, que la actuación de la Administración deberá dar cuenta de esta sujeción a fin de despejar cualquier



# Tribunal Fiscal

Nº 019718-10-2011

actividad de la Administración y permite vislumbrar la frontera entre lo discrecional y lo arbitrario. Asimismo, explica que el deber de motivación se encuentra vinculado al derecho de defensa y al debido procedimiento<sup>10</sup>.

En el campo de la aplicación de sanciones, en la sentencia del Tribunal Constitucional emitida en el Expediente N° 2192-2004-AA/TC se ha explicado que: "En la medida que una sanción administrativa supone la afectación de derechos, su motivación no sólo constituye una obligación legal impuesta a la Administración, sino también un derecho del administrado, a efectos de que éste pueda hacer valer los recursos de impugnación que la legislación prevea, cuestionando o respondiendo las imputaciones que deben aparecer con claridad y precisión en el acto administrativo sancionador. De otro lado, tratándose de un acto de esta naturaleza, la motivación permite a la Administración poner en evidencia que su actuación no es arbitraria sino que está sustentada en la aplicación racional y razonable del derecho y su sistema de fuentes".

Ahora bien, en cuanto al contenido de la motivación, MORÓN URBINA explica que ésta debe comprender tanto la fundamentación de los aspectos jurídicos como la relación de supuestos reales apreciados y verificados por el funcionario. En cuanto a los aspectos jurídicos, agrega que debe hacerse cita de las fuentes jurídicas pertinentes, síntesis de las argumentaciones jurídicas alegadas y de las seguidas para estimarlas o desestimarlas. Asimismo, en relación con los hechos apreciados, señala que el deber de motivación impone que la Administración resuelva sólo sobre circunstancias reales y tenidas por ciertas que sirven para formular convicción de verdad material en la autoridad que decide el procedimiento<sup>11</sup>.

No obstante lo expuesto, cabe reiterar que el numeral 6.2 del citado artículo 6° de la Ley N° 27444 ha previsto que la motivación puede efectuarse mediante la declaración de conformidad con los fundamentos y conclusiones de anteriores dictámenes, decisiones o informes obrantes en el expediente, a condición de que se les identifique de modo certero, y que por esta situación constituyan parte integrante del respectivo acto.

Esta modalidad de motivación ha sido objeto de comentario por parte del Tribunal Constitucional, quien al respecto ha señalado que "la motivación puede generarse previamente a la decisión – mediante los informes o dictámenes correspondientes- o concurrentemente con la resolución, esto es, elaborarse simultáneamente con la decisión. En cualquier caso, siempre deberá quedar consignada en la resolución. La Administración puede cumplir la exigencia de la motivación a través de la incorporación expresa, de modo escueto o extenso, de sus propias razones en los denominados "considerandos" de la resolución, como también a través de la aceptación íntegra y exclusiva de lo establecido en los dictámenes o informes previos emitidos por sus instancias consultivas, en cuyo caso los hará suyos con mención expresa en el texto de la resolución, identificándolos adecuadamente por número, fecha y órgano emisor"<sup>12</sup>.

En el presente caso, como se ha mencionado precedentemente, se analiza si las resoluciones de multa giradas en sustitución de sanciones de cierre temporal de establecimiento u oficina de profesionales independientes se encuentran debidamente motivadas si sólo hacen referencia al acta que levantó el fedatario fiscalizador en la que dio cuenta de las circunstancias que sustentan dicha sustitución.

Sobre el particular, según lo dispuesto por los artículos 4° y 5° del Reglamento del Fedatario Fiscalizador, el acta es un documento en el que constan los hechos verificados por un fedatario siendo que el vocablo informar significa la "descripción, oral o escrita, de las características y

---

suspecha de arbitrariedad. Para lograr este objetivo, las decisiones de la Administración deben contener una adecuada motivación, tanto de los hechos como de la interpretación de las normas o el razonamiento realizado por el funcionario o colegiado, de ser el caso".

<sup>10</sup> En este sentido, véase: CALABUIG MORO, Susana, "El deber de motivación de los actos administrativos en el ámbito tributario" en: *Jurisprudencia Tributaria Aranzadi*, N° 9, 2000, Aranzadi, Pamplona, pp. 2 y ss.

<sup>11</sup> Al respecto, véase: MORÓN URBINA, Juan Carlos, *Op. Cit.*, p. 148.

<sup>12</sup> En este sentido, véase la sentencia del Tribunal Constitucional emitida en el Expediente N°08495-2006-PA/TC.



# Tribunal Fiscal

Nº 019718-10-2011

*circunstancias de un suceso o asunto*<sup>13</sup>. En este sentido, en la medida que mediante el acta probatoria se describe las características y circunstancias de los hechos que impidieron ejecutar la sanción de cierre de establecimiento, que dicha acta sea identificada de forma certera en la resolución de multa y obre en el expediente, servirá para motivar a la anotada resolución de multa que haga referencia a aquella.

*En efecto, cómo se ha indicado, de cumplir con todos los requisitos que exigen las normas que la regulan, el acta elaborada por el fedatario fiscalizador tiene carácter de documento público y en aplicación del artículo 165° del Código Tributario, goza de la presunción de veracidad, de manera que si la resolución de multa hace referencia a dicha acta y ésta obra en el expediente, la anotada resolución de multa cuenta con la motivación que brinda un documento público en el que se hace una descripción de los hechos que motivan la sustitución de una sanción por otra y que goza de presunción de veracidad. En tal sentido, en dicha acta se debe dar cuenta con detalle de los hechos que fundamentan la sustitución y de las normas que la amparan.*

*Cumplido aquello, si la resolución de multa se motiva a través de la remisión a un número de acta determinada, debe analizarse ésta última para verificar si contiene expresión clara de los hechos y normas que amparan la actuación de la Administración, la fecha de emisión y si se ha identificado el fedatario fiscalizador que la emitió, integrándose de ese modo con el acto sancionador sin que ello implique algún vicio de nulidad ya que dicha forma de motivar tiene sustento en lo dispuesto por el numeral 6.2 del artículo 6° de la Ley Nº 27444.*

*Cabe precisar que conforme lo señala el artículo 5° del Reglamento del Fedatario Fiscalizador, la referida acta no pierde su validez aún cuando el administrado se negara a recibir una copia de ella o a suscribirla, de lo cual debe dejarse constancia. Así también, se considera que tampoco pierde validez el acta si no es posible entregar una copia de ella, por ejemplo, por haberse encontrado cerrado el local en el que se iba a aplicar la sanción de cierre, situación que de igual forma debe constar en el acta levantada.*

*Por lo tanto, será válida la resolución de multa girada al amparo del numeral 1) del artículo 174° del Código Tributario, en sustitución de la sanción de cierre temporal de establecimiento u oficina de profesionales independientes, cuando se sustenta en un acta emitida por el fedatario fiscalizador que cumple con todos los requisitos establecidos por el ordenamiento, y en la que se da cuenta de los motivos por los que no se pudo ejecutar la sanción de cierre”.*

Que siendo ello así, este Tribunal mediante Acuerdo de Sala Plena que consta en el Acta de Reunión de Sala Plena Nº 2011-16 de 11 de noviembre de 2011, dispuso lo siguiente: “No se incurre en causal de nulidad por falta de motivación cuando la resolución de multa girada al amparo del numeral 1) del artículo 174° del Código Tributario, en sustitución de la sanción de cierre temporal de establecimiento u oficina de profesionales independientes (a que se refiere el inciso a) del artículo 183° del Código Tributario), se sustenta en un acta emitida por el fedatario fiscalizador en la que se da cuenta de los motivos por los que no se pudo ejecutar la sanción de cierre, sin que en la resolución de multa se especifiquen dichos motivos”.

Que el citado criterio tiene carácter vinculante para todos los vocales de este Tribunal, conforme con lo dispuesto por el Acta de Reunión de Sala Plena Nº 2002-10 de 17 de setiembre de 2002.

Que asimismo, conforme con el referido Acuerdo de Sala Plena, 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, que dispone que las resoluciones del Tribunal Fiscal que interpreten de modo expreso y con carácter general el sentido de normas tributarias, así como las emitidas en virtud del artículo 102°, 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.

<sup>13</sup> En este sentido véase la primera acepción del vocablo en el Diccionario de la Real Academia Española en: [www.rae.es](http://www.rae.es).



# Tribunal Fiscal

Nº 019718-10-2011

Que de la revisión de la Resolución de Multa Nº 074020020001 se advierte que ha sido girada en sustitución de la sanción de cierre por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 174º del Código Tributario, aludiendo al artículo 183º del citado código, debiendo precisarse que en dicho valor se hace referencia al "Acta de Inspección Nº 070-062-0006674-03 y Anexo de fecha 2/21/2011", además dicho valor reúne los requisitos establecidos en el artículo 77º del Código Tributario, por lo que ha sido emitido conforme a ley.

Que en ese sentido, procede emitir pronunciamiento respecto del fondo de la controversia, esto es si resulta arreglado a ley, la sustitución del cierre de establecimiento por una sanción de multa, así como el importe de la citada multa.

Que el numeral 1 del artículo 174º del citado Código Tributario dispone que constituye infracción no emitir y/o no otorgar comprobantes de pago o documentos complementarios a éstos, distintos a la guía de remisión, la que se encuentra sancionada con una multa equivalente a 0.6% de los ingresos o cierre, según la Tabla III de Infracciones y Sanciones Tributarias del citado código, modificado por Decreto Legislativo Nº 981 aplicable a las personas y entidades sujetas al Nuevo Régimen Único Simplificado<sup>14</sup>.

Que la Nota 2 de la Tabla III de Infracciones y Sanciones del citado Código Tributario, aplicable a los sujetos afectos al Nuevo Régimen Único Simplificado como es el caso del recurrente, establece que la multa que sustituye al cierre señalada en el inciso a) del cuarto párrafo del artículo 183º no podrá ser menor a 50% de la Unidad Impositiva Tributaria (UIT); mientras que la Nota 5 de la misma Tabla III, precisa que la sanción de cierre se aplicará a partir de la segunda oportunidad en que el infractor incurra en la misma infracción. A tal efecto, se entenderá que ha incurrido en una anterior oportunidad cuando la sanción de multa respectiva hubiera quedado firme y consentida o se hubiera reconocido la primera infracción mediante Acta de Reconocimiento.

Que de acuerdo con el inciso a) del artículo 183º del referido código, modificado por Decreto Legislativo Nº 981, la SUNAT podrá sustituir la sanción de cierre temporal por una multa, si las consecuencias que pudieran seguir a un cierre temporal lo ameritan, cuando por acción del deudor tributario sea imposible aplicar la sanción de cierre o cuando la SUNAT lo determine de acuerdo con los criterios que ésta establezca mediante resolución de superintendencia, siendo dicha multa equivalente al 5% del importe de los ingresos netos, de la última declaración jurada mensual presentada a la fecha en que se cometió la infracción, sin que en ningún caso la multa exceda de las ocho (8) UIT, y que cuando no exista presentación de declaraciones o cuando en la última presentada no se hubiera declarado ingresos, se aplicará el monto establecido en las Tablas que, como anexo, forman parte del Código Tributario.

Que de la aplicación concordada de los artículo 5º y 6º del Reglamento del Fedatario Fiscalizador, aprobado por Decreto Supremo Nº 086- 2003-EF y modificado por Decreto Supremo Nº 101-2004-EF, se tiene que los documentos emitidos por el fedatario fiscalizador tienen el carácter de documento público y deben permitir la plena acreditación y clara comprensión de los hechos que se hubieren comprobado, siendo que las actas probatorias, por su calidad de documentos públicos, constituyen prueba suficiente para acreditar los hechos realizados que presencie o constate el fedatario fiscalizador.

Que de otro lado, los artículos 4º y 5º del Reglamento del Régimen de Gradualidad aplicable a las infracciones del Código Tributario aprobado por Resolución de Superintendencia Nº 063-2007/SUNAT, señalan que las sanciones por las infracciones previstas en los numerales 1 a 3 del artículo 174º del Código Tributario, se aplicarán de manera gradual considerando el criterio de frecuencia, precisándose en el Anexo B los topes para la multa aplicada en sustitución del cierre en función a la categoría del Nuevo RUS que tenga el contribuyente y la frecuencia de la comisión de la infracción.

Que el artículo 9º de la mencionada Resolución de Superintendencia Nº 063-2007/SUNAT, establece que se perderán los beneficios de la gradualidad aplicables a la sanción por la infracción acogida al Régimen

<sup>14</sup> Situación en la que se encuentra el recurrente según se advierte del Comprobante de Información Registrada (fojas 55 a 57).

7



# Tribunal Fiscal

Nº 019718-10-2011

si por causa imputable al infractor, no es posible que se proceda a ejecutar el cierre del local, siendo que se aplicará la multa que sustituye al cierre, la que no gozará de la gradualidad establecida en el Anexo B.

Que de conformidad con el artículo 10º de la citada norma, la pérdida de la gradualidad a que se refiere el artículo 9º tendrá por efecto que la multa que sustituye al cierre sea equivalente al monto señalado en el inciso a) del artículo 183º del Código Tributario, sin que corresponda aplicar las rebajas previstas en el Anexo B.

Que de acuerdo a lo señalado en los considerandos precedentes, la sanción de cierre de establecimiento del recurrente dispuesta por Resolución de Intendencia Nº 0740120010307 de 1 de febrero de 2011 (foja 3), fue sustituida por la Resolución de Multa Nº 07402002001 (foja 9) debido a que según el Acta de Inspección Nº 070-062-0006674-03 de 21 de febrero de 2011 y Anexo (fojas 5 y 6), dicha sanción de cierre de establecimiento no se pudo ejecutar debido a que el establecimiento se encontraba vacío.

Que de la revisión del Acta de Inspección Nº 070-062-0006674-03 de 21 de febrero de 2011 y Anexo: Acta de Inspección (fojas 5 y 6), se advierte que con fecha 21 de febrero de 2011 el fedatario de la Administración se apersonó al establecimiento del recurrente a efecto de ejecutar la sanción de cierre temporal de establecimiento, dejando constancia que no se pudo ejecutar dicha sanción debido a que el establecimiento se encontraba vacío,

Que de la revisión de la citada acta de inspección se observa que cumple con los requisitos previstos en las normas antes citadas, habiéndose identificado el fedatario y señalado los hechos ocurridos en la intervención.

Que como se advierte de acuerdo con el citado artículo 183º, la Administración sustituyó la sanción de cierre por la Resolución de Multa Nº 074020020001, lo cual se encuentra arreglado a ley, debiendo precisarse que dicho criterio ha sido recogido de la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 05109-2-2010.

Que en cuanto al monto de la sanción, ésta se determinó aplicando el 50% de la UIT, toda vez que el recurrente no goza del régimen de gradualidad, habida cuenta que por causa imputable a éste último, no fue posible ejecutar el cierre del local (foja 5), lo que se encuentra arreglado a ley.

Que respecto de lo alegado por el recurrente sobre que su establecimiento se encontraba vacío porque decidió no seguir con su negocio y que tal circunstancia no justifica la sustitución de la sanción de cierre por multa, según se advierte del Comprobante de Información Registrada (fojas 55 a 57) del recurrente, éste recién suspendió temporalmente sus actividades el 2 de abril de 2011, por lo que a la fecha en que la Administración pretendió ejecutar el cierre de establecimiento, el recurrente se encontraba en condición de habido.

Que si bien la citada Acta de Inspección Nº 070-062-0006674-03 y Anexo no ha sido suscrita por el recurrente, ello obedece a que el local que el fedatario fue a cerrar se encontraba vacío, es decir, no se encontró a persona alguna con quien se realizara dicha diligencia, por lo que no resulta necesario dejar constancia que el recurrente o el encargado se negó a firmar dicha acta, debiendo precisarse que el hecho que el recurrente no haya firmado el acta probatoria y ésta no le fue notificada no resulta atendible toda vez que conforme con el artículo 5º del Reglamento del Fedatario Fiscalizador, dichos documentos no pierden su carácter de documento público ni se invalida su contenido. Asimismo, el recurrente en su recurso de reclamación tenía conocimiento de la citada acta, cuando señala "conforme se verificará del Acta de Inspección Nº 070-062-0006674-03 cuando la funcionaria de la SUNAT, ha llegado el 22 de febrero del año en curso a mi establecimiento comercial, ya había tomado la decisión de poner fin a mi actividad comercial, razón por lo que la señorita inspectora de SUNAT, deja constancia en dicha acta, según puede verificarse del contenido de la misma: "se deja constancia de la imposibilidad del cierre debido a que el local se encuentra vacío", por lo que no puede afirmarse que se ha menoscabado su derecho de defensa.

Con los vocales Moreano Valdivia y Sarmiento Díaz, e interviniendo como ponente la vocal Amico de las Casas.





# Tribunal Fiscal

Nº 019718-10-2011

**RESUELVE:**

1. Declarar **INFUNDADA** la apelación interpuesta.
2. **DECLARAR** que de acuerdo con el artículo 154° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-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 se incurre en causal de nulidad por falta de motivación cuando la resolución de multa girada al amparo del numeral 1) del artículo 174° del Código Tributario, en sustitución de la sanción de cierre temporal de establecimiento u oficina de profesionales independientes (a que se refiere el inciso a) del artículo 183° del Código Tributario), se sustenta en un acta emitida por el fedatario fiscalizador en la que se da cuenta de los motivos por los que no se pudo ejecutar la sanción de cierre, sin que en la resolución de multa se especifiquen dichos motivos*

*El acuerdo que se adopta en la presente sesión se ajusta a lo establecido por el artículo 154° del Código Tributario, y en consecuencia, la resolución que se emita debe ser publicada en el diario oficial El Peruano".*

Regístrese, comuníquese y remítase a la SUNAT, para sus efectos.

  
**MOREANO VALDIVIA**  
VOCAL PRESIDENTE

  
**AMICO DE LAS CASAS**  
VOCAL

  
**SARMIENTO DÍAZ**  
VOCAL

  
**Rios Diestro**  
Secretario Relator  
AC/RD/DM/rag