



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

GRJ-0058/020-0006/2008

INFORME N° 10/2016 (15-01-16)

H.R. N° 294 (10-01-16)

SP 159

15-01-16

16:06

32

**SALA PLENA**

**SENTENCIA:** 37/2015.  
**FECHA:** Sucre, 23 de febrero de 2015.  
**EXPEDIENTE:** 408/2008.  
**PROCESO :** Contencioso Administrativo.  
**PARTES:** Elena Eusebia Rocha Canelas contra la Superintendencia Tributaria General.  
**MAGISTRADO RELATOR:** Jorge Isaac von Borries Méndez.

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por Elena Eusebia Rocha Canelas contra la Superintendencia Tributaria General, actual AGIT.

**VISTOS EN SALA PLENA:** La demanda contencioso administrativa de fs. 30 a 32, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico N° STG-RJ/0192/2008 de 19 de marzo de 2008; la providencia de admisión de la demanda de fs. 35; contestación de fs. 39 a 42 y los antecedentes procesales.

**CONSIDERANDO I:** En mérito a la Resolución Determinativa N° 31485380 de 1 de agosto de 2007, a fs. 12, la demandante por memorial de fs. 30 a 32, interpone demanda contencioso administrativa contra la Resolución de Recurso Jerárquico N° STG-RJ/0192-2008 de 19 de marzo de 2008, expresando que la Administración Tributaria de Oruro, determinó en su contra, un supuesto tributo omitido de 36.762.00 UFV mediante RD N° 31485380 de 1 de agosto de 2007, en aplicación al art. 97 del Código Tributario, por ausencia de la declaración jurada (IUE) del periodo fiscal 3/2004; no obstante la Declaración Jurada de tal periodo, fue presentada antes de la ejecutoria de la Resolución Determinativa, siendo de conocimiento del SIN - Oruro y de la Superintendencia, declaración que fue presentada en el Recurso de Alzada y en término de prueba, con juramento de reciente obtención, cumpliendo lo exigido por el art. 97 del Código Tributario.

Expresa que no obstante de ello, el Superintendente General confirmó la Resolución Determinativa con el argumento que no se habría probado que la prueba fue presentada fuera de la etapa de determinación tributaria, lo que es por demás absurdo, porque la declaración jurada presentada en calidad de prueba, tiene una fecha de recepción en la entidad bancaria, la cual es posterior a la emisión de la Resolución Determinativa, por tanto constituye prueba plena de que su ausencia de presentación no fue por causa propia.

Manifiesta también que la base presunta utilizada en el proceso de determinación no se halla debidamente fundamentada, lo cual constituye una causal de nulidad, tanto de la Resolución Determinativa como en la Vista de Cargo, aspecto que no ha sido observado por la Superintendencia Regional de La Paz, aun cuando los vicios de nulidad deben necesariamente ser revisados de oficio por la autoridad de alzada, máxime

si en procesos similares dicha Superintendencia anuló obrados de oficio, por ausencia de fundamentación de la Base Presunta en la Vista de Cargo, a dicho efecto citó la Resolución del Recurso de Alzada STR/LPZ/RA/0462/2007 de 28 de septiembre de 2007.

A continuación transcribe parte de la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ-0709-2007, referente a un proceso similar al de la demandante.

Finalmente, por los fundamentos presentados, pide se emita resolución declarando probada la demanda y en consecuencia se revoque totalmente la resolución impugnada

**CONSIDERANDO II:** Que admitida la demanda por decreto de fs. 35 fue corrida en traslado y citada la autoridad recurrida, apersonándose Rafael Rubén Vergara Sandoval, Superintendente Tributario General interino, para contestar en forma negativa por memorial presentado el 7 de octubre de 2008, manifestando los siguientes fundamentos técnico jurídicos:

Aduce la demandante que el Superintendente Tributario General confirmó la Resolución de Alzada, porque no se demostró que la presentación de la declaración jurada fuera de la etapa de determinación tributaria, no fue por causa propia, causando vulneración del principio de igualdad, porque existe un caso idéntico, en el cual el Superintendente Tributario General considera que la prueba presentada fuera de los 30 días siguientes a la notificación de la Vista de Cargo, es válida y desvirtúa la Resolución Determinativa.

Establece que la Resolución Jerárquica STG-RJ/0192/2008 de 19 de marzo de 2008, está plena y claramente respaldada en sus fundamentos técnicos jurídicos; cabe remarcar y precisar lo siguiente:

Para que las pruebas sean admitidas y valoradas, deben cumplir con los requisitos de pertinencia y oportunidad establecidos en los arts. 81 y 97. II de la Ley N° 2492 (CTb), al no cumplir estos requisitos, deben ser rechazadas.

El párrafo II del art. 97 de Ley N° 2492 (CTb) que establece: *“Cuando el sujeto pasivo o tercero responsable no presenten la declaración jurada o en ésta se omitan datos básicos para la liquidación del tributo, la Administración Tributaria los intimará a su presentación o, a que se subsanen las ya representadas”* (sic).

Indica que a tiempo de intimar al sujeto pasivo o tercero responsable, la Administración Tributaria deberá notificar en unidad de acto, la Vista de Cargo, que contendrá un monto presunto calculado de acuerdo a lo dispuesto por normas reglamentarias; dentro del plazo previsto en el artículo siguiente, el sujeto pasivo o tercero responsable aún podrá



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

presentar la declaración jurada extrañada, o alternativamente pagar el monto indicado en la Vista de Cargo.

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

*Alude que “La impugnación de la Resolución Determinativa a que se refiere éste párrafo, 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.”*

Expresa que conforme a la norma legal que rige el Procedimiento Determinativo en Casos Especiales y la presentación de la declaración jurada por parte del contribuyente concluye que:

- a) Cuando el contribuyente no presenta la declaración jurada, la Administración Tributaria intima su presentación, y simultáneamente (en unidad de acto) notifica con la Vista de Cargo con la liquidación del monto presunto.
- b) Si en el plazo de 30 días previsto en el art. 98 de la Ley N° 2492, para descargos a la Vista de Cargo, el contribuyente no presenta la declaración jurada requerida, la Administración Tributaria dicta Resolución Determinativa que corresponda.
- c) La impugnación del Recurso de Alzada y Jerárquico), no puede fundarse en documentos (declaración jurada) que no hubieran sido puestos oportunamente en conocimiento de la Administración Tributaria, salvo que el recurrente pruebe que la omisión no fue por causa propia.

Asimismo señala que el art. 2 del Decreto Supremo de 26 de noviembre de 2004, que reglamenta algunos aspectos del Código Tributario boliviano, establece: *“A efecto de la aplicación de lo dispuesto en el artículo 81 de la Ley 2492 de 2 de agosto de 2003, 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 de la Administración para la emisión de la Resolución Determinativa Sancionadora”.*

Manifiesta por lo tanto, que en el presente caso la demandante no presentó la Declaración Jurada extrañada dentro del plazo previsto de (30) días de notificada la Vista de Cargo ni antes de que se emita la Resolución Determinativa N° de Orden 31485380 de 01-08-2007, notificada el 21 de

agosto de 2008 (fs. 12 y 15 del expediente), por el contrario la declaración jurada fue presentada por la contribuyente a la entidad bancaria el día 24 de agosto de 2007 (fs. 23 del expediente), con posterioridad a la fecha de notificación con la Resolución Determinativa y ofrecida como prueba de reciente obtención el 17 de octubre de 2007 ante el Superintendente Tributario Regional en grado de Recurso de Alzada (fs. 24 del expediente).

Declara que en la impugnación de la Resolución Determinativa en instancia de alzada, la demandante presentó declaración jurada a IUE (Form 500 con N° de orden 00604031) en calidad de prueba bajo juramento de reciente obtención (fs. 23 y 27); empero no demostró que la omisión de presentar oportunamente la declaración jurada extrañada no fue por causa propia, incumpliendo lo establecido por el art. 97. II de la Ley N° 2492 (CTb) que genera como consecuencia la imposibilidad legal de que la impugnación (Recurso de Alzada y Jerárquico) se funde en la citada declaración jurada, ya que no fue puesta oportunamente en conocimiento de la Administración Tributaria.

Expresa que cabe aclarar que la presentación de la declaración jurada y el pago ante la entidad bancaria, es un acto propio y voluntario del contribuyente cuyo momento de realización no es decidido por la entidad bancaria, porque dicha entidad solo recibe la declaración jurada, y el pago respectivo cuando así lo solicita el sujeto pasivo, dejando constancia la fecha de presentación. En el caso de autos, la recepción y su fecha obedecen a una acción propia y exclusiva del contribuyente, porque queda plenamente demostrado que la declaración jurada no ha sido puesta oportunamente en conocimiento de la Administración Tributaria, por causa propia de la contribuyente, incumpliendo de esta manera lo establecido en los arts. 76, 81, y 97. II de la Ley N° 2492 (CTb).

Asimismo expresa que respecto al principio de igualdad, aducido por la demandante en sentido de que en un caso similar la Resolución STG-RJ-0709/2007 dictada por esa Superintendencia Tributaria General, se deja claramente establecido que no se trata de casos similares, porque *“en el caso de la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ//0709/2007 de 3 de diciembre de 2007 la declaración puesta en conocimiento de la Administración Tributaria, muy contraria al presente caso la declaración jurada, no fue puesta en conocimiento de la Administración Tributaria, pues sólo fue ofrecida como prueba de reciente obtención ante la Superintendencia Tributaria Regional y puesta en conocimiento de la Administración Tributaria antes de la notificación con la Resolución Determinativa. En el presente caso la declaración jurada fue presentada con posterioridad a la notificación de la Resolución Determinativa y después ofrecida como prueba de reciente obtención ante la superintendencia Tributaria Regional”* sic.



*Estado Plurinacional de Bolivia*

*Órgano Judicial*

En consecuencia, tratándose de dos supuestos hechos completamente diferentes, en el presente caso no amerita la aplicación del razonamiento técnico jurídico expuesto en la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0709/2007, quedando desvirtuada la supuesta conculcación al principio de igualdad.

Argumentos en virtud de los cuales solicita sea declarada improbadamente la demanda contencioso administrativa interpuesta por Elena Eusebia Rocha Canelas, manteniendo firme y consistente la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ-0192/2008 de 19 de marzo de 2008, emitida por esta Superintendencia Tributaria General.

**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 judicial sobre los actos ejercidos por la Superintendencia Tributaria General demandada.

Establecida la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, corresponde a este Tribunal analizar los términos de la demanda en armonía con los datos del proceso, para conceder o negar la tutela solicitada por la demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias, concluyendo con la Resolución del Recurso Jerárquico N° STG-RJ/0192/2007 de 19 de marzo de 2008.

Que el objeto de la presente controversia se refiere a establecer si la Superintendencia Tributaria ha conculcado gravemente el principio de igualdad así como el debido proceso y la seguridad Jurídica, con el hecho de que un mismo tribunal utilice dos criterios distintos en dos casos idénticos, el emitir la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0192/2008 de 19 de marzo contra Elena Rocha Canelas, fundamentando el Recurso Jerárquico en la Disposición Transitoria Segunda de la Ley N° 2492 (CTb), debido a que el procedimiento administrativo de impugnación mediante Recurso de Alzada, contra la Resolución Determinativa N° Orden 31485380 de 1 de agosto de 2007, se inició el 10 de septiembre de 2007; analizar si la declaración jurada por el IUE fue presentada en el plazo previsto de 30 días de notificada la Vista de Cargo y antes de emitirse la Resolución Determinativa N° 31485380 de 1 de agosto de 2007.

Sobre los puntos de controversia, se ha demostrado claramente que la demandante no ha presentado la declaración jurada del IUE (Form 500

con N° de Orden 00604031) extrañada dentro el plazo previsto de los treinta días (30) de notificada la Vista de Cargo, ni antes de que se emita la Resolución Determinativa N° 31485380 de 1 de agosto de 2007, notificada el 21 de agosto de 2008, (fs. 12 y 15 del expediente), presentado a la entidad bancaria el 24 de agosto de 2007 (fs. 23) con posterioridad a la fecha de notificación con la Resolución Determinativa, por lo que la fecha de la declaración jurada en la entidad bancaria, acredita el momento de su presentación voluntaria por parte de la contribuyente, por lo tanto obedecen a una acción propia; quedando plenamente demostrado que la declaración jurada no ha sido puesta oportunamente en conocimiento de la Administración Tributaria por causa propia de la contribuyente, incumpliendo de esta manera lo establecido en los arts. 76, 81 y 97. II de la Ley N° 2492 (CTb).

- El art. 812 de la Ley N° 2492 Código Tributario.- Apreciación, pertinencia y oportunidad de pruebas.
- Art. 97. II de la Ley N° 2492.- Procedimiento determinativo en casos especiales.- Que establece que si el contribuyente no hubiera presentado la declaración jurada en el plazo otorgado (30 días de notificada la Vista de Cargo según el art. 98 CTb), se emitirá la respectiva Resolución Determinativa, la cual puede ser impugnada y no podrá realizarse fundándose en hechos, elementos o documentos distintos a los que han servido de base para la determinación de la base presunta, 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.

En el caso, se puede evidenciar que la RD N° Orden 31485380 de 2007 cursante de fs. 12 a 15 del anexo, fue notificada el 21 de Agosto de 2007 y que recién el 24 de agosto declaró los formularios 500 N° de orden 604031 sobre IUE y Form 1000 con N° de Orden 749671 sobre IUE, ante la entidad financiera Mutual Guapay; posteriormente el 19 de octubre de 2007 presentó las mismas bajo juramento de reciente obtención. Debe recalarse que dicho juramento de reciente obtención se limita a indicar que la omisión de la presentación de dicha prueba no fue por causa propia, sin probar que dicha omisión no se debió a negligencia de la contribuyente, por lo que no corresponde la valoración y aceptación de la mencionada prueba, según lo dispuesto en el art. 39 del DS N° 24051 de Reglamentación del IUE, art. 98 de la Ley N° 2492 (Descargos).

Ahora bien, en el caso de la Resolución de recurso jerárquico STG-RJ/0709/2007 de 3 de diciembre de 2007, aludida en la demanda, la declaración jurada mencionada por la demandante fue puesta en conocimiento de la Administración Tributaria antes de la notificación con la Resolución Determinativa, conforme a lo dispuesto en el art. 2 del DS N°



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

27874 de 26 de noviembre de 2004, es decir en forma oportuna, por lo tanto tratándose de dos supuestos completamente diferentes, queda desvirtuada la supuesta conculcación del principio de igualdad, al no ser trámites idénticos.

El art. 81 num. 3), de la Ley N° 2492, se refiere a que las pruebas se apreciarán conforme a las reglas de la sana crítica, siendo admisibles sólo aquéllas que cumplan con los requisitos de pertinencia y oportunidad, debiendo rechazarse las pruebas que fueran ofrecidas fuera de plazo. En tal sentido, el principio de verdad material queda supeditado o subordinado, cuando como en el caso de autos existe un procedimiento pre establecido y que la demandante no cumplió.

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.

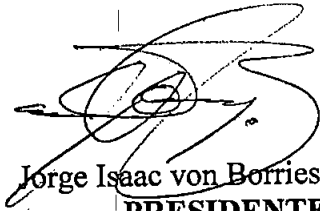
Del análisis precedente, el Tribunal Supremo de Justicia concluye que la Superintendencia Tributaria General al pronunciar la Resolución impugnada, no infringió ninguna norma legal, al contrario realizó correcta valoración e interpretación en su argumentación técnica-jurídica que se ajusta a derecho, más aún si los argumentos expuestos en la demanda por la demandante Elena Eusebia Rocha Canelas, no desvirtúan de manera concluyente, los fundamentos expuestos en la resolución administrativa impugnada.

**POR TANTO:** La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida por los arts. 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil, los arts. 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contencioso administrativa de fs. 30 a 32 presentada por Elena Eusebia Rocha Canelas, y en consecuencia se deja firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0192/2008 pronunciada el 19 de marzo de 2008 por la Superintendencia Tributaria General.


No suscriben los Magistrados Antonio Guido Campero Segovia, Norka Natalia Mercado Guzmán, Maritza Suntura Juaniquina y Fidel Marcos Tordoya Rivas por emitir voto disidente.

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

*Regístrese, notifíquese y archívese.*



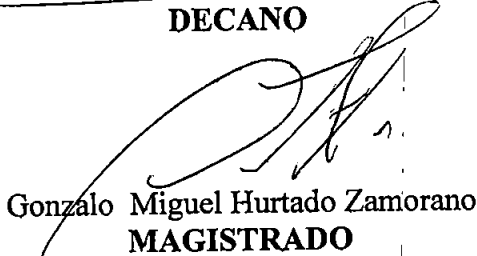
Jorge Isaac von Borries Méndez  
**PRESIDENTE**



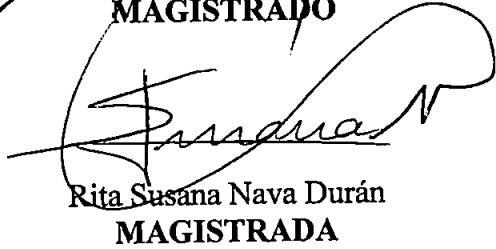
Romulo Calle Mamani  
**DECANO**



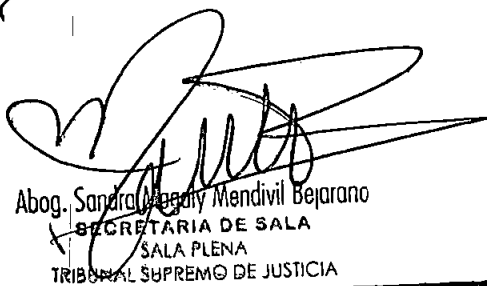
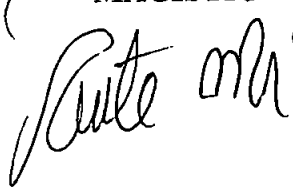
Pastor Segundo Mamani Villca  
**MAGISTRADO**



Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano  
**MAGISTRADO**

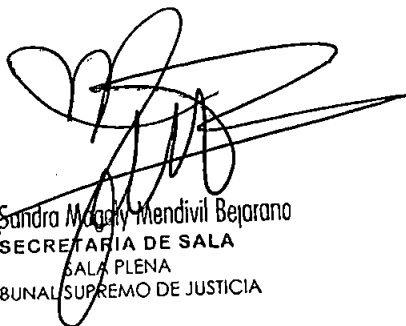


Rita Susana Nava Durán  
**MAGISTRADA**



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

<b>TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA SALA PLENA</b>	
GESTIÓN: ... 2015 .....	
SENTENCIA N° ... 3.7 .....	FECHA ... 23 de febrero
LIBRO TOMA DE RAZÓN N° ... 1/2015 .....	
Dr. Antonio Campero Segura	Dra. Maritza Sautwa J.
Dra. Norke Mercado Guzmán	Dr. Fider Terdoya Reus
VOTO DISIDENTE: .....	



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