



26-8-15
71:50
OV
25

SALA PLENA

SENTENCIA: 71/2015.
FECHA: Sucre, 10 de marzo de 2015.
EXPEDIENTE N°: 423/2008.
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Superintendencia Tributaria General.
MAGISTRADO RELATOR: Norka Natalia Mercado Guzmán.

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por la Gerencia Distrital de Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales, en el que impugna la **Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ-0231/2008 emitida el 9 de abril de 2008**, por la Superintendencia Tributaria General, actual Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda de fs. 49 a 52, respuesta de fs. 72 a 76, réplica de fs. 80 a 81, dúplica de fs. 86 a 88 y los antecedentes de emisión de la resolución impugnada.

CONSIDERANDO I: Que en la demanda deducida por Zenón Zepita Pérez, en su condición de Gerente Distrital II de Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales, se solicita la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0231/2008 de 9 de abril, pronunciada por el Superintendente Tributario General, exponiendo los siguientes fundamentos de hecho y derecho:

1. Que en fecha 2 de marzo de 2007, la Administración Tributaria emitió la Vista de Cargo N° 4031228625, por el incumplimiento de presentación de la declaración jurada correspondiente al impuesto IUE por el periodo 03/2004, acto notificado al contribuyente como establece el art. 89 del Código Tributario, Ley N° 2492, no habiendo el contribuyente presentado descargo alguno. El 11 de mayo de 2007, se emitió la Resolución Determinativa N° 31322455, mediante la cual se determinó la deuda del contribuyente en Bs. 16.086, acto que fue notificado mediante cédula de acuerdo a lo establecido en el art. 85 de la citada Ley. Conforme a procedimiento se emitió el Proveído de Ejecución Tributaria N° 839/2007, en el que se comunicó al contribuyente que pasados los tres días de su legal notificación se procederá al cobro coactivo. Agrega que el sujeto pasivo por memorial de 3 de septiembre de 2007, solicitó la nulidad de obrados y consecuentemente se declare nula y sin valor legal la Resolución Determinativa antes mencionada, petición que fue denegada.

Posteriormente el sujeto pasivo interpuso recurso de alzada, emitiéndose la Resolución STR/LP/RA 0057/2008, que anuló obrados hasta el vicio más antiguo, es decir, hasta la notificación de la Resolución Determinativa. Contra dicha Resolución, la Gerencia Distrital Oruro del SIN, interpuso recurso jerárquico, resuelto por Resolución RJ/0231 de 9 de abril de 2008, revocando totalmente la

resolución de alzada y declarando nula y sin valor legal la Resolución Determinativa.

2. Sobre el particular, acusó la aplicación e interpretación errónea de la normativa tributaria, señalando que la Resolución de Recurso Jerárquico impugnada, no tomó en cuenta el art. 143 de la Ley 2492, puesto que se interpuso el recurso después de 120 días; tampoco consideró el art. 4 de la Ley N° 3092, porque de manera sorprendente revocó la decisión del Superintendente Tributario Regional el cual dispuso notificar nuevamente la Resolución Determinativa y tomó como acto administrativo la providencia de 19 de septiembre de 2007, incurriendo en vulneración de lo establecido en las normas sustantivas, llevando su alcance a resolver *ultra petita*; asimismo acusa aplicación incorrecta del art. 85 de la Ley 2492, indicando que resulta inadmisibles que la Superintendencia Tributaria General afirme que el SIN debió haber agotado la investigación para determinar con exactitud el domicilio real del contribuyente; por otra parte, acusa la interpretación errónea del art. 65 de la Ley N° 2492, que regula la presunción de legitimidad, y que no tomó en cuenta el art. 76 de la Ley 2492, al haberse presumido que la impugnación fue al proveído de 19 de septiembre, sin embargo de la verificación del recurso de alzada el acto impugnado es la Resolución Determinativa; y por último acusa que la resolución impugnada incumplió lo dispuesto por el art. 211 de la Ley N° 2492, porque se pronunció sobre temas no planteados.

Por los argumentos expuestos, concluye pidiendo se declare probada la demanda y se revoque la resolución impugnada, manteniéndose firme y subsistente la Resolución Determinativa N° 31322455, de 11 de mayo de 2007.

CONSIDERANDO II: Que ante esa demanda, el Superintendente Tributario General, Rafael Rubén Vergara Sandoval, contesta en forma negativa, señalando que:

- a) El proveído de 19 de septiembre de 2007, dictado por la Gerencia Distrital Oruro del SIN, dispuso textualmente lo siguiente: *"No ha lugar a su solicitud de nulidad de obrados, quedando subsistente la Resolución Determinativa N° 31322455 de 11 de mayo de 2007"*. Señala que dicho proveído constituye un acto definitivo y por consiguiente es impugnabile mediante el recurso de alzada conforme a lo previsto por el art. 4. numeral 4, de la Ley 3092 (Título V del CTb); por consiguiente este proveído debió ser legalmente notificado al contribuyente, para que asuma conocimiento del mismo y pueda ejercer su derecho a recurrir, sin embargo fue notificado en Secretaría, es decir, sin asegurar que esta determinación sea conocida efectivamente por el sujeto pasivo y no se provoque indefensión, razón por la cual, dicha notificación no surte ningún efecto jurídico, por consiguiente el recurso de alzada presentado por el sujeto pasivo no se encuentra fuera de plazo, como equívocamente aduce la Administración Tributaria.
- b) En cuanto a la acusación de haberse vulnerado el art. 4 de la Ley N° 3092, aduce que no es evidente, pues emitió pronunciamiento sobre los puntos planteados en el recurso de alzada, con el siguiente orden y



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 423/2008. Contencioso Administrativo.- Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Superintendencia Tributaria General.

contenido: 1) La admisibilidad del Recurso de Alzada contra el proveído de 19 de septiembre de 2007; 2) La nulidad de notificación de la Resolución Determinativa y 3) El análisis y pronunciamiento de fondo sobre el procedimiento de determinación en casos especiales; por consiguiente sostiene que sujetó su resolución a lo establecido en el art. 211. I y III de la Ley 3092. Agrega que el art. 200, numeral 1, de la citada Ley contempla el principio de verdad material, en aplicación de esta norma legal, la Superintendencia tributaria tiene la función y atribución de analizar y pronunciarse sobre los hechos inherentes al recurso interpuesto y, en su caso, emitir la decisión sobre el fondo del asunto, tal como procedió en el presente caso.

- c) Aclara que en ninguna parte de la fundamentación técnico-jurídica de la Resolución de Recurso Jerárquico, se ha señalado que el SIN debió haber agotado la investigación para determinar con exactitud el domicilio del contribuyente, tampoco ha incurrido en incorrecta valoración del art. 85 de la Ley 2492 (CTb); por el contrario, se estableció que el procedimiento de notificación de la Resolución Determinativa mediante cédula, cumplió con los requisitos previstos en dicha norma legal.
- d) En cuanto al argumento de la Administración Tributaria sobre la interpretación errónea del art. 65 de la Ley N° 2492, que regula la presunción de legitimidad, expresa que el argumento expuesto es impertinente al presente caso.
- e) Respecto al art. 76 de la Ley 2492, que la institución demandante alega que fue tomado en cuenta en la resolución impugnada, refiere que esta disposición legal no tiene ninguna relación con el acto impugnado o la solicitud expresa del contribuyente en el recurso de alzada, por lo que resulta impertinente.
- f) Por último, en cuanto a que la resolución impugnada incumplió lo dispuesto por el art. 211 de la Ley N° 2492, porque se pronunció sobre temas no planteados, reitera los fundamentos señalados en el inc. b).

En mérito a las razones expuestas solicitó se declare improbadada la demanda contencioso-administrativa planteada.

CONSIDERANDO III: Que de la revisión de los antecedentes cumplidos en sede administrativa se establece:

- 1) La Administración Tributaria mediante publicación de medio de prensa escrito de circulación nacional citó a Jorge Antonio Azuga Dalence, con la **Vista de Cargo** N° de Orden 4031228625 de 2 de marzo de 2007, **por no existir constancia de la presentación de la declaración jurada del IUE, periodo fiscal marzo de 2004**. El 21 de junio de 2007, la AT notificó mediante cédula al contribuyente con la **Resolución Determinativa** N° de Orden 31322455, de 11 de mayo de 2007, mediante la cual **determinó la deuda tributaria calculada sobre base presunta**, en la suma de Bs. 16.086.- por el IUE periodo marzo de 2004, incluida la multa por omisión de pago del 100% sobre el monto

del tributo omitido determinado a la fecha de su vencimiento. (fs. 50 y 54 del anexo).

- 2) El 24 de julio de 2007, la AT notificó por cédula al contribuyente con el Proveído de Ejecución Tributaria N° 839/2007 de 13 de julio (fs. 59 a 60). El contribuyente Jorge Antonio Azuga Dalence representado por Shirley Ximena Arzabe Torrico, mediante memorial presentado el 5 de septiembre de 2007 (fs. 69 a 71 del anexo), argumentó que el 6 de octubre de 2003, procedió al cierre de actividades del RUC N° 9524550, solicitud que fue atendida favorablemente mediante nota expedida por el Jefe de Padrón-Recaudación, por lo que la notificación con la Resolución Determinativa en el domicilio ubicado en calle Adolfo Mier N° 671 que corresponde a un RUC dado de baja, no siguió el procedimiento administrativo para la notificación, causándole indefensión por lo que pide la nulidad de obrados. Dicha solicitud fue denegada mediante el proveído de 19 de septiembre de 2007 (fs. 78 del anexo), con el fundamento que el contribuyente no señaló su nuevo domicilio ni notificó del mismo a la Administración Tributaria, que el Fisco tiene registrado el domicilio de la calle Adolfo Mier N° 671 entre Tacna y Arica Zona Este, lugar donde se realizaron las notificaciones conforme a normativa legal. Proveído que fue notificado a la apoderada del sujeto pasivo en Secretaría, el 20 de septiembre de 2007, conforme consta a fs. 78 vta. del anexo.
- 3) Contra dicha providencia, la representante legal de Jorge Antonio Azuga Dalence interpuso recurso de alzada (fs. 40 a 42 del anexo), presentado el 16 de octubre de 2007, argumentando que esa resolución afecta los intereses de su mandante en razón a que de acuerdo a los antecedentes y fundamentación expresa solicitó la nulidad por habersele notificado con la Resolución Determinativa en un domicilio equivocado, y no existiendo constancia de notificación expresa no existe fallo con autoridad de cosa juzgada; siendo un acto ilegal, por lo que plantea Recurso de Azada pidiendo la nulidad de obrados con todas las notificaciones y en consecuencia se declare nula la Resolución Determinativa. En fecha 25 de enero de 2008, la Superintendencia Tributaria Regional emitió la Resolución de Recurso de Alzada STR/LPZRA 0057/2008, por la que resolvió anular obrados hasta el vicio más antiguo, esto es hasta la notificación con la Resolución Determinativa de 11 de mayo de 2007 inclusive, a efecto de que la Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales, notifique al contribuyente Jorge Antonio Azuga Dalence, en una de las formas establecidas por el art. 83 de la Ley 2492. (fs. 113 a 124 del anexo).
- 4) La señalada Resolución fue impugnada por la Administración Tributaria a través del recurso jerárquico cursante de fs. 139 a 140 del anexo de antecedentes administrativos, y resuelto por Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0231/2008 de 9 de abril de 2008, emitida por el entonces Superintendente Tributario General, mediante la cual, revocó totalmente la Resolución de Alzada, en consecuencia declara nula y sin valor legal la Resolución Determinativa, sin perjuicio de que la Administración Tributaria, ejerza sus amplias facultades de fiscalización, investigación y determinación tributaria previstas en los



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 423/2008. Contencioso Administrativo.- Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Superintendencia Tributaria General.

arts. 66 y 100 de la Ley 2492 (CTb); conforme establece el art. 212-I, inc. a) de la Ley 3092 (Título V CTb).

CONSIDERANDO IV: De lo precedentemente glosado, se concluye que la controversia centra su atención en establecer si al revocar la Resolución de Recurso de Alzada y declarar nula la Resolución Determinativa emitida por la Administración Tributaria, la Superintendencia Tributaria General actuó correctamente o no. Por lo que se pasa a resolver.

Es evidente que la Superintendencia Tributaria General en la Resolución de Recurso Jerárquico, fundamentó lo siguiente: *"...es un deber del sujeto pasivo el señalar un domicilio para su notificación y también es un deber el atender en dicho domicilio las comunicaciones del sujeto activo, considerándose vigente inclusive en el período de prescripción de los tributos, es decir, aun después de que el sujeto pasivo hubiera comunicado la suspensión de actividades, en el presente caso, la Administración Tributaria, al momento de aceptar el cese de sus actividades del contribuyente, dejó establecido que este hecho no exime al contribuyente del cumplimiento de los deberes formales, excepto la presentación de las declaraciones juradas de los impuestos a los cuales se encontraba inscrito y siendo que la comunicación del cambio de domicilio constituye un deber formal establecido en el art. 36 de la Ley 1340 (Ctb vigente al momento del cese de actividades, 6 de octubre de 2003), concordante con el art. 70-3 de la Ley 2492 (CTb), el domicilio declarado por Jorge Antonio Azuga Dalence al momento de la inscripción del RUC, aún se mantiene vigente, para efectos fiscales, considerándose válidas las notificaciones practicadas en el mismo"*.

En síntesis, sobre este punto la Superintendencia Tributaria General concluyó que la notificación realizada con la Resolución Determinativa es correcta, discrepando así con el criterio expuesto por la Superintendencia Tributaria Regional que anuló obrados hasta el vicio más antiguo, es decir, hasta la notificación con la Resolución Determinativa. Por consiguiente, no es evidente la acusación que aplicó erróneamente el art. 85 de la Ley 2492 (CTb), porque se reitera que la Superintendencia Tributaria General, estableció que fue correcto el procedimiento de notificación de la Resolución Determinativa.

Seguidamente, la Superintendencia Tributaria General, invocando el principio de verdad material recogido en nuestra legislación en el art. 200. I de la Ley 3092, ingresó a considerar el fondo de la causa, señalando que Shirley Ximena Arzabe Torrico, en representación de Jorge Antonio Azuga Dalence, adjuntó al memorial de recurso de alzada y ofreció en calidad de prueba, el Reporte de Cese de Actividades emitido por el Jefe de Padrón-Recaudación, Reporte Modificaciones del RUC, Certificación GDO/DPRAC/COF N° 482/03, Forms. 490 y 489 de Corrección de Errores Materiales y declaraciones juradas del IUE, Forms. 80 y 421 de las gestiones 1999 a 2003 (fs. 8, 9, 12, 15 a 39); estableciendo que el contribuyente a momento de comunicar el cese de sus actividades presentó las declaraciones juradas de la última gestión, entre ellas la declaración jurada del IUE, Form. 80, N° de Orden 777880, por el periodo comprendido entre el 1 de enero de 2003 y el 3 de octubre de 2003, consignando en la casilla correspondiente a la gestión 2003 (fs. 9, 37 a 39 del anexo); no obstante ello, la fotocopia simple del RUC (fs. 10 de

antecedentes), verificó que la actividad tenía como fecha de cierre de gestión, el 31 de marzo, de acuerdo al art. 39 del DS N° 24051, sin embargo, desde su inscripción el contribuyente presentó declaraciones juradas con cierre al 31 de diciembre (fs.26 a 39), por lo que **la declaración jurada presentada por la gestión 2002, corresponde al periodo comprendido entre el 1 de abril de 2002 y el 31 de marzo de 2003**, debiendo consignar gestión **2003**; y la **declaración jurada con N° de Orden 777880** cursante a fs. 37 de antecedentes administrativos, **presentada por la gestión 2003**, corresponde al periodo entre el 1 de abril de 2003 y el 3 de octubre de 2003, (fecha de liquidación de la empresa), **debió consignar gestión 2004**, por ser el cierre de la actividad económica el 31 de mayo de 2004. Situación que fue entendida por la Administración Tributaria, la cual el **13 de agosto de 2007, aceptó** mediante Forms. 490 por las gestiones 2000 a 2004, **la solicitud de corrección de errores materiales** efectuada por el contribuyente en los Forms. 489 con N°s de Orden 64862, 470064, 609071, 470527 y 777880 (fs. 20 de antecedentes).

En virtud a lo expuesto, la Superintendencia Tributaria General concluyó que la declaración jurada extrañada del IUE por la gestión 2004, **fue presentada el 6 de octubre de 2003**, conforme a lo expuesto precedentemente, por lo que la corrección de errores materiales aceptada por la propia Administración Tributaria, fue presentada con anterioridad a la emisión de la Vista de Cargo de 2 de marzo de 2007, motivo por el cual, dejó sin efecto el procedimiento determinativo, revocando totalmente la resolución de alzada, en consecuencia nula y sin valor legal la Resolución Determinativa N° de Orden 31322455 de 11 de mayo de 2007, sin perjuicio de que la Administración Tributaria ejerza sus amplias facultades de fiscalización, investigación y determinación tributaria previstas en los arts. 66 y 100 de la Ley 2492.

Ahora bien, ante el rechazo a la solicitud de nulidad de obrados, el contribuyente interpuso recurso de alzada, obteniendo un fallo favorable al haberse anulado obrados hasta la notificación con la Resolución Determinativa, resolución que a su vez fue impugnada en jerárquico por la Administración Tributaria. Al respecto, es evidente que la Superintendencia Tributaria General apartándose del criterio de la Superintendencia Tributaria Regional en cuanto a la nulidad de obrados hasta la notificación con la RD, e invocando el principio de verdad material ingresó a considerar el fondo de la causa, fallo que pareciera contradictorio, pues por una parte determina que la notificación con la resolución determinativa es correcta, lo que significa mantener la misma, y por otra ingresa a resolver el fondo de la problemática planteada.

Sin embargo, por lo precedentemente analizado este Tribunal Supremo de Justicia, concluye que la Superintendencia Tributaria General al emitir pronunciamiento de fondo, observó lo previsto por el art. 211. I y III de la Ley 2492 (CTb), que establece que la decisión que emita debe ser expresa, positiva y precisa de las cuestiones planteadas, debiendo sustentarse en los hechos, antecedentes y en el derecho aplicable que justifiquen su dictado, por otro lado, al haber evidenciado por la documental cursante en el expediente que no existió incumplimiento en la presentación de la declaración jurada por el IUE, con cierre de gestión al 31 de marzo de



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 423/2008. Contencioso Administrativo.- Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Superintendencia Tributaria General.

2004, aplicó el principio de verdad material consagrado en el art. 200 num. 1, de la Ley 3092, que indica: "...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 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..." Normativa que ha sido correctamente aplicada por la Superintendencia Tributaria que cumplió su atribución de revisar, analizar y pronunciarse sobre los hechos, emitiendo decisión sobre el fondo del asunto, situación que tiene su fundamento en los principios de verdad material y de economía procesal.

Debe tenerse presente que la doctrina y la jurisprudencia reconocen el principio de prevalencia del derecho sustancial sobre el formal, en ese orden el art. 180. I de la Constitución Política del Estado, establece que la jurisdicción ordinaria se fundará entre otros, en el principio de verdad material. Bajo la óptica que hace al principio de verdad material, la Superintendencia Tributaria General determinó la nulidad del procedimiento determinativo, al haber evidenciado en el expediente suficientes elementos que acreditan que no existió incumplimiento en la presentación de la declaración jurada por el IUE/2004; en consecuencia no es cierto que hubiese fallado de manera *ultrapetita*; al contrario, enmarcó su decisión a lo previsto en los arts. 200. 1 y 211. I y III de la Ley 3092 (Título V CTb).

Por otra parte, corresponde establecer que siendo ilegal la notificación en Secretaría con el proveído que deniega la solicitud de nulidad de obrados, no le corrió plazo alguno al contribuyente, por consiguiente la alzada fue interpuesta dentro de plazo legal, criterio que comparte este Tribunal, toda vez que dicho proveído debió ser correctamente notificado, por cuanto estaba en discusión la firmeza misma de la Resolución Determinativa.

En cuanto a que la autoridad jerárquica hubiese interpretado erróneamente los arts. 65 y 76 de la Ley N° 2492, es evidente que dicha acusación resulta impertinente, pues las citadas normas no guardan relación alguna con el acto impugnado.

Finalmente, es necesario aclarar al demandante, que la Superintendencia Tributaria General estableció que quedan incólumes las facultades de la Administración Tributaria para la fiscalización, investigación y determinación tributaria previstas en los arts. 66 y 100 de la Ley N° 2492 (CTb).

Por lo argumentado, se concluye que la Superintendencia demandada, ha obrado correctamente.

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, por lo dispuesto por el art. 10. I de la Ley N° 212 de 23 de diciembre de 2011 y el art. 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda, y en su mérito, mantiene subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ 0231/2008, emitida el 9 de

abril de 2008, por la Superintendencia Tributaria General, actual Autoridad General de Impugnación Tributaria.

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

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

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

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA PLENA

GESTIÓN: ... 2015 ...
SENTENCIA N° ... 71 ... FECHA 10 de marzo
LIBRO TOMA DE RAZÓN N° ... 1/2015 ...

VOTO DISIDENTE:

Abog. Sandra Magaly Mendivil Bejaranc
SECRETARIA DE SALA