



SALA PLENA

SENTENCIA: 272/2014.

FECHA: Sucre, 7 de octubre de 2014

EXPEDIENTE N°: 62/2008.

PROCESO: Contencioso Administrativo.

PARTES: Gerencia Distrital La Paz del SIN contra el Superintendente Tributario General.

MAGISTRADO RELATOR: Pastor Segundo Mamani Villca

Pronunciada en el proceso contencioso-administrativo seguido por la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Superintendencia Tributaria General.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso-administrativa de fs. 20 a 23, en la que se impugna la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0616/2007 de 29 de octubre de 2007; la admisión de la demanda de fs. 26; memorial de apersonamiento y contestación de fs. 30 a 33; los memoriales de réplica y dúplica y los antecedentes procesales.

CONSIDERANDO I: En mérito a la Resolución Administrativa N° 03-0718-07 de 31 de octubre de 2007, Franz Pedro Rozich Bravo, en representación legal de la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), se apersona e interpone demanda contra la Superintendencia Tributaria General (STG), actualmente denominada Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0616/2007 de 29 de octubre, que surgió como efecto del Recurso de Alzada que interpuso el Contribuyente Walter Zardan Gonzáles, contra las Resoluciones Determinativas N°s de Orden 30525101, 30525102, 30525105, 30525106, 30525107, 30525108, 30525109, 30525084, 30525095, 30525096, 30525097, 30525098, 30525100, 30525111, 30525114, 30525118, 30525119, 30525122, 30525123, 30525125, 30525129, 30525133, 30525134 y 30536881 de 6 de diciembre de 2006, por lo que haciendo una relación de los antecedentes de emisión de la resolución impugnada, expresa como antecedente que:

La resolución impugnada, violó lo establecido en los arts. 81 y 98 de la ley N° 2492 Código Tributario Boliviano (CTB) y 2 del Decreto Supremo (DS) N° 27874 Reglamento Específico al CTB, al admitir indebidamente pruebas que no reúnen características de pertinencia y oportunidad, al haber presentado el contribuyente descargos extemporáneamente después de transcurridos 30 días de habersele notificado con las Vistas de Cargo.

Manifiesta que cualquier descargo o admisión de prueba que sea presentado vencido el plazo legal para concretarlo, no puede ser admisible, porque en base a las citas legales referidas, los descargos o medios de prueba que no hubiesen sido presentados por el recurrente dentro de la etapa de fiscalización y que estuviesen fuera de plazo establecido dentro de la Vista de Cargo, no pueden ser admitidos en ninguna fase o etapa posterior, por lo tanto, afirma que no habiendo el recurrente probado en término la presentación de sus declaraciones juradas del Impuesto al Valor Agregado (IVA) e Impuesto a la Transacción (IT) por los periodos enero a diciembre de 2004, se confirmó la determinación de los adeudos del contribuyente, por lo que corresponde la sanción por omisión de pago correspondiente a las declaraciones juradas omitidas sobre base presunta acorde a los arts. 44 num. 2, 45 y 97.II de la Ley 2492 CTB y 34 del DS 27310 Reglamento al CTB.

Acusa también, que el contribuyente tampoco ejerció la facultad conferida por el art. 2 del DS N° 27874 Reglamento Específico al CTB, referido a la prueba de reciente obtención, por el que tenía inclusive la posibilidad de presentarla hasta antes de la emisión de la Resolución Determinativa conforme al art. 81 de la ley 2492 CTB; además, debió demostrar que la omisión en la presentación oportuna de las pruebas no fue por su causa. Por lo tanto, al haber aceptado la STG, las pruebas sin el cumplimiento de las formalidades legales violó los arts. 81 y 98 de la ley N° 2492 Código Tributario boliviano (CTB) y 2 del DS N° 27874 Reglamento Específico al CTB, lo que hace totalmente ilegal la admisión de las pruebas presentadas por el Contribuyente.

Asimismo, acusa la vulneración del art. 97.II de la ley 2492 CTB, por inobservancia del procedimiento determinativo para casos especiales; es decir, no habiendo el contribuyente cumplido con el deber formal de presentar sus descargos o en su caso, pagado el monto



determinado, correspondía a la Administración Tributaria emitir las Resoluciones Determinativas, por ello considera que, el procedimiento fue correcto y legal, en razón de que, siendo el plazo perentorio para la presentación de los descargos, se infiere que la Ley no permite presentar pruebas de descargo fuera del plazo establecido.

En base a lo expuesto, solicita se declare la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0616/2007 de 29 de octubre y se mantenga firmes las resoluciones determinativas arriba mencionadas.

CONSIDERANDO II: Que admitida la demanda por decreto de fs. 26, fue corrida en traslado y citada la autoridad demandada, apersonándose Rafael Rubén Vergara Sandoval, Superintendente Tributario General, quién contesta negativamente por memorial presentado el 23 de mayo de 2008, cursante de fs. 30 a 33 de obrados, manifestando que:

La Resolución Jerárquica impugnada está respaldada con fundamentos técnico-jurídicos e indica que la Administración Tributaria inició contra el sujeto pasivo el Procedimiento Determinativo en Casos Especiales, conforme lo previsto en el art. 97.II de la Ley 2492 CTB, que señala que "Cuando el sujeto pasivo o tercero interesado no presente declaración jurada, la administración tributaria intimará a su presentación y al mismo tiempo deberá notificar en unidad de acto la vista de cargo, la cual contendrá el monto presunto calculado, y que dentro del plazo que otorga la ley, el contribuyente podrá presentar la declaración jurada o hacer efectivo el pago del monto en la Vista de Cargo, si dentro de 30 días no hubiera por ninguna de las opciones, la administración tributaria dictara Resolución Determinativa que corresponda".

Con relación a la presunta vulneración de normas administrativas (art. 81, 97 y 98 de la Ley 2492 CTB), se evidenció que la Superintendencia Tributaria Regional La Paz con las facultades reconocidas en el art. 210.I de la Ley 3092 complementario al CTB, requirió al contribuyente a la presentación de las Declaraciones Juradas (DDJJ) originales Forms. 200 y 400 del IVA e IT por los períodos enero a diciembre de la gestión 2004, declaradas sin movimiento, presentadas a la entidad financiera Banco Solidario SA, el 3 de octubre de 2006. Consiguientemente, considera que al haber acompañado el contribuyente las DDJJ extrañadas, fuera del término de 30 días otorgado por la Vista de Cargo pero antes de la emisión y notificación con la Resoluciones Determinativas y más aún cuando la propia Administración Tributaria verificó que dichas DDJJ fueron presentadas en vigencia del plazo de las Vistas de Cargo, por lo tanto, considera que correspondía a la Administración Tributaria valorar las DDJJ conforme a lo establecido en los arts. 2 del DS 27874 y 1 y 2 de la Resolución N° 10-0035-05; en ése antecedente, evidenció que el contribuyente regularizó la presentación de las DDJJ antes de la emisión de las Resoluciones Determinativas, por lo que fueron correctamente revocadas dichas resoluciones.

Por las consideraciones presentadas, la STG manifiesta haberse apegado estrictamente a la Ley, y no discrecionalmente como afirma el demandante, sino, que el espíritu de la norma así como lo establece el art. 97.II de la Ley 2492 CTB y el art. 34.II del DS 27310, no inhibe a la Administración ejercitar su facultades de fiscalización, en el caso, en base a las DDJJ presentadas debió realizar el control, verificación, fiscalización e investigación y no como actuó, privándole al Contribuyente el derecho a un debido proceso.

Concluye solicitando, se declare improbadamente la demanda contencioso-administrativa y mantenga firme la Resolución impugnada STG-RJ/0616/2007 de 29 de octubre.

CONSIDERANDO III: Que así vistos los antecedentes del proceso, la fundamentación de derecho y reconocida como se encuentra la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Plena para la resolución de la controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste las características de un juicio de puro derecho, en el que el Tribunal sólo analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos en este caso por la parte demandante, corresponde realizar el control de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias recursivas de impugnación, así como la Administración Tributaria.

Consecuentemente, al existir denuncia de violación en la aplicación de normas administrativas y vulneración de preceptos constitucionales, corresponde su análisis y consideración, estableciendo, que el objeto de la controversia se refiere a determinar: Si



existió violación de los arts. 81, 97 y 98 de la Ley 2492 CTB, al haber admitido la autoridad de alzada pruebas que no reúnen las características de pertinencia y oportunidad, cuando los descargos o medios de prueba que no fueron presentados dentro del plazo establecido dentro de la Vista de Cargo, no podían ser admitidos en ninguna fase o etapa posterior.

En ese marco y de la compulsa de los datos procesales, así como de los 2 Anexos: Anexos cuerpo 1, de fs. 1 a 197 y Anexo cuerpo 2, de fs. 1 a 84, se llegó a las siguientes conclusiones:

1.-Con la finalidad de tener noción clara de los antecedentes que se suscitaron y motivaron la demanda, es conveniente inicialmente presentar un sumario de los hechos:

Que, el 31 de agosto de 2006, el Departamento de Empadronamiento y Recaudación de la Gerencia Distrital La Paz del SIN, notificó personalmente a Walter Sardán Gonzáles (contribuyente) con las Vistas de Cargo N°s de Orden 2030270429, 2030370845, 2030279275, 2030379691, 2030288554, 2030388987, 2030298664, 2030399051, 2030311088, 2030411495, 2029840853, 2030214343, 2030221496, 2030322059, 2030228785, 2030329368, 2030236697, 2030337240, 2030244998, 2030345523, 2030253305, 2030353787, 2030261714 y 2030362109, todas de 31 de agosto de 2006, las cuales establecen que habiéndose verificado la información registrada en la Base de Datos Corporativa del SIN, se evidenció que no existía constancia de la presentación de las DDJJ de los Forms. 143 y 156, IVA e IT, por los períodos fiscales enero a diciembre de 2004, en aplicación al art. 97.II de la Ley 2492 CTB, por lo que se intimó al contribuyente a presentar las DDJJ extrañadas o apersonarse, a efecto de exhibir el duplicado de las mismas con la constancia de su presentación, en el término de treinta (30) días a partir de la notificación con la citadas Vistas de Cargo.

Concluido el plazo establecido por el art. 98 de la Ley 2492 CTB, y no habiéndose presentado descargo alguno ni cancelado el monto presunto calculado por el SIN, se ratificó la liquidación del monto presunto porque el contribuyente presentó descargos extemporáneamente, pues el 3 de octubre de 2006, acompañó los Forms. 200 y 400, sin el pago por la multa por incumplimiento a deberes formales, por lo que se recomendó remitir antecedentes al Departamento Jurídico, Técnico, Coactivo y Contencioso para la prosecución del trámite correspondiente.

La Administración Tributaria en base a los antecedentes, resolvió emitir las Resoluciones Determinativas con N°s de Orden 30525101, 30525102, 30525105, 30525106, 30525107, 30525108, 30525109, 30525084, 30525095, 30525096, 30525097, 30525098, 30525100, 30525111, 30525114, 30525118, 30525119, 30525122, 30525123, 30525125, 30525129, 30525133, 30525134 y 30536881, todas de 6 de diciembre de 2006, resolviendo determinar la deuda tributaria del sujeto pasivo sobre base presunta por el IVA e IT de los períodos fiscales enero a diciembre de 2004, incluida la multa por omisión de pago del cien por ciento (100%) estableciendo una deuda tributaria total que alcanzó a Bs. 50.657.- equivalentes a 42.588.- UFV.

Que el contribuyente interpuso Recurso de Alzada que fue resuelto por la Superintendencia Tributaria Regional La Paz, quien emitió la Resolución de Recurso de Alzada STR/LPZ/RA 0330/2007 de 29 de junio (fs. 141 a 144.; Anexo cuerpo 1, de fs. 1 a 197), revocando totalmente las Resoluciones Determinativas de 6 diciembre de 2006. Ante ése hecho, la Administración Tributaria interpuso Recurso Jerárquico que fue resuelto mediante la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0616/2007 de 29 de octubre, pronunciada por la STG (fs. 181 a 194; Anexo cuerpo 1, de fs. 1 a 197), resolviendo confirmar la Resolución de Alzada STR/LPZ/RA 0330/2007 de 29 de junio.

2.- Ingresando al control de legalidad sobre la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por las partes, con base en los antecedentes del caso se establece:

El Código Tributario establece los principio, instituciones, procedimientos y las normas fundamentales que regulan el régimen jurídico del sistema tributario boliviano, por consiguiente se constituye en una norma de carácter público y de cumplimiento obligatorio, en esa dimensión y en la facultad de crear, modificar y suprimir tributos, definir el hecho generador de la obligación tributaria y determinar las sanciones para cada una de las conductas contraventoras en base a límites establecidos por la norma tributaria a través de



normas regulatorias.

En aplicación de su facultades, la Administración Tributaria, conforme a lo previsto en el art. 97.II de la Ley 2492 CTB, inició contra el contribuyente Walter Sardán Gonzáles el Procedimiento Determinativo en Casos Especiales, el cual establece que cuando el sujeto pasivo o tercero responsable no presente la declaración jurada, la Administración Tributaria lo intimará a su presentación y simultáneamente deberá notificar, en unidad de acto, la Vista de Cargo, que contendrá un monto presunto calculado, y que dentro del plazo otorgado por ley, el contribuyente podrá presentar la declaración jurada extrañada o hacer efectivo el pago del monto indicado en la Vista de Cargo; si dentro de dicho plazo de treinta (30) días, no hubiera optado por alguna de las dos alternativas, la Administración Tributaria dictará la Resolución Determinativa que corresponda. Asimismo señala que la impugnación de la Resolución Determinativa no podrá realizarse fundándose en hechos, elementos o documentos distintos a los que han servido de base para la determinación de la base presunta y que no hubieran sido puestos oportunamente en conocimiento de la Administración Tributaria, salvo que el impugnante pruebe que la omisión no fue por causa propia, en cuyo caso deberá presentarlos con juramento de reciente obtención.

De la revisión y compulsas de los antecedentes administrativos y del expediente, se evidencia que; la administración tributaria al no tener constancia de que el contribuyente presentó las declaraciones juradas del IVA e IT de los periodos enero a diciembre de 2004, intimó y giró las Vistas de Cargo Nos. Orden 2030270429, 203037845, 2030279275, 2030379691, 2030288554, 2030388987, 2030298664, 2030399051, 2030311088, 2030411495, 2029840853, 2030214343, 2030221496, 2030322059, 2030228785, 2030329368, 2030236697, 2030337240, 2030244998, 2030345523, 2030253305, 2030353787, 2030261714 y 2030362109, de 31 de agosto de 2006, al citado contribuyente, solicitando la presentación de las declaraciones juradas extrañadas, el duplicado de las mismas o, alternativamente, pague los impuestos determinados sobre base presunta, más intereses y multa del 100% por omisión de pago.

No habiendo presentado las DDJJ extrañadas ni pagado los impuestos determinados, la Administración Tributaria emitió Resoluciones Determinativas, sin tomar en cuenta, que el Contribuyente el 3 de octubre de 2006, regularizó mediante la presentación de las DDJJ extrañadas (Form. 400 por el IT y Form. 200 por IVA) correspondientes a los periodos fiscales enero a diciembre de 2004, los mismos que están sin movimiento, que además, fueron verificadas en la Base de Datos Corporativa por la propia Administración Tributaria, estableciéndose que el contribuyente; presentó los formularios de descargos extemporáneamente en fecha 3 de octubre de 2006, pero que no pagó la multa por incumplimiento a deberes formales en la boleta de pago 1000 (sic), así se tiene afirmado en el Informe GDLP/DER/COF/-VC- 2108/2006 (cursante a fs. 30 y 31 del Anexo cuerpo 2, de fs. 1 a 84), habiéndose dado cumplimiento a lo establecido en el art. 98 de la Ley 2492 CTB.

El art. 98 de la Ley CTB, refiere; "(Descargos). Una vez notificada la Vista de Cargo, el sujeto pasivo o tercero responsable tiene un plazo perentorio e improrrogable de treinta (30) días para formular y presentar los descargos que estime convenientes", por su parte el art. 81 del mismo cuerpo legal, establece; "(Apreciación, Pertinencia y Oportunidad de Pruebas). Las pruebas se apreciarán conforme a las reglas de la sana crítica, siendo admisibles sólo aquellas que cumplan con los requisitos de pertinencia y oportunidad, debiendo rechazarse las siguientes:

1. Las manifiestamente inconducentes, meramente dilatorias, superfluas o ilícitas.
2. Las que habiendo sido requeridas por la Administración Tributaria durante el proceso de fiscalización, no hubieran sido presentadas, ni se hubiera dejado expresa constancia de su existencia y compromiso de presentación, hasta antes de la emisión de la Resolución Determinativa.
3. Las pruebas que fueran ofrecidas fuera de plazo.

En los casos señalados en los numerales 2 y 3 cuando el sujeto pasivo de la obligación tributaria pruebe que la omisión no fue por causa propia podrá presentarlas con juramento de reciente obtención".



En autos, el Contribuyente fue notificado con las Vistas de Cargo el 31 de agosto de 2006 y conforme lo establecido en el art. 98 de la Ley 2492 CTB, éste tenía el plazo de 30 días para la presentación de sus descargos, o sea, su plazo venció el 2 de octubre, empero, el Contribuyente Walter Sardán Gonzáles aplicando lo establecido en el art. 81 núm. 2 de la precitada Ley (pertinencia de la prueba) cumplió con la regularización de sus DDJJ hasta antes de la emisión de las Resoluciones Determinativas (6 de diciembre de 2006), lo que evidencia que, la Administración Tributaria aplicando sus facultades y obligaciones debió realizar cruce de información previa y ratificar la existencia de las DDJJ, más aún habiendo tenido conocimiento del hecho, por lo tanto la DDJJ del IVA e IT de los periodos fiscales enero a diciembre de 2004, extrañadas por la administración tributaria, al ser declaraciones juradas por las que el contribuyente declara y determina la inexistencia del tributo, enervó la determinación presunta efectuada por la Administración Tributaria.

3.- Con referencia a la observación sobre la admisión de la prueba en fase recursiva, se evidencia que, la Superintendencia Tributaria Regional La Paz (STR La Paz) mediante Auto de 4 de mayo de 2007, conforme a las facultades reconocidas en el art. 210.I de la Ley 3092 complementaria a la CTB, requirió al contribuyente a la presentación de las DDJJ originales Forms. 200 y 400 del IVA e IT por los períodos enero a diciembre de 2004, presentadas a la entidad financiera Banco Solidario S.A. el 3 de octubre de 2006. Cumplido el requerimiento, la STR La Paz confirmó que las DDJJ fueron presentadas fuera del término de 30 días otorgado por las Vistas de Cargo, es decir, cuando el término venció el 2 de octubre de 2006; pero a la vez el contribuyente cumplió con lo establecido en el art. 81 núm. 2) de la Ley 2492 CTB, al presentar las DDJJ antes de la emisión de las Resoluciones Determinativas de 6 de diciembre de 2006, por lo que estos descargos además debieron ser valorados conforme lo establecido en los arts. 2 del DS 27874 y 1 y 2 de la Resolución N° 10-0035-05.

Consiguientemente, la STR La Paz en aplicación de los arts. 200 de la Ley 3092 y 10 del DS 27350, correctamente evidenció que el contribuyente regularizó con la presentación las DDJJ antes de la emisión de la Resolución Determinativa y cumplió con lo establecido en el art. 97.II de la Ley 2492 CTB, por lo tanto, la autoridad recursiva aplicó válidamente los arts. 210.I y 215 de la Ley 3092 complementario al CTB.

Del análisis precedente, éste Tribunal de Justicia concluye que la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/00616/2007 de 29 de octubre, fue emitida en cumplimiento de la normativa legal citada, no habiéndose encontrado infracción, aplicación inadecuada de la norma legal administrativa en sus arts. 81, 97 y 98 de la Ley 2492 CTB, acusadas de violadas, que vulneren derechos en el procedimiento administrativo, particularmente en la Resolución impugnada, actos administrativos sobre los que la autoridad jurisdiccional ejerció el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa, en consecuencia, conforme a los fundamentos expuestos corresponde confirmar la resolución impugnada.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida en el art. 10. I de la Ley N° 212 de 23 de diciembre de 2011 Ley de Transición para el Tribunal Supremo de Justicia, lo dispuesto en los artículos 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil y en virtud de los fundamentos expuestos, declara IMPROBADA la demanda contencioso administrativa de fs. 20 a 23, y CONFIRMA la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/00616/2007 de 29 de octubre, dictada por la Superintendencia Tributaria General, actualmente Autoridad de General de Impugnación Tributaria.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste Tribunal por la autoridad demandada.

Regístrese, notifíquese y archívese.

Fdo. Jorge Isaac von Borries Méndez

PRESIDENTE

Fdo. Rómulo Calle Mamani

DECANO

Fdo. Antonio Guido Campero Segovia



MAGISTRADO
Fdo. Pastor Segundo Mamani Villca
MAGISTRADO
Fdo. Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO
Fdo. Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA
Fdo. Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA
Fdo. Maritza Suntura Juaniquina
MAGISTRADA
Fdo. Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO

Fdo. Sandra Magaly Mendivil Bejarano
Secretaria de Sala
Sala Plena