



32
Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

26-8-15
11:58

V
18

SALA PLENA

SENTENCIA: 14/2015
FECHA: Sucre, 23 de febrero de 2015.
EXPEDIENTE N°: 402/2008.
PROCESO: Contencioso Administrativo.
PARTES: Gerencia Distrital LA Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Superintendencia Tributaria General.
MAGISTRADO RELATOR: Pastor Segundo Mamani Villca.

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por la Gerencia Distrital de La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) contra la Superintendencia Tributaria General (STG), actual Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fs. 20 a 23, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0200/2008 de 28 de marzo, emitida por la STG; la providencia de admisión de la demanda de fs. 26, el memorial de apersonamiento y contestación del representante legal de la STG de fs. 43 a 46; los memoriales de réplica y dúplica fs. 51 a 52 y 56 a 58, los antecedentes procesales y las disposiciones aplicadas al mismo.

CONSIDERNADO I: Que en mérito a la Resolución Administrativa N° 03-0110-08 de 12 de mayo de 2008, Franz Pedro Rozich Bravo en representación legal de la Gerencia Distrital de La Paz del SIN, se apersona e interpone demanda contencioso-administrativa contra la STG, actualmente AGIT, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0200/2008 de 28 de marzo, emergente del Recurso de Alzada interpuesto por la contribuyente María Delicia Quiroga Angulo contra las Resoluciones Determinativas N° de Orden 31225501, 31225502, 31225503, 31225504, 31225497, 31225498, 31225499, 31225500, 31225496, 31225505, 31225495, 31225506, 31225494, 31225507, 31225493, 31225492 y 31225491 todas de 2 de mayo de 2007, por lo que haciendo una relación de los antecedentes de emisión de la resolución impugnada, expresa que:

1.- En la Resolución del Recurso Jerárquico STG-RJ/0200/2008, la STG violó los arts. 81 y 98 de la Ley 2492 Código Tributario boliviano (CTb) y 2 del Decreto Supremo (DS) N° 27874, al admitir indebidamente pruebas que no reúnen las características de pertinencia y oportunidad, habiendo considerado como válidos los descargos extemporáneos presentados por el contribuyente tres meses después de haber sido notificado con las Vistas de Cargo, cuando el proceso determinativo se encontraba en fase de intimación de la deuda tributaria para la emisión de las correspondientes Resoluciones Determinativas.

Señala que cualquier descargo o admisión de prueba, vencido el plazo, no debe ser admisible, ya que de acuerdo con los num. 2 y 3 del art. 81 de la Ley N° 2492 CTb, concordante con el art. 98 del mismo precepto legal, los descargos o medios de prueba que no hubiesen sido presentados durante

Handwritten signature or mark

la etapa de fiscalización y que estuvieren fuera del plazo establecido, no podrán ser admitidos en ninguna fase o etapa posterior, y siendo que la contribuyente no probó la presentación de las Declaraciones Juradas del Impuesto al Valor Agregado (IVA) e Impuesto a las Transacciones (IT) por los periodos enero, mayo a diciembre/2004, se confirmó la correcta determinación de adeudos efectuada por la Administración Tributaria (AT), no pudiendo admitirse como prueba la presentación de las declaraciones juradas de los periodos determinados, fuera del plazo establecido en las Vistas de Cargo; en consecuencia, la Gerencia Distrital del SIN La Paz determinó la deuda tributaria y la sanción por omisión de pago sobre base presunta, de acuerdo a los arts. 44 num. 2, 45 y 97. II de la Ley N° 2492 CTb y 34 del DS N° 27310, por evidenciarse que en los registros del sistema SIRAT 2, que la contribuyente incumplió con la presentación de sus Declaraciones Juradas.

Manifiesta el demandante, que la contribuyente María Delicia Quiroga Angulo, a pesar de haber sido notificada personalmente con las Vistas de Cargo, no presentó pruebas de descargo en el plazo previsto en el art. 2 del DS N° 27874, que se tiene inclusive la posibilidad de que las *pruebas de reciente obtención referidas en el art. 81 de la Ley N° 2492 CTb, pueden ser presentadas hasta el último día del plazo concedido por ley a la AT, antes de la emisión de la Resolución Determinativa, pudiendo beneficiarse con la aceptación de la prueba, si se demostrara que la prueba es de reciente obtención por una causa no atribuible a su persona, que en el presente caso esta situación jamás existió. Afirma, que la STG no aplicó correctamente el art. 97.II de la Ley N° 2492 CTb, pues no exigió que la contribuyente demuestre que la omisión en la presentación de las declaraciones juradas no fue por causa propia; por el contrario, al no presentarlas en plazo previsto por el art. 10 de la Ley 843 y el art. 10 del DS N° 21530 modificado por el DS 25619 de 17 de diciembre de 1999 y art. 77 de la Ley 843 y art. 7 del DS N° 21532 modificado por el DS N° 25619 de 17 de diciembre de 1999, originó la emisión de las Vistas de Cargo en su contra siendo atribuible a la contribuyente el incumplimiento de la presentación oportuna y correcta de las Declaraciones Juradas, lo que hacía inviable la admisión de las pruebas presentadas.*

2.- Indica, que la STG confirmó la admisión y validez de las pruebas recibidos por la Superintendencia Tributaria Regional (STR) con juramento de reciente obtención, sin haber cumplido con el último párrafo del art. 81 de la Ley N° 2492 CTb, violándolo flagrantemente así como el art. 97.II de la Ley ya citada, hecho comprobado en la Acta de 10 de enero de 2008, por la que se aceptó el juramento de reciente obtención de la prueba documental presentada en instancia de alzada por parte de la recurrente, evidenciándose de esta manera la omisión de formalidades y requisitos en las etapas procesales, en la recepción de las pruebas y descargos, toda vez que la contribuyente nunca probó ni demostró que la falta de presentación de descargos dentro del término fijado por ley, fuera por causas ajenas.

Asimismo afirma que la STG entró en contradicción, al haber cambiado de criterio, cuando en un caso similar mediante Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0626/2007 de 29 de octubre, referente al incumplimiento del art. 81 de la Ley N° 2492 CTb, fundamentó: *"que en aplicación del art. 200 de la Ley N° 3092 Complementaria al CTb, la STR*



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 402/2008. Contencioso Administrativo.- Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Superintendencia Tributaria General.

debió requerir al recurrente al cumplimiento del párrafo sexto del art. 97.II de la Ley N° 2492 CTb; sin embargo, la instancia de alzada admitió y dio validez legal a las pruebas, recibiendo el juramento sin que la recurrente haya probado que la omisión de presentar sus declaraciones juradas no fue por causa propia”.

Por lo referido, solicita admitir el proceso contencioso-administrativo, resolviendo revocar la resolución del Recurso Jerárquico STG-R/0200/2008 y en consecuencia se mantenga firme y subsistente la Resolución Determinativa.

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 en su condición de Superintendente Tributario General a.i., quién la contesta negativamente por memorial presentado el 5 de febrero de 2009, cursante de fs. 43 a 46 de obrados, manifestando que la Resolución impugnada se encuentra plenamente respaldada con fundamentos técnico-jurídicos sólidos, y con los argumentos allí contenidos solicita se declare improbadada la demanda por carecer de sustento jurídico y estar la resolución impugnada emitida acorde a lo establecido en la normativa legal vigente y no existir agravio ni lesión de derechos.

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 vulneración de normas legales, corresponde su análisis y consideración, estableciendo que el objeto de la controversia se refiere a determinar: *Si la Superintendencia Tributaria General violó los arts. 81 y 98 de la Ley N° 2492 CTb y el art. 2 del DS N° 27874, al considerar que la inadmisión indebida de las pruebas por parte de la Administración Tributaria, causó indefensión a la contribuyente.* En ese marco y de la compulsión de los datos procesales, así como de los Anexos 1° de fs. 1 a 219 y 2° de fs. 1 a 76, se llega a las siguientes conclusiones:

1.- El art. 81 de la Ley N° 2492 CTb, establece que: *“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.**"

El art. 2 del DS N° 27874 Reglamento Complementario al CTb, señala: "**(PRUEBAS DE RECIENTE OBTENCIÓN)**. A efecto de la aplicación de lo dispuesto en el art. 81 de la Ley 2492, en el procedimiento administrativo de determinación tributaria, las pruebas de reciente obtención, para que sean valoradas por la Administración Tributaria, sólo **podrán ser presentadas hasta el último día de plazo concedido por Ley a la Administración para la emisión de la resolución Determinativa o Sancionatoria.**"

Por su parte el art. 97. II de la Ley N° 2492 CTb, dispone: "...Dentro del plazo previsto en el Artículo siguiente, el sujeto pasivo o tercero responsable aún podrá presentar la declaración jurada extrañada o, alternativamente, pagar el monto indicado en la Vista de Cargo.

Si en el plazo previsto no hubiera optado por alguna de las alternativas, la Administración Tributaria dictará la Resolución Determinativa que corresponda.

El monto determinado por la Administración Tributaria y pagado por el sujeto pasivo o tercero responsable se tomará a cuenta del impuesto que en definitiva corresponda pagar, en caso que la Administración Tributaria ejerciera su facultad de control, verificación, fiscalización e investigación.

La impugnación de la Resolución Determinativa a que se refiere este párrafo no podrá realizarse fundándose en hechos, elementos, o documentos distintos a los que han servido de 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**".

Lo que evidencia, que efectivamente la contribuyente presentó las Declaraciones Juradas (DDJJ) del IVA por los periodos enero y mayo a diciembre de 2004, fuera del término de 30 días otorgado por las Vistas de Cargo N°s de Orden: 2030210503, 2030266358, 2030366789, 2030275190, 2030375623, 2030284260, 2030384711, 2030240773, 2030341343, 2030249290, 2030349829, 203025705, 2030358153, 2030293955, 2030394403, 2030304652, 2030405071, todas de 26 de diciembre de 2006; sin embargo la contribuyente presentó el 30 de marzo de 2007 las DDJJ Form. 400 y 200 IVA (fs. 44 al 62 y 70 del Anexos 1° de fs. 1 a 219), antes de la emisión de las Resoluciones Determinativas N°s de Orden 31225501, 31225502, 31225503, 31225504, 31225497, 31225498, 31225499, 31225500, 31225496, 31225505, 3122549, 31225506, 31225494, 31225507, 31225493, 31225492 y 31225491 de 2 de mayo de 2007, notificado con las mismas el 2 de octubre de 2007. Asimismo, se evidencia que la contribuyente también procedió al pago de la multa por incumplimiento de deberes formales del IVA e IT, de todos los periodos observados, es decir, dichos pagos los realizó antes de la emisión de las citadas Resoluciones Determinativas, por lo que correspondía a la Administración Tributaria verificar en el Sistema de Base de Datos, si las



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 402/2008. Contencioso Administrativo.- Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Superintendencia Tributaria General.

citadas declaraciones estaban presentadas o no, para su valoración y aplicación de los arts. 2 del DS N° 27874 y 81 de la Ley N° 2492.

Disposiciones legales, que según la entidad demandante no aplicó correctamente la STG. Sin embargo de las citas legales precedentes y de la revisión de antecedentes, se colige que la contribuyente María Delicia Quiroga Angulo, mediante memorial de Recurso de Alzada de 15 de octubre de 2007, adjuntó Declaraciones Juradas originales, Formularios 200 del IVA por los periodos fiscales enero, mayo a diciembre 2004, con los N°s de Orden 2896504, 2896503, 2896792, 2896793, 2896794, 2896795, 2896796, 2896799, 2896798 e igualmente originales del formulario 400 del IT, por los periodos fiscales mayo a diciembre de 2004, con N°s de Orden 2849144, 2849143, 2849142, 2849141, 2849140, 2849139, 2849138 y 2849137, presentadas el 30 de marzo de 2007 en la Entidad Financiera PRODEM S.A. y las Boletas de Pago F. 1000 con N°s de Orden 444925, 3326552, 330110, 444926, 326554, 444927, 326555, 444928, 444929, 326557, 444930, 326558, 330105, 444931, 444923, 444932, 444924, 444933, con un importe de Bs. 122.- por cada período del impuesto citado, cada una por 120 Bs.- en concepto de multa por incumplimiento de deberes formales, presentadas el 17 de mayo de 2007 a la Entidad Financiera PRODEM S.A., además de la Boleta de Pago N° 1000, por el mismo concepto con N° de orden 370452 por Bs. 123, por el periodo diciembre de 2004, al Banco de Crédito S.A.

Igualmente, para la valoración de la prueba es importante referirse al principio de la verdad material, según el cual la autoridad administrativa competente debe verificar plenamente los hechos que sirven de motivo para sus decisiones, para lo cual deberá adoptar todas las medidas probatorias necesarias, por lo tanto, en el procedimiento administrativo el órgano que debe resolver está sujeto al principio de la verdad material, y debe en consecuencia ajustarse a los hechos, prescindiendo de lo que hayan sido alegados y probados por el particular o no, si la decisión administrativa no se ajusta a los hechos materialmente verdaderos, su acto estará viciado por esa sola circunstancia, el administrador está obligado a comprobar la autenticidad de los hechos, por ello debe siempre ajustarse únicamente al principio de la verdad material. Del mismo modo, la Autoridad Administrativa debe observar que dicho principio busque que las formalidades no impidan el logro de los objetivos del derecho sustancial y que el derecho sustancial se pueda cumplir a cabalidad, pues el incumplimiento o inobservancia de alguna formalidad, no debe ser causal para que el derecho sustancial no surta efecto.

En el caso de autos, la Administración Tributaria restringió su facultad de valoración probatoria al plazo otorgado por el art. 97.II y 98 del CTb, y no verificó en la base de datos SIRAT, que la contribuyente ya había efectuado el pago por los periodos fiscales enero, mayo a diciembre de 2014 del IVA e IT, así como la multa por incumplimiento de deberes formales, por lo tanto incumplió con el ejercicio de su facultades establecidas en los arts. 66 y 100 de la Ley N° 2492 CTb, que le constriñe al control, comprobación, verificación, fiscalización e investigación de los actos tributarios del contribuyente.

Queda claro por los antecedentes adjuntos al expediente, que si bien la

700

contribuyente no cumplió con el plazo de 30 días establecido en el art. 98 del citada norma legal, se acogió a lo dispuesto en el art. 2 del DS N° 27874 Reglamento del CTb, que establece, *“las pruebas de reciente obtención, para que sean valoradas por la Administración Tributaria, sólo podrán ser presentadas hasta el último día de plazo concedido por Ley a la Administración para la emisión de la resolución Determinativa o Sancionatoria”*. En el caso, fueron presentadas las Declaraciones Juradas por el IVA e IT ante la F.F.P. PRODEM S.A., además del pago de la multa por incumplimiento al deber formal el 30 de marzo del 2007, antes de la emisión y notificación con las Resoluciones Determinativas que fue posterior (2 de mayo y notificadas 2 de octubre de 2007), prueba que guarda pertinencia y oportunidad conforme lo establecido en el art. 81 num. 2 de la Ley N° 2492 CTb y no pueden ser rechazadas porque fueron presentadas antes de la emisión de la Resolución Determinativa. En este sentido, la presentación material de las declaraciones juradas extrañadas, por el IVA e IT, antes de la emisión y notificación con la Resoluciones Determinativas impugnadas, mediante las cuales la recurrente determina y declara la inexistencia de los tributos adeudados a favor del Fisco, enerva lo determinado presuntamente por la AT.

En ese contexto la STR, aplicando lo establecido en el art. 200 de la Ley N° 3092 Complementario al CTb, que textualmente dice, *“1. Principio de oficialidad o de impulso de oficio. **La finalidad de los recursos administrativos es el establecimiento de la verdad material sobre los hechos, de forma de tutelar el legítimo derecho del Sujeto Activo a percibir la deuda, así como el del Sujeto Pasivo a que se presuma el correcto y oportuno cumplimiento de sus obligaciones tributarias hasta que, en debido proceso, se pruebe lo contrario; dichos procesos no están librados sólo al impulso procesal que le impriman las partes, sino que el respectivo Superintendente Tributario, atendiendo a la finalidad pública del mismo, debe intervenir activamente en la sustanciación del Recurso haciendo prevalecer su carácter impulsor sobre el simplemente dispositivo”***; evidenciando que la contribuyente materializó el cumplimiento de su obligación con la presentación de la Declaraciones Juradas, si bien éstas fueron presentadas en la etapa recursiva, lo hizo formulando el juramento de reciente conocimiento, conforme se tiene del acta de 10 de enero de 2008, de conformidad al último párrafo del art. 97. II de la Ley N° 2492 CTb, y en virtud a este principio es que la STG confirmó la admisión y validez legal de las pruebas.

2.- Finalmente la AT, señala que la STG incurrió en contradicción, al existir una Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0626/2007 referente a la violación del art. 81 de la Ley N° 2492, por admitirse pruebas que no fueron presentadas con juramento de reciente obtención y que la omisión no fue por causa propia.

Al respecto la citada resolución, versa sobre declaraciones juradas que fueron presentadas después de la emisión y notificación con la Resolución Determinativa correspondiente, hecho que no ocurre en el presente caso, debido a que las declaraciones juradas fueron presentadas por la contribuyente antes de la emisión y notificación de la Resolución Determinativa.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 402/2008. Contencioso Administrativo.- Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Superintendencia Tributaria General.

En conclusión, si bien el art. 81 del Código Tributario, limita la interposición de la prueba, debe ser aplicado en relación con los principios de verdad material, jerarquía normativa y de oficialidad o impulsión de oficio, sobre todo, el principio de derecho a la defensa contenido en el principio de jerarquía normativa, establecido en el art. 16 de la Constitución Política del Estado abrogada de 1967, aplicable al caso de autos, al estar vigente en el momento del procedimiento administrativo tributario.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en el art. 6 de la Ley N° 620 y art. 781 del CPC, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contencioso-administrativa de fs. 20 a 23, interpuesta por la Gerencia Distrital La Paz del SIN y en su mérito, mantiene firma y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0200/2008 de 28 de marzo.

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

Regístrese, notifíquese y archívese.

Jorge Isaac von Borries Méndez
PRESIDENTE

Rómulo Calle Mamani
DECANO

Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO

Pastor Segundo Mamani Vilca
MAGISTRADO

Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO

Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA

Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA

Maritza Surtura Juaniquina
MAGISTRADA

Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO

Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA PLENA

GESTIÓN: ...2015.....
SENTENCIA Nº 14..... FECHA 23 de febrero
LIBRO TOMA DE RAZÓN Nº 1/2015.....

Conforme
VOTO DISIDENTE:


Abog. Sandra Maanly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA