30-09-2015

INFORME Nº 1785/2015 de 14/09/2015

H.R. Nº .....

Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

SALA PLENA

SENTENCIA: 111/2015.
FECHA: Sucre, 24 de marzo de 2015.
EXPEDIENTE Nº: 727/2008.
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: Felicidad Amalia Durán Gorena contra la Superintendencia Tributaria General.

PRIMERA MAGISTRADA RELATORA: Rita Susana Nava Durán.
SEGUNDA MAGISTRADA RELATORA: Norka Natalia Mercado Guzmán.

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por Felicidad Amalia Durán Gorena, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0443/2008 suscrita el 19 de agosto de 2008 por el Superintendente Tributario General, actual Director General Ejecutivo de la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda de fojas 42 a 45, la contestación de fojas 44 a 47; los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada.

CONSIDERANDO I: Que la demanda señala que el 15 de febrero de 2008, la Gerencia Distrital del Servicio de Impuestos Nacionales Yacuiba, emitió la Resolución Determinativa con Número de Orden 32025690, y determinó sin base técnica y fundamento legal la deuda tributaria de 7.986 UFV por Impuesto a las Utilidades de las Empresas, correspondiente a la gestión fiscal 2004 y que está plenamente demostrado, mediante documentos idóneos y fehacientes, como son las declaraciones juradas del IVA y el IT, que de enero a diciembre de 2004 no desarrolló actividad económica, porque su oficina fue cerrada en la gestión 2003, por tanto, no existe objeto gravado ni materia imponible y peor aún utilidad que es el hecho generador del IUE, de forma que los fiscalizadores de la Administración Tributaria forzaron la determinación de la deuda tributaria del IUE mediante base presunta.

Señala también que supuestamente fue notificada con la Vista de Cargo Nº Orden 6129882344 de 7 de diciembre de 2007, en forma masiva, mediante publicación en una sección oculta del periódico y con tan pequeño tamaño de letra que pasaba imperceptible para cualquier lector, motivo por el cual, recién tomó conocimiento de las actuaciones de la Administración Tributaria, con la notificación cedularia de la Resolución Determinativa Nº 32025690 en un domicilio diferente al real, porque su morada principal se encuentra en la ciudad de Bermejo, por ello se vulneró el art. 84. III del Código Tributario, y fue por esa causa que no pudo presentar descargos.

Agrega que demostró con documentos idóneos, como son las declaraciones juradas originales del IVA y el IT, que durante la gestión 2004 no desarrolló ninguna actividad económica, porque cerró su oficina en la gestión 2003 y de esa forma, no percibió ningún ingreso, por tanto no existe objeto gravado ni materia imponible, peor aún utilidad; consecuentemente, la Administración Tributaria forzó la determinación de la deuda tributaria del IUE, mediante cálculo presunto que no tiene la

debida fundamentación por un periodo fiscal en el que no tuvo movimiento, vulnerando de esa forma los arts. 1 inc. b), 2 inc. d), 4 inc. b), 96, 47 y 72 de la Ley Nº 843 y los arts. 3 inc. c) primer y segundo párrafo; 6 y 7 del DS Nº 24051.

Continua su exposición señalando que debe tenerse en cuenta que la base presunta que prevén los arts. 44 y 45 del Código Tributario boliviano (CTb)se aplica para presumir la base de cálculo por una gestión que ha tenido movimiento económico en los casos en los que la Administración Tributaria no cuenta con la suficiente información de parte del contribuyente, lo que no ocurrió en el presente caso, puesto que el Fisco tenía todas las declaraciones en su base de datos, las que demostraban contundentemente que no realizó actividad profesional ni percibió ingreso alguno en la gestión 2004. Agrega que la presunción a que se hace referencia, debe ser aplicada bajo ciertas circunstancias y utilizando medios, datos y elementos de manera transparente, convincente y demostrable.

Considera pertinente aclarar que cuando un contribuyente omite declarar un impuesto por un determinado periodo fiscal, que no tuvo actividad económica ni ingresos, como es su caso en relación al IUE, las normas tributarias y formales disponen que aplique la multa por incumplimiento de deberes formales; por tanto, los funcionarios de la Administración Tributaria interpretaron en forma indebida y arbitraria los arts. 44 y 45 del Código Tributario boliviano, por lo que la deuda presunta del IUE es ilegal, improcedente e indebida al carecer de base técnica y de fundamento legal fehaciente. Agrega que junto con el recurso jerárquico, presentó la Declaración Jurada del Formulario 510 del Impuesto a las Utilidades sin movimiento y también, la Boleta de Pago Nº 1000 que acredita el pago de la multa por incumplimiento de deberes formales; sin embargo dicho descargo no fue considerado. Acusa que la Superintendencia Tributaria, tanto General como Regional no actuó con equidad, justicia y transparencia y vulneró el debido proceso y la seguridad jurídica, al no considerar ni valorar los descargos presentados.

Agrega que la Vista de Cargo no cumple los requisitos esenciales exigidos en el art. 96. I del Código Tributario y el art. 18 del DS Nº 27310, porque no demuestra claramente y no fundamenta de manera numérica, técnica y jurídica el procedimiento de cálculo del tributo omitido en la suma de 3.673 UFV, más aún si en la gestión 2004, no desarrolló actividad económica ni percibió ingresos. De igual modo la Resolución Determinativa, porque no contiene exposición fundamentada de los hechos ni del derecho, que es condición esencial para su validez.

Concluye su argumentación solicitando se declare probada la demanda y en su mérito se declare la improcedencia del reparo contenido en la Resolución Determinativa Nº AN-GRSGR-CD-WINZZ-002/2006 de 14 de febrero de 2006.

CONSIDERANDO II: Que ante esa demanda, el Superintendente Tributario General, mediante memorial presentado el 22 de junio de 2009, (fs. 78 a 81), se apersona al proceso y contesta negativamente, señalando que no obstante que la resolución jerárquica está plena y claramente

respaldada en sus fundamentos técnico-jurídicos, corresponde precisar lo siguiente:

1. En el caso de autos, la Administración Tributaria verificó que la demandante no presentó la declaración jurada del IUE, del período diciembre/2004 y, conforme dispone el procedimiento establecido en el art. 97. II de la Ley N° 2492 (CTb), mediante la Vista de Cargo N° Orden 6129882344 de 7 de diciembre de 2007, intimó a la contribuyente a la presentación de la declaración jurada extrañada o alternativamente al pago del monto presunto calculado por la Administración Tributaria. Ante el incumplimiento, se emitió la Resolución Determinativa N° de Orden 32025690, de 15 de febrero de 2008, notificada el 21 de febrero de 2008, determinando una deuda tributaria de Bs. 10.433 equivalentes a 7.986 UFV, sobre base presunta, importe que incluye tributo omitido, intereses y multa por Omisión de Pago.

2. El 20 de junio de 2008, la contribuyente presentó la Declaración Jurada por el IUE del periodo diciembre/2004, con pago de multa por incumplimiento de deberes formales; es decir, fuera del término otorgado por la Vista de Cargo y después de la emisión y notificación de la Resolución Determinativa que fue notificada el 21 de febrero de 2008, incumpliendo con el requisito de oportunidad como condición de admisibilidad de la prueba, previsto en los arts. 81 y 97 de la Ley N° 2492, tampoco cumplió con el juramento de reciente obtención y no probó que la omisión en la presentación del documento no fue por causa propia, conforme con el art. 81 de la Ley N° 2492, por lo que resulta legalmente inadmisible, correspondiendo su rechazo.

3. Respecto al argumento relativo a que la contribuyente no percibió ningún ingreso y por ello, no existe materia imponible además de que la Vista de Cargo y la Resolución Determinativa se encuentra viciadas de nulidad, apunta que no fueron planteados ni en alzada ni tampoco en el recurso jerárquico, por lo que se constituye en un acto consentido libre, voluntaria y expresamente, y no corresponde su consideración por improcedente.

Concluye solicitando se declare improbada la demanda.

CONSIDERANDO III: La revisión de los antecedentes evidencia que:

1. De la revisión de antecedentes se tiene que la Gerencia Distrital Yacuiba del SIN, al verificar que Felicidad Amalia Durán Gorena, no presentó la declaración jurada del IUE del período diciembre/2004, conforme dispone el procedimiento establecido en el art. 97. II de la Ley N° 2492 (CTb), mediante la Vista de Cargo N° Orden 6129882344 de 7 de diciembre de 2007, intimó a la contribuyente a la presentación de la declaración jurada extrañada o alternativamente al pago del monto presunto calculado por la Administración Tributaria. La notificación masiva fue practicada mediante publicación en medio de prensa.

2. No habiéndose presentado ningún descargo, el **15 de febrero de 2008 se emitió la Resolución Determinativa N° de Orden**

32025690, con la que sobre base presunta, determinó una deuda tributaria de Bs. 10.433 equivalentes a 7.986 UFV, importe que incluye el tributo omitido, intereses y multa por Omisión de Pago.

3. La demandante, al plantear el recurso de alzada presentado **el 28 de febrero de 2008** que cursa a fojas 28, subsanado a fojas 30, acompaña fotocopias simples de las declaraciones juradas por el IVA y el IT de la gestión 2004, documental que no fue considerada por la autoridad de alzada, por no cumplir con el requisito señalado por el art. 217 del Código Tributario; es decir, no ser copia legalizada.

4. Consta en el cuaderno de antecedentes, que la Administración Tributaria acompañó el Listado de Formularios de la Base de Datos Corporativa, que demostraba que era evidente que la recurrente había presentado declaraciones juradas con saldo a favor o sin movimiento en la indicada gestión (fojas 44 a 45 del Anexo 1).

5. La Superintendencia Tributaria Regional Cochabamba emitió la Resolución de Recurso de Alzada STR-CBA/0227/2008 de 29 de mayo de 2008, confirmando la Resolución Determinativa N° Orden 32025690, acto administrativo tributario impugnado por la ahora demandante, mediante recurso jerárquico, al que acompañó originales de las mismas declaraciones juradas presentadas en fotocopias simples, además de la Declaración Jurada Anual del Impuesto a las Utilidades con cierre a diciembre de 2004 (**presentada el 20 de junio de 2008**), en la que se hizo constar la inexistencia de ingresos percibidos y el Formulario de fojas 58 de la misma carpeta de antecedentes, en el que consta el pago de la suma de Bs. 137 por concepto de multa por incumplimiento a deberes formales. Al admitirse el recurso jerárquico con Auto de 27 de junio de 2008 (fojas 110), la autoridad demandada tuvo por adjuntada la prueba citada precedentemente.

6. En la resolución jerárquica, el Superintendente Tributario General señaló: a) que la declaración jurada extrañada por el IUE, período diciembre/2004, con el pago de la correspondiente multa por Incumplimiento de Deberes Formales, fue **presentada el 20 de junio de 2008**; es decir, fuera del término otorgado por la Vista de Cargo N° de Orden 6129882344 de 7 de diciembre de 2008 y después de la emisión y notificación de la Resolución Determinativa de 15 de febrero de 2008, notificada el 21 de febrero de 2008, y b) que por ello, la prueba no había cumplido con los requisitos de pertinencia y oportunidad, además de los otros requisitos previstos por los arts. 81 y 97 de la Ley 2492 (CTb) dado que no dio cumplimiento al juramento de reciente obtención y menos probó conforme con el art. 76 de la Ley N° 2492 (CTb), que la omisión de presentar la declaración jurada no fue por causa propia.

Establecidos los antecedentes del acto administrativo tributario impugnado en el proceso, se tiene que la demandante Felicidad Amalia Durán Gorena controvierte la decisión de la autoridad demandada de confirmar la Resolución STR-CBA/0227/2008 emitida el 29 de mayo de 2008 por la Superintendencia Tributaria Regional Cochabamba, que a su

vez confirmó la Resolución Determinativa N° de Orden 32025690 de 15 de febrero de 2008, al haber desestimado la prueba que fuera adjunta en fotocopias simples al recurso de alzada, y en originales al recurso jerárquico, la cual en criterio de la actora, acredita que durante la gestión 2004 no tuvo ingresos, y que por ello la determinación sobre base presunta en la suma de Bs. 5.332, señalada por la Administración Tributaria no tiene sustento fáctico y vulnera el ordenamiento jurídico. Asimismo, argumenta que no conoció la notificación masiva y que únicamente le correspondía cancelar la multa por incumplimiento de deberes formales cuando presentó su declaración jurada del IUE por la gestión 2004.

En relación a los defectos formales en la Vista de Cargo N° 61882344 y la Resolución Determinativa N° de Orden 32025690, su consideración no corresponde, por no haber sido planteados en el recurso de alzada y por tanto son actos consentidos.

En relación al argumento relativo a que no conoció la notificación masiva por la pequeña letra y por encontrarse en un lugar escondido en el periódico, dicha afirmación no tiene relevancia frente al hecho de que la notificación masiva de la demandante fue legal, y que ésta no presentó en plazo la declaración jurada extrañada por la Administración Tributaria, la cual fue exhibida en fecha posterior a la emisión de la Resolución Determinativa N° Orden 32025690, y si bien esa forma de notificación es válida en los casos de procedimiento determinativo en casos especiales, y surte efectos legales en la forma, también es cierto que respecto al efectivo cumplimiento de su finalidad de comunicación, se genera duda razonable.

Es cierto también que la normativa tributaria contenida en el art. 44 num. 2) del Código Tributario, prevé que la Administración Tributaria podrá determinar la base imponible usando el método sobre base presunta, sólo cuando habiéndolo requerido, no posea los datos necesarios para su determinación sobre base cierta por no haberlos proporcionado el sujeto pasivo, en especial, cuando como en el caso, no se presente la declaración jurada correspondiente. Ahora bien, en autos, la contribuyente ahora demandante, estaba obligada a la presentación de la Declaración Jurada por el IUE de la gestión 2004, conforme dispone la segunda parte del art. 36 de la Ley N° 843; es decir, al 31 de diciembre de cada año, formalidad que evidentemente no fue cumplida hasta el 20 de junio de 2008, fecha de presentación de los formularios correspondientes a la declaración jurada del IUE y el pago de la multa por incumplimiento de deberes formales; es decir, en forma posterior a la emisión de la Resolución Determinativa N° ORDEN 32025690 de 15 de febrero de 2008, y notificada el 21 del mismo mes y año.

En consecuencia, la Administración Tributaria aplicó la previsión del art. 34. II del DS N° 27310; es decir, el **procedimiento de determinación en casos especiales**, que señala que para determinar el monto presunto por falta de presentación de declaraciones juradas, se tomará el mayor tributo mensual declarado o determinado en los cuatro (4) períodos anteriores en el caso de impuestos anuales, y recién en caso de no contarse con la información necesaria para determinar el monto presunto, se determinará la obligación aplicando lo dispuesto por el art. 45 de la Ley N° 2492. El

importe del monto presunto así calculado, si fuera cancelado por el sujeto pasivo o tercero responsable, se tomará como pago a cuenta del impuesto que en definitiva corresponda.

Las normas mencionadas precedentemente, ante la ausencia de la declaración jurada por falta de presentación por el contribuyente, señalan un procedimiento de determinación con base en una presunción que se sustenta en declaraciones anteriores, y que en los hechos se constituyen en una sanción a la negligencia de los contribuyentes que no presentan sus declaraciones juradas a requerimiento de la Administración Tributaria; sin embargo **en el caso de la demandante, existía información que cursaba en la propia entidad Fiscal, la cual fue tomada del Listado de Formularios de la Base de Datos Corporativa**, que demostraba que era evidente que la recurrente había presentado declaraciones juradas del IVA y el IT con saldo a favor o sin movimiento en la indicada gestión 2004, el cual fue presentado por la propia Administración Tributaria en ocasión del recurso de alzada, documentación que al acreditar la existencia o inexistencia de ingresos por el ejercicio profesional de la demandante en su Estudio Contable y de Auditoría, tenía que servir de base para determinar las utilidades y la alícuota correspondiente del IUE, conforme a lo determinado por el art. 47 de la Ley Nº 843 o que éstas no existieron, consiguientemente, más allá de la falta de presentación del formulario por el IUE y de aplicar el procedimiento de determinación en casos especiales, existía información fehaciente conforme al art. 78. I del Código Tributario, que debió ser considerada en el momento de la determinación efectuada, que en consecuencia ya no podía efectuarse por el procedimiento analizado.

En el proceso resulta evidente que tanto la Administración Tributaria como el Tribunal de Impugnación Tributaria, en sus dos instancias analizaron el caso desde el punto de vista de la formalidad, sin considerar la existencia de información cierta –porque no se demostró lo contrario-, la cual era de conocimiento del Servicio de Impuestos Nacionales, Regional Yacuiba, que demostraba en forma material la capacidad contributiva de la demandante; por consiguiente, al determinar el tributo omitido y la multa por omisión de pago, omitió la aplicación de la verdad material señalada por el art. 200. I del Código Tributario, contraviniendo también el principio de capacidad económica de la demandante.

Se observa también, que en la resolución impugnada se consideró que la impugnación de la Resolución Determinativa no podía realizarse fundándose en hechos y elementos o documentos distintos a los que sirvieron de base para la determinación de la base presunta, y que no hubieran sido puestos oportunamente en conocimiento de la Administración Tributaria, salvo que se probara que la omisión no fue por causa propia, en cuyo caso debía presentarse con juramento de reciente obtención. La revisión del expediente administrativo, evidencia que en el Auto de Admisión del recurso jerárquico, dictado por la Superintendencia Tributaria Regional de Cochabamba, con relación a la prueba presentada por la recurrente, ahora demandante, se tuvo por adjuntada la prueba, y una vez radicado el recurso, no se formuló ninguna observación a la indicada documentación, concluyéndose que la indicada prueba fue aceptada sin observaciones.

Sobre el particular, se considera también que corresponde al juez administrativo, conducir y dirigir el procedimiento conforme a la normativa vigente, más aun si el art. 217 del Código Tributario es claro al señalar que se considera prueba a cualquier documento presentado por las partes en respaldo de sus posiciones, siempre que sea original o copia legalizada; así como los documentos por los que la Administración Tributaria acredita la existencia de pagos, al igual que la impresión de la información contenida en los medios magnéticos proporcionados por los contribuyentes o todo otro documento emitido por la Administración Tributaria respectiva, que será considerado a efectos tributarios como instrumento público. En consecuencia, la autoridad demandada, vulneró también el principio de oficialidad o de impulso de oficio, señalado por el num. 1) del art. 200 del Código Tributario, que indica expresamente, que *"la finalidad de los recursos administrativos es el establecimiento de la verdad material sobre los hechos ...; 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"*.

A mayor abundamiento, a partir de la promulgación de la Constitución Política del Estado, la actividad del Órgano Judicial se encuentra regida por el principio de verdad material consagrado en su art. 178. I, cuyo concepto fue desarrollado por el Tribunal Constitucional Plurinacional, como aquel que *"...se opone a la aplicación formal y mecánica de la ley en la definición de una determinada situación jurídica. Exige, por el contrario, una preocupación por las consecuencias mismas de la decisión y por la persona que es su destinataria, bajo el entendido de que aquella debe implicar y significar una efectiva concreción de los principios, valores y derechos constitucionales"* (SC 2695/2010-R de 6 de diciembre), y es en ese marco que corresponde acoger favorablemente la pretensión de la demandante.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida en el art. 6 de la Ley N° 620 de 31 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando **PROBADA** la demanda, y en su mérito, se deja sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0443/2008 de 19 de agosto de 2008, así como la Resolución del Recurso de Alzada STR-CBA/0227/2008 de 29 de mayo de 2008 y la Resolución Determinativa N° de Orden 32025690 de 15 de febrero de 2008.

La Magistrada Rita Susana Nava Durán, disiente con la presente resolución y resume su posición en el voto aclaratorio que se adjunta a su proyecto de resolución como Primera Relatora, el cual se constituye en 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

Rómulo Calle Mamani
DECANO

Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO

Pastor Segundo Mamani Villca
MAGISTRADO

Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO

Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA

Maritza Suntura Juaniquina
MAGISTRADA

Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO

Abog. Sandra Megoly 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 144 FECHA: 24 de marzo
LIBRO TOMA DE RAZÓN Nº 1/2015
VOTO DISIDENTE: Dra. Rita S. Nava Durán

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

30-3-15
8:35

VOTO ACLARATORIO

La Magistrada del Tribunal Supremo de Justicia, Dra. Rita Susana Nava Duran, presenta su voto aclaratorio a la **Sentencia** del **Exp. 727/2008** en el proceso Contencioso Administrativo seguido por Felicidad Amalia Duran Gorena contra el Superintendente Tributario General, según los siguientes términos:

I. SUSTENTO DEL VOTO DE ACLARACION Y QUE SE ENTIENDE POR ESTE

El voto de aclaración tiene su sustento de hecho y derecho en los Votos Disidentes de las Magistradas del Tribunal Constitucional, Dra. Neldy Virginia Andrade Martínez y Dra. Ligia Mónica Velásquez Castaños, respectivamente a las Sentencias Constitucionales Plurinacionales N° 0049/2012 de 26 de marzo de 2012 y N° 0770/2012 de 13 de agosto de 2012 y representa conforme a los votos disidentes señalados no solo *"...un ejercicio legítimo a su libertad de pensamiento y consiguientemente libertad de expresión, sino que resulta ser una de las exteriorizaciones de la pluralidad y pluralismo que nuestra Constitución no solo reconoce, sino gestiona".*

Ahora bien, debe entenderse por voto de aclaración a emitir un voto particular, que se engrosa luego de la resolución (fallo o decisión final) de la Sentencia, Resolución o Auto Supremo, por mayoría de razón, en el cual sin disentir totalmente del criterio mayoritario, expresa distintas razones para resolver en el mismo, pero con otro fundamento y puede ser a la parte considerativa como a la parte resolutiva.

II. FUNDAMENTACIÓN DEL VOTO DE ACLARACION

El voto de aclaración se emite a la parte considerativa y resolutiva, en base a los siguientes fundamentos:

Que al encontrarse dentro de las pretensiones de la parte demandante aspectos referidos a nulidades, corresponde señalar que conforme a la Sentencia Constitucional N°1464/2004-R de 3 de septiembre de 2004, la nulidad de los actos administrativos solo puede ser impugnada e interpuesta mediante los recursos administrativos previstos en la Ley del Procedimiento Administrativo (Ley N° 1340), es decir mediante los recursos de revocatoria y posteriormente por el recurso jerárquico, la citada Sentencia Constitucional expresamente señala: *"De acuerdo a las normas transcritas, tanto la nulidad como la anulabilidad de los actos administrativos, sólo pueden ser invocadas mediante la interposición de los recursos administrativos previstos en la ley y dentro del plazo por ella establecido; en consecuencia, en virtud a los principios de legalidad, presunción de legitimidad, y buena fe, no es posible que fuera de los recursos y del término previsto por ley se anulen los actos administrativos...".* En el presente caso al advertirse que la contribuyente Felicidad Amalia Duran Gorena, no interpuso el correspondiente recurso de alzada contra las nulidades denunciadas ahora en el proceso contencioso administrativos, este Tribunal no se pronunciará sobre las nulidades de: a) Nulidad de notificación de la Resolución Determinativa N° Orden 32025690, b) Nulidad de la Vista de Cargo N° Orden 6129882344 de fecha 7 de diciembre de 2007 por incumplimiento de art. 96 parágrafo I del Código Tributario y el art. 18 del D.S. N° 27310; y Nulidad de la Resolución Determinativa N° Orden 32025690 de 15 de febrero de 2008 por incumplimiento del art 99 del Código Tributario y el art. 19 del D.S. 23310.

Que en razón a lo anteriormente señalado, este tribunal resolverá los siguientes puntos de controversia:

1. Si se aplicó el gravamen del IUE sobre un hecho imponible inexistente y determinando una deuda tributaria por una gestión fiscal (2004) que no tuvo actividad gravada ni ingresos que se comprueba por las Declaraciones Juradas de los Formularios 143 (Impuesto al Valor Agregado) y Formulario 156 (Impuesto a las Transacciones) que cursan en originales.

2. Si la Administración Tributaria debió realizar la determinación tributaria sobre base cierta para el periodo fiscal 2004.
3. Si a la omisión de declarar un impuesto por un determinado periodo fiscal solo corresponde la aplicación de la multa por cumplimiento de deberes formales por falta de presentación de la declaración jurada (Formulario 80).

Una vez analizado el contenido de los actos y resoluciones administrativas y los argumentos y defensas formuladas por las partes, el Tribunal Supremo de Justicia, procede a revisar el fondo de la presente causa, sobre los puntos de controversia en los siguientes términos:

1. Sobre el primer objeto de controversia referido a: *"Si se aplicó el gravamen del IUE sobre un hecho imponible inexistente y determinando una deuda tributaria por una gestión fiscal (2004) que no tuvo actividad gravada ni ingresos que se comprueba por las Declaraciones Juradas de los Formularios 143 (Impuesto al Valor Agregado) y Formulario 156 (Impuesto a las Transacciones) que cursan en originales"*, se deben realizar las siguientes consideraciones de hecho y derecho:

a) En el presente caso es inexcusable referirse al art. 36 de la Ley N° 843 que dispone: *"Créase un impuesto sobre las Utilidades de las Empresas, que se aplicará en todo el territorio nacional sobre las utilidades resultantes de los estados financieros de las mismas al cierre de cada gestión anual, ajustados de acuerdo a lo que disponga esta Ley y su reglamento. Los sujetos que no estén obligados a llevar registros contables, que le permitan la elaboración de estados financieros, deberán presentar una declaración jurada anual al 31 de diciembre de cada año, en la que incluirán la totalidad de sus ingresos gravados anuales y los gastos necesarios para la obtención de dichos ingresos y mantenimiento de la fuente que los genera. La reglamentación establecerá la forma y condiciones que deberán cumplir estos sujetos para determinar la utilidad neta sujeta a impuesto, conforme a los principios de contabilidad generalmente aceptados"*. En el caso de análisis, la parte que interesa del art. 36 Ley N° 843 que determina que los sujetos que no estén obligados a llevar registros contables debera presentar una declaración jurada anual sobre los ingresos anuales percibidos, esta disposición es complementada con el art. 46 de la citada Ley N° 843 que en su párrafo quinto que establece: *"...Los ingresos y gastos por el ejercicio de profesiones liberales y oficios y otras prestaciones de servicios de cualquier naturaleza podrán imputarse, a opción del contribuyente, por lo percibido..."*.

b) En el presente caso, se debe aplicar el principio de la verdad material previsto en el art. 180 parágrafo I que ha sido interpretado por la Sentencia Constitucional N° 1662/2012 de 1 de octubre de 2012 como la prevalencia de la verdad material sobre la verdad formal y que dicho principio también se encuentra contenido en la etapa recursiva tributaria en el numeral 1 art. 200 del Código Tributario, como principio de oficiosidad o impulsión de oficio, que dispone: *"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..."*. En el caso de autos aplicando el principio de verdad material, se tiene que se ha presentado en la fase recursiva de alzada las Declaraciones Juradas de fs. 60 a 99 de los antecedentes administrativos de fs. 1 a 147 y que igualmente cursa, el Listado de Formularios de Base de Datos Corporativos de Felicidad Amalia Duran Gorena a fs. 44 a 46 de los Antecedentes

Administrativos de fs. 1 a 147, donde se puede evidenciar que no existió movimiento en el periodo fiscal 2004, sin embargo si lo hubo en el periodo anterior del 2003 y estos movimientos en el periodo anterior debieron servir de base para la determinación tributaria, ya que al no presentarse la Declaración Anual del IUE para personas que no llevan registros contables por el periodo fiscal 2003, la base debería ser el periodo anterior.

c) En conclusión, ante la no presentación de la Declaración Jurada Anual por IUE por el periodo fiscal 2004, la base de determinación tributaria debió ser la del periodo anterior del 2003, sin embargo debido a que en la Resolución Determinativa N° ORDEN 32025690 de 15 de febrero de 2008 no se señala expresamente que documentos, hechos u operaciones sirven de base para realizar la determinación tributaria, pareciera que esta se determina sobre hechos y actos inexistentes, cuando la determinación tributaria debió señalarse que se funda en periodos anteriores.

2. Sobre el segundo objeto de controversia relacionado a: *"Si la Administración Tributaria debió realizar la determinación tributaria sobre base cierta para el periodo fiscal 2004"*, se debe realizar el siguiente análisis:

a) Conforme a lo que prescribe el art. 43 parágrafo II y 44 numeral 2 del Código Tributario la determinación tributaria sobre base presunta se realiza en mérito a los hechos y circunstancias que por su vinculación o conexión normal con el hecho generador de la obligación permiten deducir la existencia y cuantía de la obligación y específicamente cuando se verifique que no se presentó la declaración, de tal forma que la Administración Tributaria debió presentar la documentación, datos o elementos sobre los cuales dedujo la determinación tributaria sobre base presunta en consideración a que no se presentó la declaración jurada anual del IUE por el periodo fiscal 2004.

b) En el caso de autos de una revisión exhaustiva de la Resolución Determinativa N° Orden 32025690 de 15 de febrero de 2008, que cursa a fs. 6 de los antecedentes administrativos de fs. 1 a 11, se evidencia que no se constata sobre que documentación, datos o elementos, la Administración Tributaria dedujo la determinación tributaria de deuda tributaria de 7.986 UFV's.

3. En conclusión, la Resolución Determinativa N° Orden 32025690 de 15 de febrero de 2008 al no establecer en forma precisa y expresa la documentación, datos, elementos y operaciones sobre los cuales dedujo la determinación tributaria, no puede deducir que la determinación tributaria fue sobre base presunta y en este caso debió ser de base cierta al fundarse en periodos anteriores.

4. Sobre el tercer objeto de controversia referido a: *"Si a la omisión de declarar un impuesto por un determinado periodo fiscal solo corresponde la aplicación de la multa por cumplimiento de deberes formales por falta de presentación de la declaración jurada (Formulario 80)"* se debe efectuar el siguiente examen de hecho y de derecho:

a) De acuerdo al art. 47 del Código Tributario, la deuda tributaria es el total que el sujeto pasivo debe pagar después de vencido el plazo para el cumplimiento de la obligación tributaria, constituida por el tributo omitido, la multa y los intereses.

b) Es inexcusable también referirse al art. 97 parágrafo II del Código Tributario, cuando el sujeto pasivo o tercero responsable no presente la declaración jurada, la Administración Tributaria lo intimará a su presentación y deberá notificar en unidad de acto la Vista de Cargo con el monto presunto calculado y que conforme al art. 165 del Código Tributario la sanción por omisión de pago es del 100 % de la deuda tributaria calculada.

c) En el caso de autos, ante la no presentación de la declaración jurada anual del IUE por el periodo fiscal 2004 de la contribuyente Felicidad Amalia Duran Gorena, se emitió la Vista de Cargo N° Orden 0129382344 de 7 de diciembre de 2007 y posteriormente la Resolución

Determinativa N° Orden 32025690 de 15 de febrero de 2008 por la deuda tributaria, 100 % de la deuda tributaria por omisión de pago (art. 165 del Código Tributario) y los intereses, por lo que no es aplicable en el presente caso el solo pago de la contravención a deber formal al ser la conducta tipificada por el art. 165 del Código Tributario como omisión de pago y debe tenerse el pago de la contravención a incumplimiento de deber formal como pago a cuenta.

d) En conclusión, al ser tipificada la conducta del contribuyente de no presentación de declaración Jurada del IUE por el periodo fiscal 2004 como omisión de pago de conformidad al art. 47 y 165 del Código Tributario, la deuda tributaria comprende el tributo omitido, multa (100 % de la deuda tributaria) e intereses, debiendo considerarse el pago de contravención por incumplimiento de deber formal a cuenta de la deuda tributaria total.

III. FALLO QUE DEBE TENER LA SENTENCIA

En base a la anterior fundamentación del voto disidente el fallo final debe ser: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, de conformidad de conformidad a los arts. 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil y 4 de la Ley 620 declara la demanda contenciosa administrativa de fs. 42 a 45, interpuesta por la Felicidad Amalia Duran Gorena contra el Superintendente Tributario General cuyas atribuciones en la materia son actualmente de la Autoridad General de Impugnación Tributaria: **IMPROBADA EN RELACIÓN AL PUNTO DE CONTROVERSIA 3 Y PROBADA EN RELACIÓN A LOS PUNTOS DE CONTROVERSIA 1 Y 2**, en consecuencia se deja sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico STR-RJ/0443/2008 de 19 de agosto de 2008 emitida por la Superintendencia Tributaria General, la Resolución de Recurso de Alzada STR-CBA/0227/2008 de 29 de mayo de 2008 emitida Superintendencia Tributaria Regional Cochabamba y la Resolución Determinativa N° Orden 32025690 de 15 de febrero de 2008 emitida por la Gerencia Distrital del Servicio de Impuestos Nacionales Yacuiba y modulando los efectos de la presente Sentencia, la Gerencia Distrital del Servicio de Impuestos Nacionales Yacuiba deberá emitir nueva Resolución Determinativa considerando el periodo anterior a la omisión de pago para determinar el tributo omitido, intereses y multa, debiendo considerarse el pago por contravención tributaria por incumplimiento de deber formal a cuenta de la deuda tributaria.

Sucre, marzo 2015