



Tribunal Fiscal

N° 01455-Q-2026

OFICINA DE ATENCIÓN DE QUEJAS

EXPEDIENTE : 2026004516
INTERESADO :
ASUNTO : Queja
PROCEDENCIA : Loreto
FECHA : Lima, 5 de mayo de 2026

VISTA la queja presentada por , con RUC N° , contra la Intendencia de Tributos Internos Loreto de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria -SUNAT, por actuaciones que vulneran el procedimiento legal establecido.

CONSIDERANDO:

Que la quejosa cuestiona la Resolución Coactiva N° 432 de 12 de noviembre de 2024, emitida en el procedimiento de medidas cautelares previas seguido con el Expediente N° 674, alegando que en ella no se especifica de manera clara y fuera de toda duda, oscuridad, ambigüedad o contradicción, la causal establecida en el primer párrafo del artículo 56° del Código Tributario que se configuró para iniciar el procedimiento de medidas cautelares previas; al respecto, sostiene que lo establecido en el mencionado código está referido a la existencia de al menos uno de dos supuestos generales e independientes entre sí, en los cuales la Administración Tributaria se encuentra facultada a adoptar una medida cautelar previa, los que deben ser analizados por tanto de manera separada y no causal, dado que las razones que permitan presumir que la cobranza podría devenir en infructuosa no necesariamente provienen del comportamiento del deudor, pudiendo ser ajenas a éste; no obstante, en la parte inicial de los vistos y considerandos de la mencionada resolución coactiva se señala que *"se ha identificado comportamiento que permite presumir que la cobranza podría devenir en infructuosa"*, evidenciándose que la Administración confunde los dos supuestos que son independientes, y mezcla de manera arbitraria el comportamiento del deudor con el supuesto de las razones que permiten presumir que la cobranza podría devenir en infructuosa; además, en el segundo párrafo, de manera oscura y poco clara, invoca el supuesto del inciso b) del artículo 56° del Código Tributario referido al comportamiento del deudor; y en la parte resolutive, de manera ambigua y contradictoria, invoca el supuesto referido a las razones que permiten presumir que la cobranza podría devenir en infructuosa, por lo que considera que el ejecutor coactivo ha vulnerado el principio de legalidad establecido en el numeral 1.1 del artículo IV del Título Preliminar de la LPAG, ya que no observó de manera diligente el supuesto legal que se configura en el presente caso, necesario para iniciar el procedimiento de medidas cautelares previas, precisando que no queda claro cuál de los dos supuestos del artículo 56° del Código Tributario sustenta la medida. Asimismo, aduce que no se observó la debida motivación, ya que el sustento o considerandos, y la parte resolutive son contradictorias entre sí; que tales vicios insubsanables no son meros errores tipográficos o de redacción, y no son superficiales o subsanables, al estar referidos al sentido y motivación de la medida cautelar.

Que también alega que la referida resolución coactiva fue notificada vulnerando lo establecido en el numeral 24.1 del artículo 24° de la Ley del Procedimiento Administrativo General, que debe aplicarse supletoriamente de conformidad con el artículo IV del Título Preliminar del Código Tributario, ya que fue emitida el 12 de noviembre de 2024 y recién notificada el 12 de diciembre de 2024, es decir, luego de transcurrido un mes, por lo que la Administración no observó el plazo establecido en la anotada norma, precisando que esta resulta aplicable ya que no se opone ni desnaturaliza la regulación especial y no hay regulación expresa en tal sentido en el artículo 56° y siguientes, ni en el artículo 104° del Código Tributario, siendo que, el plazo desmedido y desproporcionado entre la emisión y la notificación de tal resolución vulnera directamente su derecho a la defensa, ya que impide que, luego de la ejecución de la medida, se



Ministerio de
Economía
y Finanzas

CANDELA CARBAJAL Aldo Martin
FAU 20131370645 soft
Fecha: 06/05/2026 13:44:15
Motivo: Soy el autor del documento



Tribunal Fiscal

N° 01455-Q-2026

OFICINA DE ATENCIÓN DE QUEJAS

interpongan escritos o recursos administrativos en un plazo razonable que puedan minimizar el lapso de tiempo en que se afecta su patrimonio.

Que en ese sentido, solicita se declare nula la cuestionada resolución coactiva, por vulnerar su derecho al debido procedimiento y su derecho de defensa, de conformidad con el numeral 2 del artículo 109° del Código Tributario.

Que en respuesta a lo solicitado con el Proveído N° 00639-Q-2026 (foja 25), la Administración remitió el Oficio N° 000 (foja 786), al que adjuntó, entre otra documentación, los Informes N° 300 (fojas 382 a 388) y 100 (fojas 777 a 779), en los que indicó que mediante la Resolución Coactiva N° 432 emitida en el Expediente N°

674, se sigue a la quejosa un procedimiento de medidas cautelares previas al haber incurrido en la causal establecida en el inciso b) del artículo 56° del Código Tributario, en el que se emitió la Resolución Coactiva N° 442 mediante la cual se trabó una medida cautelar previa de embargo en forma de retención, a fin de garantizar el pago de la deuda determinada en el procedimiento de fiscalización iniciado con la Carta N° 0-01-SUNAT, producto del cual se emitieron las Resoluciones de Determinación N° 301 a 304 y la Resolución de Multa N°

566, las que fueron reclamadas y apeladas, siendo que mediante las Resoluciones N° 00411-10-2026, N° 00412-10-2026 y N° 00413-10-2026 de 16 de enero de 2026, se declararon nulas las Resoluciones de Determinación N° 302 a 304 y la Resolución de Multa N° 566; que la referida medida fue prorrogada a dos años adicionales mediante la Resolución Coactiva N°

270 del 25 de abril de 2025, y posteriormente el monto fue reducido mediante la Resolución Coactiva N° 422 de 26 de febrero de 2026, en atención a lo resuelto mediante las Resoluciones N° 00411-10-2026, N° 00412-10-2026 y N° 00413-10-2026.

Que el artículo 155° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, señala que la queja se presenta cuando existen actuaciones o procedimientos que afectan directamente o infringen lo establecido en dicho código, en la Ley General de Aduanas, su reglamento y disposiciones administrativas en materia aduanera; así como en las demás normas que atribuyan competencia al Tribunal Fiscal.

Que el primer párrafo del artículo 56° del aludido código establece que, excepcionalmente, cuando por el comportamiento del deudor tributario sea indispensable o existan razones que permitan presumir que la cobranza de la deuda podría devenir en infructuosa, antes de iniciado el procedimiento de cobranza coactiva, la Administración a fin de asegurar el pago de la deuda tributaria y de acuerdo con las normas de dicho código, podrá trabar medidas cautelares por la suma que baste para satisfacerla, inclusive cuando no sea exigible coactivamente; y que para tal efecto se entenderá que el deudor tributario tiene un comportamiento que amerita trabar una medida cautelar previa, cuando incurra, entre otros supuestos, en el previsto en el inciso b), consistente en ocultar total o parcialmente activos, bienes, ingresos, rentas, frutos o productos, pasivos, gastos o egresos, o consignar activos, bienes, pasivos, gastos o egresos, total o parcialmente falsos.

Que el segundo párrafo del mencionado artículo establece que las medidas señaladas serán sustentadas mediante la correspondiente resolución de determinación, resolución de multa, orden de pago o resolución que desestima una reclamación, según corresponda, salvo en el supuesto a que se refiere el artículo 58° del Código Tributario, y que únicamente podrán ser ejecutadas luego de iniciado el procedimiento de cobranza coactiva y vencido el plazo señalado en el primer párrafo del artículo 117° del indicado código, siempre que se cumpla con las formalidades establecidas en el Título II de su Libro Tercero.

Que de acuerdo con el criterio establecido por el Tribunal Fiscal en las Resoluciones N° 02308-1-2004, 02907-1-2007, entre otras, del análisis del artículo 56° del Código Tributario se concluye que establece la existencia de dos supuestos generales e independientes entre sí, en los cuales la Administración se encuentra facultada a trabar medidas cautelares previas, cuando por el comportamiento del deudor tributario sea indispensable, supuesto que se verifica cuando se presenten cualquiera de las situaciones reguladas en los incisos a) a l) del citado artículo, y cuando existan razones que permitan presumir que la cobranza podría devenir en infructuosa, las cuales no necesariamente provienen del comportamiento del deudor tributario, pudiendo ser ajenas al mismo.



Tribunal Fiscal

N° 01455-Q-2026

OFICINA DE ATENCIÓN DE QUEJAS

Que por otro lado, el artículo 103° del referido código indica que los actos de la Administración serán motivados y constarán en los respectivos instrumentos o documentos.

Que el numeral 1.2 del artículo IV del Título Preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley N° 27444, aplicable supletoriamente a los procedimientos tributarios, de conformidad con la Norma IX del Título Preliminar del Código Tributario, señala que el procedimiento administrativo se sustenta en el principio del debido procedimiento, según el cual los administrados gozan del derecho a exponer sus argumentos, a ofrecer y producir pruebas y a obtener una decisión motivada y fundada en derecho.

Que según lo establecido por el artículo 3° de la misma ley, la motivación constituye uno de los requisitos de validez del acto administrativo, e implica que debe estar debidamente motivado en proporción al contenido y conforme con el ordenamiento jurídico, precisándose en los numerales 6.1 y 6.3 de su artículo 6°, 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, no siendo admisibles como motivación, la exposición de fórmulas generales o vacías de fundamentación para el caso concreto o aquellas fórmulas que, por su oscuridad, vaguedad, contradicción o insuficiencia, no resulten específicamente esclarecedoras para la motivación del acto.

Que de autos se tiene que mediante la Resolución Coactiva N° 432 de 12 de noviembre de 2024 (fojas 375 y 376), emitida en el Expediente N° 674, la Administración dispuso dar inicio al procedimiento de medidas cautelares previas, sustentándose en la configuración de la causal prevista por el inciso b) del artículo 56° del Código Tributario a efectos de cautelar la deuda contenida en las Resoluciones de Determinación N° 301 a 304 y en la Resolución de Multa N° 566, al verificarse que de lo consignado en los Requerimientos N° 147, 148, 149 y 150 se detectó la existencia de incremento patrimonial no justificado, dejando en evidencia el comportamiento de la quejosa, al no haber acreditado el origen de los depósitos recibidos en las cuentas de los bancos.

Que ahora bien, como antecedente cabe mencionar que mediante la Resolución del Tribunal Fiscal N° 02156-Q-2025 de 18 de julio de 2025, se resolvió una anterior queja presentada por la quejosa a fin de cuestionar que se le había iniciado el procedimiento de medidas cautelares previas signado con el Expediente N° 674, sin haber sido notificada con el inicio de tal procedimiento ni con la resolución que trabó la medida cautelar de embargo en forma de retención dispuesta en dicho expediente, así como tampoco con el Memorándum Electrónico N° 200 de 7 de noviembre de 2024 y el informe adjunto a éste, a pesar de haberlo solicitado a través del Expediente N° 203 de 5 de junio de 2025¹; al respecto, se indicó que conforme con el criterio establecido en las Resoluciones N° 01458-Q-2023 y 02243-Q-2023, para la validez de las medidas de embargo en forma de retención no se requiere la notificación previa al deudor tributario, así como no se ha establecido un plazo máximo para que sea notificado, por lo que dicha queja fue declarada infundada en tal extremo, precisándose que para efecto del inicio del procedimiento de medida cautelar previa no se requiere tampoco la notificación previa al obligado; además, sin perjuicio de ello, se indicó que de las constancias de notificación de las Resoluciones Coactivas N° 432 y 442 se apreciaba que éstas le habían sido notificadas conforme a ley a la quejosa el 16 de diciembre de 2024.

Que, asimismo, respecto a que no había sido notificada con el memorándum electrónico y el informe que sustentan las medidas cautelares previas, en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 02156-Q-2025, se indicó que no es obligación de la Administración notificar tales documentos que sustentan la adopción de las medidas cautelares previas ya que el acto que justifica y sustenta su adopción son las resoluciones coactivas

¹ Viene al caso anotar que en dicha oportunidad la quejosa no cuestionó la configuración de la causal alegada por la Administración a efectos de iniciar y trabar la medida cautelar previa; asimismo, se dejó a salvo su derecho de presentar una nueva queja en caso estime pertinente cuestionar los términos de la Resolución Coactiva N° 193 o la causal que ameritó el inicio del procedimiento de medidas cautelares previas seguido en el Expediente N° 674, señalándose que para ello debería fundamentar debidamente su escrito de queja, exponiendo de forma clara y precisa su petitorio.



Tribunal Fiscal

N° 01455-Q-2026

OFICINA DE ATENCIÓN DE QUEJAS

correspondientes, en las que se ha expuesto y se ha dado a conocer a la quejosa los fundamentos y disposiciones por las cuales se solicitó la adopción de las medidas cautelares previas, no advirtiéndose alguna vulneración a su derecho a la defensa, declarándose infundada la queja también en dicho extremo. Además, se precisó que la Administración cumplió con atender la solicitud que aludía la quejosa, lo que sucedió con posterioridad a la presentación de dicha queja desapareciendo los hechos que la originaron en dicho extremo, y, en consecuencia, se declaró sin objeto el pronunciamiento de este Tribunal sobre el particular en este extremo.

Que, posteriormente, mediante las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 00411-10-2026, 00412-10-2026 y 00413-10-2026 de 16 de enero de 2026 (fojas 442 a 460, 543 a 563 y 725 a 743), se resolvieron las apelaciones interpuestas contra las Resoluciones N° 612, 501 y 049 de 10 y 14 de abril de 2025, que declararon infundadas los recursos de reclamación interpuestos por la quejosa contra las Resoluciones de Determinación N° 302 a 304 y en la Resolución de Multa N° 566, declarando, entre otros aspectos, nulos dichos valores y las resoluciones apeladas, con base en los considerandos expuestos por este Tribunal en dichas resoluciones.

Que seguidamente, mediante la Resolución del Tribunal Fiscal N° 00865-Q-2026 de 16 de marzo de 2026, se resolvió una anterior queja presentada por la quejosa en la que cuestionaba que se haya continuado con el procedimiento de medidas cautelares previas seguido con Expediente N° 674, pese a que mediante las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 00411-10-2026, 00412-10-2026 y 00413-10-2026, se habría declarado la nulidad de los valores que contienen la deuda cautelada, correspondiendo que se disponga la conclusión de dicho procedimiento y el levantamiento de la medida cautelar en forma de retención dispuesta en éste. Al respecto, se indicó que la deuda que originalmente fue cautelada en el anotado procedimiento de medidas cautelares previas, se encontraba contenida en las Resoluciones de Determinación N° 301 a 304 y en la Resolución de Multa N° 566; y que mediante el Expediente N° 280 se encontraba en trámite el recurso de apelación presentado por aquélla el 15 de abril de 2025, contra la Resolución N° 517 que declaró infundado el recurso de reclamación interpuesto contra la Resolución de Determinación N° 301, por lo que al no haberse acreditado que se haya declarado la nulidad del referido valor, correspondía declarar infundada la queja presentada en tal extremo. Adicionalmente, se precisó que la Administración indicó que dado que mediante las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 00411-10-2026, 00412-10-2026 y 00413-10-2026, se declaró la nulidad de las Resoluciones de Determinación N° 302 a 304 y de la Resolución de Multa N° 566, la deuda a cautelar pasó a ser el monto de S/ 1,312,334.00, por lo que procedió a emitir la Resolución Coactiva N° 422 de 26 de febrero de 2026, que dispuso reducir la medida cautelar previa de embargo en forma de retención ordenada mediante la Resolución Coactiva N° 442, hasta por la suma antes detallada, la cual fue notificada a la quejosa y al tercero retenedor conforme a ley; en ese sentido, al haberse constatado que la Administración redujo la medida cautelar previa antes indicada, con posterioridad a la fecha de presentación de la queja, se declaró sin objeto el pronunciamiento del Tribunal Fiscal en este extremo.

Que del presente escrito de queja, se observa que la quejosa en esta oportunidad tampoco cuestiona la configuración de la causal alegada por la Administración a efectos de iniciar y trabar la medida cautelar previa materia de autos, sino que cuestiona: i) la motivación de la Resolución Coactiva N° 432 por considerarla contradictoria y ambigua al justificar la medida cautelar, precisando que la Administración, en sus considerandos, mezcla los supuestos establecidos en el artículo 56° del Código Tributario, y se contradice en la parte resolutive, por lo que no define con claridad la base legal; y que ii) la Resolución Coactiva N° 432 ha sido notificada un mes después de su emisión, incumpliendo el plazo establecido en el numeral 24.1 del artículo 24° de la Ley del Procedimiento Administrativo General, que es de aplicación supletoria, vulnerando su derecho a la defensa, ya que le impidió interponer recursos de manera oportuna para minimizar la afectación a su patrimonio, por lo que este Tribunal emitirá pronunciamiento únicamente sobre tales puntos.

Que, con relación a la alegada falta de motivación de la Resolución Coactiva N° 432, cabe indicar que de su revisión se verifica que consigna los fundamentos fácticos y jurídicos que sustentan el inicio del procedimiento de medidas cautelares previas. En efecto, en la resolución se consignaron los hechos que dieron lugar al comportamiento que produjo la configuración de la causal para la adopción de



Tribunal Fiscal

N° 01455-Q-2026

OFICINA DE ATENCIÓN DE QUEJAS

dichas medidas, esto es que, como resultado de la auditoría realizada, se advirtió que el deudor incurrió en el supuesto señalado en el inciso b) del artículo 56° del Código Tributario, que establece que amerita trabar una medida cautelar previa cuando el deudor tributario oculta total o parcialmente activos, bienes, ingresos, rentas, frutos o productos, pasivos, gastos o egresos; o consigna activos, bienes, pasivos, gastos o egresos total o parcialmente falsos; precisándose que ello se deriva de lo consignado en los Requerimientos N°

148 (fiscalización al ejercicio 2014), N°

149 (fiscalización del ejercicio 2015), N°

150 (fiscalización del ejercicio 2016) y N°

147 (fiscalización del ejercicio 2017),

detectándose la existencia de Incremento Patrimonial No Justificado, que dejó en evidencia el comportamiento del deudor tributario, al no haber acreditado el origen de los depósitos recibidos en las cuentas de los bancos.

Que además, respecto al alegato de que la Resolución Coactiva N° 432 no especifica de manera clara el sustento del inicio del procedimiento de medidas cautelares previas, ya que se hace referencia, simultáneamente, al comportamiento del deudor tributario, y a razones que permiten presumir que la cobranza podría devenir en infructuosa, lo que resultaría contradictorio, cabe señalar que, tal como se ha expuesto, la Administración sustentó jurídicamente la adopción de las medidas cautelares previas en el comportamiento establecido en inciso b) del artículo 56° del Código Tributario, describiendo los hechos que a criterio de ella, dieron lugar a la configuración de tal causal. Al respecto, es del caso precisar que el hecho de que en la resolución se señale que dicho accionar permite presumir que la cobranza podría devenir en infructuosa, no implica contradicción alguna, sino que ésta derivaría de la primera. Asimismo, conviene señalar que, conforme se ha indicado en la presente resolución, ambos supuestos no son excluyentes entre sí². No obstante, cabe reiterar que, en el presente caso, la Administración ha considerado como sustento habilitante de la medida la configuración de la causal establecida en el inciso b) del citado artículo, por lo que no se advierte vulneración al principio de legalidad ni a la debida motivación, deviniendo este extremo de la queja en infundado.

Que por otra parte, la quejosa cuestiona que la Resolución Coactiva N° 432 haya sido notificada un mes después de su emisión, siendo que ésta fue emitida el 12 de noviembre de 2024, y que, conforme a lo indicado en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 02156-Q-2025, fue notificada conforme a ley el 16 de diciembre de 2024³, vulnerándose lo establecido en el numeral 24.1 del artículo 24° del Texto Único Ordenado de Ley del Procedimiento Administrativo General.

Que al respecto, cabe indicar que de acuerdo con el criterio establecido por este Tribunal en la Resolución N° 02239-4-2008, dicha disposición no resulta aplicable a las actuaciones tributarias toda vez que el Código Tributario expresamente regula tal situación en su artículo 104°, estableciendo un plazo de 15 días para su notificación.

Que ahora bien, este Tribunal ha señalado en sus Resoluciones N° 03753-4-2003, 01052-4-2004, entre otras, que el Código Tributario en su artículo 104° regula expresamente las formalidades que debe cumplir la notificación de los actos de la Administración, cuya inobservancia acarrearía la nulidad de la notificación.

Que en esa línea, si bien de conformidad con el artículo 104° del citado código, tratándose de las formas de notificación referidas en los incisos a), b), d), f) y la publicación señalada en el numeral 2) del primer párrafo y en el segundo párrafo del inciso e) del presente artículo, la Administración Tributaria deberá efectuar la notificación dentro de un plazo de quince (15) días hábiles contados a partir de la fecha en que emitió el documento materia de la notificación, este Tribunal ha señalado en las Resoluciones N° 00158-Q-2013 y 11053-1-2013, entre otras, que aun cuando la Administración no hubiera cumplido con notificar los actos administrativos dentro del plazo de quince (15) días hábiles de haber sido emitidos, de acuerdo con el artículo 104° del Código Tributario, dicho incumplimiento no acarrea la nulidad del acto de notificación ni de la resolución notificada, dado que el citado artículo 104° no dispone de manera expresa su nulidad.

Que por lo expuesto, considerando el criterio vertido anteriormente, que resulta aplicable al caso de autos, no resultan amparables los cuestionamientos expuestos por la quejosa respecto a la notificación de la Resolución

² Toda vez que no existe impedimento alguno respecto a que la Administración sustente la adopción de dichas medidas simultáneamente en ambos supuestos.

³ Cabe anotar que, si bien la quejosa hace referencia a una fecha distinta, eso sería un error material.



Tribunal Fiscal

N° 01455-Q-2026

OFICINA DE ATENCIÓN DE QUEJAS

Coactiva N° 432, un mes después de su emisión, por lo que corresponde declarar infundada la queja presentada en este extremo⁴.

Con el Resolutor – Secretario Candela Carbajal.

RESUELVE:

Declarar **INFUNDADA** la queja presentada.

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

CANDELA CARBAJAL

Resolutor – Secretario

Oficina de Atención de Quejas

CC/BG/RL

Nota: Documento firmado digitalmente

⁴ Criterio similar recogido en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 00008-Q-2017, 03502-Q-2014 y 06221-Q-2014.