

RESOLUCION DE RECURSO JERARQUICO STG-RJ/0146/2005

La Paz, 5 de octubre de 2005

Resolución de la Superintendencia Tributaria Regional Impugnada: **Resolución STR/LPZ/RA 0098/2005, de 14 de julio de 2005, del Recurso de Alzada**, emitida por la Superintendencia Tributaria Regional La Paz.

Sujeto Pasivo: **Carlos Flores Zeballos**

Administración Tributaria: **La Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales "SIN"**, representada legalmente por Ramón Servia Oviedo.

Número de Expediente: **STG/0129//LPZ-ORU 0005/2005**

VISTOS: El Recurso Jerárquico interpuesto por la Gerencia Distrital Oruro de "SIN" (fs. 43-45 vta. del expediente); la Resolución STR/LPZ/RA 0098/2005, del Recurso de Alzada (fs. 37-40 del expediente); el Informe Técnico Jurídico STG-IT-0146/2005 (fs. 65-77 del expediente); los antecedentes administrativos, todo lo actuado; y

CONSIDERANDO I:

Antecedentes del Recurso Jerárquico.

I.1. Fundamentos del Recurrente

La Gerencia Distrital Oruro de "SIN", representada legalmente por Ramón Servia Oviedo, Gerente Distrital de Grandes Contribuyentes "GRACO" La Paz del "SIN", conforme acredita el Testimonio de Poder 112/2005, de 14 de abril de 2005 (fs. 21-22 vta. del expediente), interpuso Recurso Jerárquico (fs. 43-45 vta. del expediente) impugnando la Resolución STR/LPZ/RA 0098/2005 de 14 de julio de 2005, con los siguientes argumentos:

- i. La Resolución STR/LPZ/RA 0098/2005 no analiza los antecedentes del caso, dejando sin efecto la sanción de clausura interpuesta por la Administración Tributaria en claro detrimento de los intereses del fisco, toda vez que se afirma que la supuesta nota de venta consta en una simple hoja presentada por el denunciante que registra una operación aritmética con un sello de "Pagado 27 de diciembre de 2004" no tiene

ningún membrete, descripción de la operación o firma que comprometa la responsabilidad de Carlos Flores Zeballos; sin embargo, en la denuncia efectuada por Ermenegildo Salvatierra Mercado, en 28 de enero de 2005, el mismo afirma haber adquirido bienes de la ferretería “CAFMAR” de propiedad de Carlos Flores Zeballos y que por dicha transacción no se emitió la nota fiscal correspondiente.

- ii. La Administración Tributaria señala también que si bien es evidente que la denuncia fue realizada después de un mes de acaecido el hecho generador, la norma no establece términos para denunciar, por lo que, funcionarios de la Administración Tributaria se constituyeron en el lugar de ventas del contribuyente para efectuar la investigación y comprobación de la denuncia, procediendo, de acuerdo con el procedimiento a: 1. Verificó el talonario de facturas, evidenciando que ninguna fue emitida a favor del denunciante; 2. Constató que de acuerdo a lo expresado por el contribuyente en 27 de diciembre de 2004 efectivamente vende fierros y planchas con las siguientes características fierros “L” de 1 ½, y 1 ¼, 2 y en “T” de 1 ½ , argumento que se comprueba en función al detalle de la compra presentada por el denunciante y la información descrita por Carlos Flores Zeballos; 3. Comprobó que el contribuyente emitió en lugar de la factura una nota de venta con el sellado de “Pagado en 27 de diciembre de 2004”, sello que se utiliza para sus facturas.
- iii. Prosigue la Administración Tributaria arguyendo que dichos hechos demuestran que se efectuó la verificación correspondiente a la no emisión de factura en 27 de diciembre de 2004 a favor del denunciante, aspectos que no fueron considerados por la Superintendencia Tributaria Regional La Paz.
- iv. Aduce que no se consideró que el ente fiscal, luego de comprobar dicha omisión, emitió el Acta de Infracción 099790 concediendo el plazo de 10 días para que se ofrezcan pruebas que hagan al descargo del contribuyente Carlos Flores Zeballos (art. 168 de la Ley 2492), no obstante, no se presentó ninguna prueba que desvirtúe la denuncia interpuesta por Ermenegildo Salvatierra, simplemente un memorial de descargos de 14 de febrero de 2005, en el cual Carlos Flores Zeballos niega la denuncia manifestando que nunca había realizado dicha venta y que no se debe imputar la comisión de una contravención sin que la misma sea comprobada; sin embargo, la Administración Tributaria, indica que dicho memorial no constituye prueba de descargo, sino una afirmación sin respaldo que tampoco prueba que los funcionarios de la Administración Tributaria cuando se constituyeron en su local comercial, en 28 de enero de 2005, hubiesen obligado a este contribuyente a emitir una factura en 24 de diciembre de 2004 a favor de Ermenegildo Salvatierra.

- v. Indica que el presente caso no emerge de una determinación de oficio, sino que se habría cumplido a cabalidad con el procedimiento dispuesto en el art. 168 de la Ley 2492 (CTB) y el art. 16 de la CPE, ante lo cual el contribuyente en uso del derecho a la defensa que le otorga el art. 68 de la citada Ley 2492 (CTB), presentó un memorial de descargos, que no aporta prueba que desvirtúe la denuncia formulada en su contra, lo que demuestra que no se han conculcado sus garantías constitucionales ni se le ha negado un juzgamiento dentro de un debido proceso.
- vi. Adicionalmente señala que en ninguna parte del num. III y IV del art. 168 de la Ley 2492 (CTB), se establece de forma obligatoria que se deba emitir Auto inicial de sumario, toda vez que el Acta de Infracción lo suple y abre el término de prueba de diez (10) días, aspecto que debe ser considerado a momento de emitir la correspondiente Resolución de Recurso Jerárquico, toda vez que la Resolución STR/LPZ/RA 0098/2005, erróneamente determinó que se emita auto inicial de sumario.
- vii. Finalmente, la Administración Tributaria en virtud de los fundamentos expresados solicita se revoque la Resolución STR/LPZ/RA 0098/2005 y en consecuencia se mantenga firme y subsistente la Resolución Sancionatoria de Clausura 003/2005.

I.2. Fundamentos de la Resolución del Recurso de Alzada.

La Resolución STR/LPZ/RA 0098/2005 de 14 de julio de 2005, del Recurso de Alzada (fs. 37-40 del expediente), pronunciada por el Superintendente Tributario Regional La Paz, ANULA obrados hasta el Acta de Infracción 099790 de 28 de enero de 2005, debiendo la Gerencia Distrital de Oruro del "SIN", verificar la denuncia formulada por Ermenegildo Salvatierra Mercado y con su resultado emitir el Auto Inicial de Sumario Contravencional, conforme dispone el art. 168 de la Ley 2492 (CTB), bajo los siguientes fundamentos:

- i. El art. 168 de la Ley 2492 (CTB), establece el procedimiento del sumario contravencional para el procesamiento de las contravenciones tributarias, bajo dos modalidades: 1. Instrucción de un sumario por la autoridad competente; y 2. Establecimiento de la contravención en acta, la que suplirá al auto inicial de sumario contravencional. En ambos, la Administración Tributaria, debe conceder al presunto contraventor el plazo de veinte (20) días para la presentación de descargos.
- ii. En el presente caso, la Administración Tributaria luego de recibir la denuncia de Ermenegildo Salvatierra Mercado, treinta y un (31) días después de haber ocurrido la presunta adquisición de materiales de ferretería, sin comprobar la denuncia ni

establecer la veracidad de la venta de los fierros angulares y planchas, se limitó a labrar el Acta de Infracción 99790 de 28 de enero de 2005.

- iii. La supuesta nota de venta, en la que se funda la Administración Tributaria, consiste únicamente en una simple hoja presentada por el denunciante que registra una operación aritmética con un sello de “Pagado 27 de diciembre de 2004” y no contiene ningún membrete, descripción de la operación o firma que comprometa la responsabilidad del contribuyente Carlos Flores Zeballos o acredite la venta de materiales de ferretería.
- iv. En otros términos, la hoja cursante no tiene fuerza probatoria respecto a la denuncia formulada por Ermenegildo Salvatierra (fs. 3 de antecedentes administrativos), correspondiendo a la Administración Tributaria, en este caso particular y antes de disponer la instrucción del sumario mediante auto inicial de sumario contravencional, verificar: a) la existencia real de los fierros angulares y planchas en poder del denunciante, adquiridos el 27 de diciembre de 2004; y, b) la venta realizada de los citados fierros angulares y planchas por Carlos Flores Zeballos, de acuerdo a los inventarios u otros elementos objetivos.
- v. En consecuencia, la Administración Tributaria no dio cumplimiento al mandato contenido en el art. 168-I de la Ley 2492 (CTB) concordante con el num. 10 del art. 68 del citado Código y art. 16 de la Constitución Política del Estado, limitándose a sostener como prueba de cargo contra el presunto infractor la palabra del denunciante sin respaldo.

CONSIDERANDO II:

Ámbito de Competencia de la Superintendencia Tributaria.

El recurrente ha fundamentado el presente Recurso Jerárquico en la Disposición Transitoria Segunda de la Ley 2492 (CTB), debido a que el **procedimiento administrativo de impugnación** mediante Recurso de Alzada contra la Resolución Sancionatoria de Clausura 003/2005 se inició el **28 de marzo de 2005** (fs. 3-4 del expediente), como se evidencia por el cargo de recepción. En este sentido, tanto en la parte **adjetiva o procesal** como en la parte **sustantiva o material** corresponde aplicar al presente recurso la referida Ley 2492 y las normas reglamentarias conexas.

CONSIDERANDO III:

Trámite del Recurso Jerárquico.

En 22 de agosto de 2005, mediante nota CITE: STRLP-CPF/0293/2005, de 22 de agosto de 2005, se recibió el expediente LPZ-ORU/0005 (fs. 1-48 del expediente), procediéndose a emitir el correspondiente Informe de Remisión de Expediente y el Decreto de Radicatoria ambos de 23 de agosto de 2005 (fs. 49-50 del expediente), actuaciones que fueron notificadas a las partes el 24 de agosto de 2005 (fs. 51 del expediente). El plazo para el conocimiento y resolución del Recurso Jerárquico, conforme dispone el art. 21-III del DS 27350 vence en **10 de octubre de 2005**, por lo que, la presente Resolución es dictada dentro del plazo legalmente establecido.

CONSIDERANDO IV:

IV.1. Antecedentes de Hecho.

- i. En 28 de enero de 2005, Ermenegildo Salvatierra Mercado formuló denuncia ante la Unidad de Control Preventivo de la Gerencia Distrital de Oruro del "SIN", indicando que en 27 de diciembre de 2004, efectuó una compra al establecimiento comercial "CAFMAR" de propiedad de Carlos Flores Zeballos consistente en fierros angulares y planchas por un valor de Bs753.-, sin que se le haya extendido factura, nota fiscal o documento equivalente, adjuntando un papel con un monto total de "743" y sello de "Pagado 27 de diciembre de 2004" (fs. 1-3 de antecedentes administrativos).
- ii. En la misma fecha, esto es en 28 de enero de 2005, la Administración Tributaria emitió el Acta de Infracción 99790, Form. 4444, en la que señala que funcionarios de la Gerencia Distrital Oruro del "SIN", se constituyeron en dicho establecimiento comercial y verificaron que ninguna de las notas fiscales emitidas por el sujeto pasivo desde la fecha indicada por el denunciante corresponde a la compra efectuada por el mismo, por lo que procedieron a incautar la factura 2580 siguiente a la última emitida, otorgándole un plazo de diez (10) días para la presentación de sus descargos (fs. 5 de antecedentes administrativos).
- iii. En 14 de febrero de 2005, Carlos Flores Zeballos, mediante memorial dirigido a la Gerencia Distrital Oruro del "SIN", formuló descargos indicando que la venta no se realizó y por tanto no es posible imputar contravenciones tributarias sin haber sido comprobada la denuncia, solicitando dejar sin efecto el Acta de Infracción 99790 de 28 de enero de 2005 (fs. 11 de antecedentes administrativos).

iv. En 22 de febrero de 2005, el Departamento de Fiscalización de la Gerencia Distrital Oruro del "SIN", emitió Informe INF/GDO/DF/CP 065.2005 dirigido al Departamento Jurídico en el que concluye que la emisión de la factura debió realizarse en el momento de la entrega del bien y/o la percepción del monto acordado y pagado entre cliente y el vendedor, por lo que el argumento del contribuyente no desvirtúa el contenido del Acta de de Infracción 99790 de 28 de enero de 2005, recomendando se prosiga con el procedimiento establecido en la RND 10-0021-04 (fs. 12-13 de antecedentes administrativos).

v. En 3 de marzo de 2005, la Gerencia Distrital Oruro del "SIN" emitió la Resolución Sancionatoria de Clausura 003/2005, que resuelve aplicar al contribuyente Carlos Flores Zeballos con NIT 2731424014, la sanción de clausura por seis (6) días continuos de su establecimiento situado en Av. del Ejército 101 entre 6 de agosto y Bacovick, de la ciudad de Oruro (fs. 14-15 de antecedentes administrativos).

IV.1.2. ALEGATOS DE LAS PARTES.

IV.1.2.1. ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.

La Gerencia Distrital Oruro del "SIN", representada por Ramón Servia Oviedo, Gerente Distrital de Grandes Contribuyentes La Paz del "SIN", mediante memorial presentado en 1 de septiembre de 2005 (fs. 56-56 vta. del expediente), formula alegatos escritos señalando lo siguiente:

La Administración Tributaria demostró que en cumplimiento de las normas tributarias una vez interpuesta la denuncia por Ermenegildo Salvatierra Mercado, investigó y comprobó que ninguna de las facturas emitidas desde la fecha de compra corresponde al denunciante, y que el contribuyente Carlos Flores Zeballos vendió fierros y planchas al denunciante, hecho que fue manifestado en la Resolución Sancionatoria 003/2005.

Por otra parte aduce que se demostró que el contribuyente emitió una nota de venta con el mismo sello que utiliza el contribuyente en sus facturas y que otorgó el plazo de diez (10) días para que Carlos Flores Zeballos presente pruebas que desvirtúen la denuncia y que sin embargo, éste se limitó a presentar un memorial desconociendo la venta realizada, sin sustentar sus aseveraciones, motivo por el cual en virtud a lo dispuesto en los num. III y IV del art. 168 de la Ley 2492 (CTB) emitió la Resolución Sancionatoria 003/2005.

Finalmente la Administración Tributaria en mérito a todo lo expuesto solicita nuevamente se revoque la Resolución STR/LPZ/RA 0098/2005 y se mantenga firme y subsistente la Resolución Sancionatoria de Clausura 003/2005.

IV.1.2.2. CARLOS FLORES ZEBALLOS.

Carlos Flores Zeballos, mediante memorial presentado en 9 de septiembre de 2005 (fs. 59-60 del expediente), presenta alegatos escritos señalando que el denunciante acompañado de funcionarios del "SIN", sin citar en que fecha se habría producido la supuesta venta, aduciendo que el denunciante tenía un recibo sellado que coincidía con el sello utilizado en sus facturas, de manera arbitraria levantaron un Acta de Infracción por una supuesta no emisión de nota fiscal, y que recién con la notificación de la Resolución Sancionatoria de Clausura el contribuyente habría asumido conocimiento que la denuncia hacía referencia a una compra efectuada el 27 de diciembre de 2004, por lo que no habría podido asumir una defensa adecuada.

Asimismo señala que la Administración Tributaria indicó que habría comprobado la denuncia al revisar su talonario de facturas, sin reparar, que entre la fecha de la denuncia y la fecha del Acta de Infracción, existe más de un mes de diferencia y que el 28 de enero de 2005, las facturas del mes de diciembre ya se encontraban en poder del contador del contribuyente, no obstante que este hecho fue advertido por el mismo a los funcionarios de la Administración Tributaria.

Prosigue arguyendo que los materiales descritos por el denunciante, objeto de la supuesta venta, también pueden ser encontrados en varios otros negocios de la ciudad de Oruro y que el argumento del sello en la nota venta o recibo del denunciante, es irrelevante por no coincidir con un criterio objetivo de valoración de pruebas, toda vez que no se encuentra respaldado por norma legal alguna.

Continúa indicando que la comprobación de un hecho previo razonamiento jurídico, deriva en el conocimiento objetivo de que un hecho o un acto ha ocurrido materialmente, y que las supuestas comprobaciones efectuadas por la Administración Tributaria recaen en la subjetividad de sus apreciaciones, debido a que por mandato del art. 69 de la Ley 2492 (CTB), el art. 74 de la Ley 2341 (LPA), concordante con el art. 16-I de la CPE se presume la inocencia del sujeto pasivo, además que en cumplimiento del art. 4-d) de la mencionada Ley 2341 (LPA) la Administración Tributaria esta obligada a investigar la verdad material, lo cual no habría ocurrido en el presente caso, toda vez que no existe prueba material que vincule a Carlos Flores Zeballos con la denuncia efectuada.

Finalmente indica que la Administración Tributaria no cumplió con lo establecido por el art. 168-I de la Ley 2492 (CTB), por no haber efectuado diligencia preliminar alguna, limitándose a dar por válida y prueba plena, la palabra del denunciante y un recibo con un sello, lo cual demuestra que no se obró conforme a las reglas del debido proceso.

IV. 2. Antecedentes de Derecho.

i. Constitución Política del Estado.

Art. 16.

I. Se presume la inocencia del encausado mientras no se pruebe su culpabilidad.

ii. Ley 2492 o Código Tributario vigente (CTB).

Art. 68 (Derechos). Constituyen derechos del sujeto pasivo los siguientes:...

10. A ser oído o juzgado de conformidad a lo establecido en el artículo 16 de la Constitución Política del Estado.

Art. 69 (Presunción a favor del Sujeto Pasivo). En aplicación al principio de buena fe y transparencia, se presume que el sujeto pasivo y los terceros responsables han cumplido sus obligaciones tributarias cuando han observado sus obligaciones materiales y formales, hasta que en debido proceso de determinación, de prejudicialidad o jurisdiccional, la Administración Tributaria pruebe lo contrario, conforme a los procedimientos establecidos en este Código, Leyes y Disposiciones Reglamentarias.

Art. 76 (Carga de la Prueba). En los procedimientos tributarios administrativos y jurisdiccionales quien pretenda hacer valer sus derechos deberá probar los hechos constitutivos de los mismos...

Art. 168 (Sumario Contravencional).

III. Cuando la contravención sea establecida en acta, ésta suplirá al auto inicial de sumario contravencional, en la misma deberá indicarse el plazo para presentar descargos y vencido éste, se emitirá la resolución final del sumario.

IV. En casos de denuncias, la Administración Tributaria podrá verificar el correcto cumplimiento de las obligaciones del sujeto pasivo o tercero responsable, utilizando el procedimiento establecido en el presente artículo, reduciéndose los plazos a la mitad.

iii. RND 10-0021-004 – Contravenciones Tributarias.

Art. 12. Imposición de Sanciones no vinculadas al procedimiento de determinación cuando la conducta contraventora no esté vinculada al procedimiento de determinación, se seguirá el siguiente procedimiento:

1. Diligencias Preliminares...

Cuando la posible Contravención emerja de una denuncia que cuente con elementos probatorios suficientes, el Departamento de Fiscalización emitirá el Auto Inicial de Sumario Contravencional. Si no se contara con dichos elementos o éstos fueran insuficientes, el Jefe del Departamento podrá instruir se constate el hecho denunciado. De comprobarse la existencia del mismo, se labrará una Acta de Infracción.

Cuando la posible contravención surja de un operativo expreso se labrará el Acta de Infracción sin que requiera diligencias preliminares adicionales.

2. Iniciación

El procedimiento sancionador si iniciará con la notificación al presunto contraventor con el Auto Inicial del Sumario Contravencional que será proyectado por el Departamento de Fiscalización...

...cuando la posible contravención esté respaldada por un Acta de Infracción, está sustituirá al Auto Inicial del Sumario Contravencional y su emisión y notificación se efectuará simultáneamente...

IV.3. Fundamentación Técnico Jurídica.

De la revisión de los antecedentes de hecho y derecho, en el presente caso se evidencia lo siguiente:

i. La Administración Tributaria emitió la Resolución Sancionatoria de Clausura 003/2005 contra el contribuyente Carlos Flores Zeballos, señalando que verificó la no emisión de factura o nota fiscal al denunciante Ermenegildo Salvatierra Mercado, fundando su actuación en lo siguiente:

1. La coincidencia entre el sello en la nota de venta presentada por el denunciante y el encontrado en las facturas que emite el contribuyente.
2. La revisión del talonario de facturas en el que no existe ninguna emitida a favor del denunciante.

ii. Al respecto, es importante indicar que en palabras de Elizabeth Whittingham García (Las pruebas en el proceso tributario, Pág. 13), el **objeto de la prueba** es "*demostrar las realidades susceptibles de ser demostradas*" y que la misma es realizada cuando la prueba otorga, con certeza, la realidad que se esta intentando probar.

- iii. Así en el presente caso, la comprobación de la denuncia por no emisión de nota fiscal o documento equivalente, únicamente puede tener efectos respecto de la responsabilidad del contribuyente denunciado, cuando se encuentre respaldada y demostrada en el respectivo expediente de antecedentes de la Administración Tributaria, por lo que a continuación corresponde analizar si las pruebas alegadas por la Administración Tributaria, muestran con certeza la realidad del hecho denunciado.
- iv. En ese sentido, conforme a los arts. 69 y 76 de la Ley 2492 (CTB), la **carga de la prueba recae sobre la Administración Tributaria**, es decir que en aplicación al principio de buena fe y transparencia, se presume que el sujeto pasivo ha cumplido con sus obligaciones tributarias, hasta que en debido proceso de **prejudicialidad** (Recurso de Alzada y Jerárquico) o jurisdiccional, la Administración Tributaria **pruebe lo contrario**.
- v. Bajo este marco doctrinal y legal, corresponde considerar el art. 12 de la RND 10-0021-03, que señala que en el caso de que la posible contravención emerja de una **denuncia** y **no se constate con elementos probatorios o éstos fueran insuficientes**, la Administración Tributaria podrá instruir que **se constate el hecho denunciado**, para tal efecto los funcionarios de la Administración Tributaria se constituyeron en el local comercial del contribuyente Carlos Flores Zeballos, quien -según la Administración Tributaria- habría admitido que en 27 de diciembre de 2004, efectivamente vendió fierros y planchas al denunciante (fs. 56 vta del expediente); sin embargo, el contribuyente mediante memorial presentado en **9 de septiembre de 2005** (fs. 59-60 del expediente), indicó que los funcionarios del "SIN" **"...sin citar en que fecha se habría producido la supuesta venta, se limitaron a levantar el Acta aduciendo que el denunciante tenía un recibo sellado..."** (las negrillas son nuestras).
- vi. De lo anterior, se evidencia que tanto las afirmaciones vertidas por la Administración Tributaria, así como las señaladas por el contribuyente, son simplemente posiciones subjetivas y opuestas, por lo que no pueden ser consideradas como pruebas dentro del presente caso, toda vez que para que una afirmación pueda ser valorada debe estar acompañada de **elementos objetivos** que la respalde, más aún cuando la Administración Tributaria es la obligada de aportar elementos probatorios suficientes que respalden la emisión de la Resolución Sancionatoria de Clausura 003/2005, siendo lo contrario una muestra clara de arbitrariedad y abuso de parte de la autoridad que emite una sanción a un administrado sin contar con todos los

elementos necesarios que sustente la afirmación de una denuncia por contravención, como ocurrió en el presente caso.

- vii. En este sentido, se establece que se ha vulnerado el derecho que tiene todo sujeto pasivo a ser informado sobre todos los hechos, sobre los cuales debe sustentar su defensa, toda vez, que al no haber sido informado ni de la fecha en que supuestamente efectuó la venta denunciada, no pudo acompañar mayores elementos de descargo al Acta de Infracción levantada en su contra, vulnerándose de esta manera su derecho a la defensa, el debido proceso y el principio de inocencia consagrados en el art. 16 de la CPE.
- viii. Asimismo, se debe recordar que el derecho a la defensa y al debido proceso no solamente pueden ser vulnerados al no concederse el plazo para la presentación de los descargos que establece el art. 168 de la Ley 2492 (CTB), sino también, cuando de una manera arbitraria la Administración Tributaria, vulnerando los derechos del sujeto pasivo consignados en el art. 68-1 de la Ley 2492 (CTB), no informa ni asiste al contribuyente en el ejercicio de sus derechos, como es el de presentar una defensa completa, basada en el conocimiento de todos los hechos que se le imputan.
- ix. Por otra parte, respecto a la coincidencia de los sellos, de la revisión de antecedentes administrativos se evidenció que la denuncia realizada por Ermenegildo Salvatierra Mercado, se encuentra respaldada por un trozo de papel que consigna unos datos transcritos a mano, con una relación de números que aparentemente se refiere a una venta de materiales, que habrían sido adquiridos y pagados por el mismo y que además lleva un sello de "*Pagado 27 de diciembre de 2004*", que de acuerdo con la Administración Tributaria sería el mismo sello que el contribuyente Carlos Flores Zeballos utiliza en sus facturas (fs. 3-4 de antecedentes administrativos), y que se convertiría en una de las pruebas de la realización efectiva de la transacción entre el contribuyente y el denunciante.
- x. Al respecto, cabe señalar que si bien para la Administración Tributaria el sello "Pagado" sería parecido el que utilizaría Carlos Flores Zeballos son simples indicios, debido a que no cursa en el expediente el sello que vincule al contribuyente con la denuncia ni existe otro elemento probatorio documentológico o grafotécnico que confirme la existencia de una relación entre el denunciante y el contribuyente Carlos Flores Zeballos; por lo que no es posible establecer de manera cierta e incontrovertible que la transacción denunciada efectivamente fue realizada, situación que debió ser comprobada por la Administración Tributaria requiriendo información adicional a ambas partes, como ser inventarios de mercaderías al contribuyente,

para verificar la entrada y salida de los materiales que supuestamente fueron vendidos y comprobar si efectivamente el 27 de diciembre de 2004 Carlos Flores Zeballos efectuó la venta de los fierros y planchas que el denunciante aduce.

xi. La Administración Tributaria, también debió verificar si efectivamente los fierros y planchas que el denunciante alega haber comprado se encontraban en su poder; sin embargo ninguna de estas posibles actuaciones fueron realizadas, por lo que la alusión a los sellos del contribuyente son simples indicios probatorios que deben ser confirmados por la Administración Tributaria antes de emitir la Resolución Sancionatoria de Clausura 003/2005.

xii. Por otra parte, la Administración Tributaria señaló que sus funcionarios, verificaron el talonario de facturas del contribuyente, evidenciado que no existía ninguna factura emitida a favor del denunciante, por lo tanto se habría comprobado que Carlos Flores Zeballos habría incurrido en contravención por no emisión de nota fiscal o documento equivalente; sin embargo, esta afirmación también puede ser refutada como subjetiva al carecer de respaldo probatorio, toda vez que si se otorga fe a la sola palabra del contribuyente, los funcionarios de la Administración Tributaria habrían procedido a revisar el talonario de facturas correspondiente al mes de enero de 2005, debido a que el talonario del mes de diciembre se encontraba en posesión del contador del contribuyente, afirmación que tampoco habría sido desvirtuada por la Administración Tributaria, quien por mandato del art. 69 de la Ley 2492 (CTB), tiene la carga de la prueba.

xiii. En este sentido, se colige que no existen elementos probatorios suficientes que respalden la emisión del Acta de Infracción y menos la Resolución Sancionatoria de Clausura 003/2005, toda vez que la Administración Tributaria no comprobó adecuadamente la denuncia, que la respalden con elementos objetivos que demuestren de manera indubitable que: **1.** La transacción entre el denunciante y el contribuyente efectivamente fue realizada; y **2.** Que el contribuyente no hubiese emitido la correspondiente factura en el periodo diciembre/2004, motivo por el cual y en observancia del art. 36-II de la Ley 2341 (LPA), aplicable a materia tributaria en virtud del art. 74 de la Ley 2492 (CTB), corresponde confirmar la Resolución STR/LPZ/RA 0098/2005, debiendo la Administración Tributaria recabar todos los elementos pertinentes que prueben el hecho de manera cierta e indubitable, por tener la carga de la prueba.

xiv. Finalmente, cabe señalar que conforme establece el art. 12 de la RND 10-0021-03 la Administración Tributaria cuando no cuente con todos los elementos necesarios

que prueben la comisión de una contravención, **podrá instruir se efectúe la verificación correspondiente**, pudiendo emitir en su caso un Acta de Infracción que en todo caso suple al Auto Inicial de Sumario Contravencional, por lo que se entiende que la Administración Tributaria podrá emitir una nueva Acta de Infracción, conforme establece el art. 168 de la Ley 2492 (CTB).

Por los fundamentos técnicos legales determinados precedentemente, la autoridad administrativa independiente de la Superintendencia Tributaria General, aplicando todo en cuanto a derecho corresponde y de manera particular dentro de la competencia eminentemente tributaria, revisando en última instancia en sede administrativa la Resolución STR/LPZ/RA 0098/2005, de 14 de julio de 2004, del Recurso de Alzada, emitida por el Superintendente Tributario Regional La Paz, le corresponde el pronunciamiento sobre el petitorio del Recurso Jerárquico.

POR TANTO:

El Superintendente Tributario General que suscribe la presente Resolución Administrativa, en virtud de la jurisdicción y competencia que ejerce por mandato de los arts. 132, 139 inc. b) y 144 de la Ley 2492, concordante con el DS 27350 aprobado por mandato del art. 96 inc. 1) de la Constitución Política del Estado,

RESUELVE:

CONFIRMAR la Resolución STR/LPZ/RA 0098/2005 de 14 de julio de 2005, dictada por el Superintendente Tributario Regional La Paz, dentro del Recurso de Alzada interpuesto por Carlos Flores Zeballos contra la Gerencia Distrital Oruro del "SIN", con los fundamentos precedentemente detallados, sea conforme dispone el art. 23-I inc. b) del DS 27350.

Regístrese, notifíquese, archívese y cúmplase.

Fdo. Lic. Ramiro Cabezas Masses
SUPERINTENDENTE TRIBUTARIO GENERAL a.i.
Superintendencia Tributaria General