

RESOLUCIÓN DE RECURSO JERÁRQUICO STG-RJ/0191/2008

La Paz, 19 de marzo de 2008

Resolución de la Superintendencia Tributaria Regional Impugnada: **Resolución STR/LPZ/RA 0587/2007, de 26 de noviembre de 2007, del Recurso de Alzada**, emitida por la Superintendencia Tributaria Regional La Paz.

Sujeto Pasivo: **Cooperativa Nacional de Carboneros CONALCA Ltda.**, representada por Mario Fabricio Castro Cordero.

Administración Tributaria: **Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN)**, representada por Zenón Zepita Pérez.

Número de Expediente: **STG/0007/2008//ORU/0171/2007**

VISTOS: El Recurso Jerárquico interpuesto por la Cooperativa Nacional de Carboneros (CONALCA Ltda.) (fs. 83-83vta. del expediente); la Resolución STR/LPZ/RA 0587/2007 del Recurso de Alzada (fs. 66-73 del expediente); el Informe Técnico Jurídico STG-IT-0191/2008 (fs. 96-105 del expediente); los antecedentes administrativos, todo lo actuado; y,

CONSIDERANDO I:

Antecedentes del Recurso Jerárquico.

I.1. Fundamentos del Recurrente.

Mario Fabricio Castro Cordero por CONALCA Ltda., conforme el Testimonio de Poder N° 91/2007, de 02 de julio de 2007 (fs. 6-7vta. del expediente), interpone Recurso Jerárquico (fs. 83-83vta. del expediente) impugnando la Resolución STR/LPZ/RA 0587/2007, de 26 de noviembre de 2007, del Recurso de Alzada, emitida por el Superintendente Tributario Regional La Paz. Emplea los siguientes argumentos:

- i. Manifiesta que la Administración Tributaria aplicó una sanción pecuniaria en su contra por ausencia de las declaraciones juradas y otros documentos, a pesar de que puso en conocimiento de personeros del SIN, que las citadas declaraciones juradas, así como los libros de Compras y Ventas IVA, talonarios de copias de factura emitidas y otra documentación, han sido sustraídos en la ciudad de Santa Cruz,

presentando en su oportunidad detalles de la denuncia y publicaciones del hurto, por lo que no ha cometido ninguna infracción, y este motivo de fuerza mayor le impide presentar la documentación requerida.

- ii. Señala que en la Resolución de Alzada se evidencia la total falta de atención a los antecedentes del proceso, puesto que se menciona que no se habría probado a qué gestión corresponden los documentos extraviados; sin embargo, en la prueba aportada oportunamente al SIN – Oruro, existen datos de esos documentos, por lo cual esa observación es subjetiva y demuestra un claro favoritismo hacia los intereses de la Administración Tributaria.
- iii. Finalmente solicita se deje sin efecto la Resolución del Recurso de Alzada STR/LPZ/RA 0587/2007, así como la Resolución Sancionatoria 0149/2007.

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

La Resolución STR/LPZ/RA 0587/2007, de 26 de noviembre de 2007, pronunciada por el Superintendente Tributario Regional de La Paz (fs. 66-73 del expediente), resuelve confirmar la Resolución Sancionatoria 149/2007, de 5 de junio de 2007, emitida por la Gerencia Distrital Oruro del SIN, manteniendo firme y subsistente la multa de 2.000.- UFV por incumplimiento de deberes formales; con los siguientes fundamentos:

- i. Manifiesta que el robo de la documentación que el recurrente señala haber sufrido, ocurrió el día 5 de mayo de 2006, a la altura del kilómetro 6, Doble Vía La Guardia del departamento de Santa Cruz, siendo que por mandato del art. 70 inc. 8) de la Ley 2492 (CTB), el contribuyente CONALCA Ltda., tenía la obligación de mantener la documentación de respaldo de sus actividades en su domicilio fiscal, registrado en calle La Plata esquina Beni N° 104 de la ciudad de Oruro.
- ii. Señala que por lo citado precedentemente, la circunstancia expuesta por el recurrente de que dicha documentación se encontraba fuera de su domicilio fiscal, se constituye en incumplimiento de su obligación de conservar su documentación en el lugar fijado por la Ley para el efecto, lo que derivó en el riesgo previsible de su extravío o deterioro, lo que implica la existencia de una situación ilícita, vulnerando lo establecido en el art. 70, inc. 8), de la Ley 2492 (CTB), situación que de ninguna manera puede considerarse como fuerza mayor por cuanto el recurrente pudo impedirla al mantener su documentación en su domicilio fiscal, conforme estaba obligado por mandato de la Ley.

iii. Señala que compulsados los avisos de prensa de circulación nacional, realizados el 11 y 12 de mayo de 2006, no revelan que los documentos extraviados fueron los requeridos por la Administración Tributaria, de modo que resultan ser insuficientes para el respaldo pretendido por el contribuyente.

iv. Indica que el contribuyente al no presentar la documentación requerida por la Administración Tributaria, el 12 de mayo de 2006, fecha en que vencía el plazo ampliado a solicitud del propio recurrente, materialmente infringió el artículo 70, inc. 8), de la Ley 2492 (CTB), omisión que configura la contravención de incumplimiento de deberes formales prevista en el artículo 162 de la Ley 2492 (CTB) y numeral 4.1 del inciso A) del Anexo de la Resolución Normativa de Directorio 10-0021-04.

CONSIDERANDO II:

Ámbito de Competencia de la Superintendencia Tributaria.

El recurrente ha fundamentado su 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 149/2007, de 5 de junio de 2007, se inició el **23 de julio de 2007** (fs. 25vta. del expediente), como se evidencia del cargo de presentación. En este sentido, tanto en la parte **adjetiva o procesal** como en la **parte sustantiva o material** corresponde aplicar las Leyes 2492 (CTB), 3092 (Título V CTB) y las normas reglamentarias conexas, siendo que el incumplimiento de deberes formales relacionados con el deber de información ocurrió el 13 de mayo de 2006.

CONSIDERANDO III:

Trámite del Recurso Jerárquico.

El 31 de diciembre de 2007, mediante nota STRLP/1095/2007, de la misma fecha, se recibió el expediente STR/ORU/0171/2007 (fs. 1-87 del expediente), procediéndose a emitir el correspondiente Informe de Remisión de Expediente y el Decreto de Radicatoria, ambos de 4 de enero de 2008 (fs. 89-90 del expediente), actuaciones que fueron notificadas a las partes el 9 de enero de 2008 (fs. 91 del expediente). El plazo para el conocimiento y resolución del Recurso Jerárquico, conforme dispone el art. 210-III de la Ley 3092 (Título V del CTB), vencía el 19 de febrero de 2008; sin embargo, mediante Auto de Ampliación de Plazo (fs. 94 del expediente), el mismo fue extendido hasta el **31 de marzo de 2008**, por lo que la presente Resolución se dicta dentro del término legalmente establecido.

CONSIDERANDO IV:

IV.1. Antecedentes de hecho.

- i. El 27 de Abril de 2006, el Departamento de fiscalización de la Gerencia Distrital Oruro del SIN, requiere a la Cooperativa Nacional de Carboneros CONALCA Ltda., mediante el F. 4003 N° 000002, documentación consistente en duplicados de Declaraciones Juradas del IVA e IT, libros de Ventas y Compras IVA, notas fiscales de respaldo al débito y Crédito Fiscal, comprobantes de ingreso y egreso con respaldo, Estados Financieros de la Gestión 2004 y otros; documentación a ser entregada el 03 de mayo de 2006 en las Oficinas de la Administración Tributaria (fs. 33 de antecedentes administrativos).
- ii. El 28 de abril de 2006, el contribuyente con nota s/n, dirigida a la Gerencia Distrital de Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), solicita ampliación de plazo para la presentación de documentos hasta el 12 de mayo de esa gestión, argumentando que por razones de trabajo y radicatoria casi todos sus documentos se encuentran en la ciudad de Santa Cruz, Carretera Camiri (fs. 38 del expediente).
- iii. El 6 de mayo de 2006, Alfredo Valles Cámara, mediante Formulario de Informaciones y Denuncias, caso 050/06 presenta a la División de Propiedades de la Fuerza Especial de Lucha Contra el Crimen (FELCC), denuncia formal por el robo de documentos de la Cooperativa Nacional de Carboneros (CONALCA Ltda.), consistente en Libros de Compras y Ventas, Formularios 143 y 156, Estados Financieros, Comprobantes de Ingreso de las gestiones 2002 al 2006, y otros, ocurrido en el Km. 6 Doble Vía La Guardia de fecha 5 de mayo de 2006 (fs. 37 del expediente).
- iv. El 11 y 12 de mayo de 2006, CONALCA Ltda., efectúa las publicaciones en el medio de prensa LA RAZON, comunicando a la opinión pública, que la persona que tenga un maletín con documentos de la Renta los devuelva al teléfono 71883309 (fs. 39-40 del expediente).
- v. El 2 de mayo de 2007, la Administración Tributaria notificó personalmente a Alfredo Valles Cámara, representante legal de la Cooperativa Nacional de Carbones (CONALCA Ltda.), con el Auto Inicial de Sumario Contravencional GDO/DF/VE N° 57/2007 de 19 de abril de 2007, en el cual manifiesta que el 27 de abril de 2006, se notificó a CONALCA Ltda., con la OVE 4006OVE02 y el requerimiento de documentación Form. 4003, Num. 00002, para el inicio del proceso de verificación externa en la modalidad de Débito Crédito del período agosto 2004; además indica que el 28 de abril de 2006 CONALCA Ltda., habría solicitado ampliación de plazo para la presentación de la documentación requerida, habiéndosele prorrogado el

plazo hasta el 12 de mayo de 2006; finalmente, resuelve iniciar sumario contravencional en su contra, otorgándole un plazo de veinte (20) días, para que presente pruebas de descargo o pague la multa establecida de 2.000.- UFV (fs. 32-32vta. del expediente).

vi. El 12 de mayo de 2006 Alfredo Valles Cámara, por CONALCA Ltda., presenta a la Administración Tributaria, memorial en el cual hace conocer que de acuerdo con el formulario de Informaciones y denuncias ante la FELCC-Santa Cruz y publicaciones en medios de comunicación que adjunta, se evidencia la existencia de una denuncia formal de robo de documentos de CONALCA Ltda., lo que le imposibilita cumplir con la presentación de la documentación requerida (fs. 34 del expediente).

vii. El 24 de mayo de 2007, la Administración Tributaria elaboró el Informe INF/DF/VE/Nº 136/2007, donde expresa que Alfredo Valles Cámara, representante legal de CONALCA Ltda., fue notificado personalmente con el Auto Inicial de Sumario Contravencional Nº 57/2007, y cumplido el plazo establecido de veinte (20) días, el contribuyente no presentó pruebas de descargo ni hizo efectivo el pago de la multa, por lo que el 25 de mayo de 2007, se remiten obrados al Departamento Técnico-Jurídico y de Cobranza Coactiva para que proceda a emitir la correspondiente Resolución (fs. 41 del expediente).

viii. El 5 de junio de 2007 la Unidad Jurídica del SIN Regional Oruro, mediante informe CITE: DJ/UTJ/Inf. Int. 192/2007, manifiesta que ha procedido a la emisión de Autos Iniciales de Sumarios Contravencionales, con la aplicación de las sanciones establecidas en el Anexo A de la RND 10-0021-04, en razón de la no presentación de descargos en su oportunidad o los presentados no son suficientes para desvirtuar los cargos girados a CONALCA LTDA. Concluyendo que habiéndose producido irrefutablemente las contravenciones de Incumplimiento de Deberes Formales dispuesta en la Ley 2492 (CTB), corresponde la emisión de las Resoluciones Sancionatorias, las cuales son remitidas con los números del 148/2007 al 153/2007, para las respectivas firmas (fs. 42 del expediente).

ix. El 2 de julio de 2007, la Administración Tributaria notificó mediante cédula a Alfredo Valles Cámara representante legal de CONALCA Ltda., con la Resolución Sancionatoria 149/2007 de 5 de junio de 2007, que resuelve aplicar al contribuyente la sanción pecuniaria de 2.000.- UFV, de conformidad con lo estipulado en el numeral 4.1 del Anexo A, de la RND 10-0021-04 de 11 de agosto de 2004, importe que deberá ser convertido en moneda nacional a la fecha de pago, dentro del término de

veinte (20) días computables a partir de su legal notificación, bajo conminatoria de iniciarse la ejecución tributaria (fs. 43-47vta. del expediente).

IV.2 Antecedentes de derecho.

i. Ley 2492, de 2 de agosto de 2003, Código Tributario Boliviano (CTB).

Art. 37. (Domicilio en el Territorio Nacional). Para efectos tributarios las personas naturales y jurídicas deben fijar su domicilio dentro del territorio nacional, preferentemente en el lugar de su actividad comercial o productiva.

Art. 70. (Obligaciones Tributarias del Sujeto Pasivo). Constituyen obligaciones tributarias del sujeto pasivo:

8. Conforme a lo establecido por disposiciones tributarias y en tanto no prescriba el tributo, considerando incluso la ampliación del plazo, hasta siete (7) años conservar en forma ordenada en el domicilio tributario los libros de contabilidad, registros especiales, declaraciones, informes, comprobantes, medios de almacenamiento, datos e información computarizada y demás documentos de respaldo de sus actividades; presentar, exhibir y poner a disposición de la Administración Tributaria los mismos, en la forma y plazos en que éste los requiera. Asimismo, deberán permitir el acceso y facilitar la revisión de toda la información, documentación, datos y bases de datos relacionadas con el equipamiento de computación y los programas de sistema (software básico) y los programas de aplicación (software de aplicación), incluido el código fuente, que se utilicen en los sistemas informáticos de registro y contabilidad de las operaciones vinculadas con la materia imponible.

Art. 100. (Ejercicio de la Facultad). La Administración Tributaria dispondrá indistintamente de amplias facultades de control, verificación, fiscalización e investigación, a través de las cuales, en especial, podrá:

1. Exigir al sujeto pasivo o tercero responsable la información necesaria, así como cualquier libro, documento y correspondencia con efectos tributarios.

Las facultades de control, verificación, fiscalización e investigación descritas en este Artículo, son funciones administrativas inherentes a la Administración Tributaria de carácter prejudicial y no constituye persecución penal.

Art. 162. (Incumplimiento de Deberes Formales).

I. El que de cualquier manera incumpla los deberes formales establecidos en el presente Código, disposiciones legales tributarias y demás disposiciones normativas reglamentarias, será sancionado con una multa que irá desde cincuenta Unidades de Fomento de la Vivienda (50.- UFV's) a cinco mil Unidades de Fomento de la Vivienda

(5.000.- UFV's). La sanción para cada una de las conductas contraventoras se establecerá en esos límites mediante norma reglamentaria.

ii. Resolución Normativa de Directorio 10-0021-04, de 11 de agosto de 2004.

Anexo DEBERES FORMALES Y SANCIONES POR INCUMPLIMIENTO

A) CONTRIBUYENTES DEL REGIMEN GENERAL

4. DEBERES FORMALES RELACIONADOS CON EL DEBER DE INFORMACION	SANCIÓN PERSONAS JURIDICAS
4.1 Entrega de información y documentación durante la ejecución de procedimientos de fiscalización, verificación, control e investigación en los plazos, formas, medios y lugares requeridos.	- Multa de 2.000 UFV

IV.3. Fundamentación técnico-jurídica.

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

IV.3.1. Incumplimiento de deberes formales de entregar información y documentación.

- i. El recurrente manifiesta que la Administración Tributaria le aplicó una sanción pecuniaria por la no presentación de las declaraciones juradas, no obstante que puso en conocimiento de personeros del SIN, que las mismas, así como libros de ventas y de compras, talonarios de copias de factura emitidas y otra documentación, le han sido robadas en la ciudad de Santa Cruz, existiendo la denuncia presentada ante la FELCC y las publicaciones respectivas, las que fueron presentadas ante el SIN-Oruro, por lo que no habría cometido ninguna infracción, por existir un motivo de fuerza mayor que le impide presentar la documentación solicitada,
- ii. Al respecto, conforme a la doctrina tributaria, no todos los integrantes de una sociedad, cumplen de manera constante y espontánea las obligaciones sustanciales y formales impuestas por las normas tributarias, lo cual obliga al Estado a prever ese incumplimiento, debiendo para ello configurar en forma específica cuáles son las distintas transgresiones que pueden cometerse y así determinar las sanciones que correspondan en cada caso (VILLEGAS Héctor, *Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario*, p. 373).
- iii. De esta manera, la contravención tributaria debe ser entendida como la vulneración de la norma jurídica que establece las obligaciones tributarias sustanciales y

formales. Al efecto, se debe entender que la contravención tributaria se distingue sustancialmente del delito penal común, dado que por un lado, tal diferencia esencial existe entre delito y contravención, y por otro, la infracción tributaria es contravencional y no delictual, ya que el delito es la infracción que ataca directamente a la seguridad de los derechos naturales y sociales de los individuos, correspondiendo su estudio al derecho penal común y la contravención es una falta de colaboración, una omisión de ayuda, en la cual los derechos de los individuos están en juego de manera mediata y el objeto que se protege contravencionalmente no está representado por los individuos ni por sus derechos naturales o sociales en sí, sino por la acción estatal en todo el campo de la administración pública.

- iv. Es decir que existe la comisión de un delito tributario cuando ocurre una agresión directa e inmediata a un derecho ajeno, mientras que existe contravención tributaria cuando se perturba mediante la omisión de la ayuda requerida, la actividad que desarrolla el Estado para materializar esos derechos.
- v. En nuestra legislación, el art. 70-8 de la Ley 2492 (CTB) establece que son obligaciones del sujeto pasivo exhibir y poner a disposición de la Administración Tributaria los libros de contabilidad, registros especiales, declaraciones, informes, comprobantes, medios de almacenamiento, datos e información computarizada y demás documentos de respaldo de sus actividades, en la forma y plazos en que la Administración los requiera. Asimismo el art.162 de la citada Ley 2492 (CTB) dispone que *“el que de cualquier manera incumpla los deberes formales establecidos en el presente Código, disposiciones legales tributarias y demás disposiciones normativas reglamentarias, será sancionado con una multa que irá desde cincuenta Unidades de Fomento de la Vivienda (50.- UFV) a cinco mil Unidades de Fomento de la Vivienda (5.000.- UFV). La sanción para cada una de las conductas contraventoras se establecerá en esos límites mediante norma reglamentaria”*.
- vi. En este sentido, el numeral 4.1 del inciso A) del Anexo de la RND 10-0021-04, establece como deber formal de los contribuyentes, la entrega de información y documentación durante la ejecución de procedimientos de fiscalización, verificación, control e investigación, en los plazos, formas, medios y lugares requeridos, cuyo incumplimiento en este caso será sancionado con 2.000 UFV, concordante con el art. 70-8 de la Ley 2492 (CTB).
- vii. Al respecto, de la compulsas y revisión de los antecedentes, se evidencia que la Administración Tributaria, mediante OVE 4006OVE02 y Requerimiento de Documentación, Form. 4003, N° 00002, según se menciona en Vistos del Auto Inicial

del Sumario Contravencional GDO/DF/VE N° 57/2007, solicitó la presentación de documentación del período agosto de 2004, para el inicio del proceso de verificación externa en la modalidad de débito crédito, de la Cooperativa CONALCA Ltda.; documentos que no fueron entregados por el contribuyente, debido a la supuesta sustracción de la referida documentación, por lo que el SIN-Oruro aplicó la sanción de 2.000.- UFV.

viii. En ese sentido, se puede advertir que la Administración Tributaria, luego de la notificación en fecha 27 de abril de 2006 con la OVE 4006OVE02, otorgó plazo a solicitud del contribuyente hasta el 12 de mayo de 2006; y fue precisamente durante ese lapso que el contribuyente indica que la documentación requerida fue objeto de sustracción, cuando debería estar debidamente custodiada para su entrega a la Administración Tributaria de conformidad con el numeral 8 del art. 70 de la Ley 2492 (CTB), y con mayor razón si se encontraba en el inicio de un proceso de fiscalización, comunicado oportunamente por la Administración Tributaria, en aplicación de sus facultades de fiscalización dispuesta en el art. 100 del citado Código, por lo que no corresponden los argumentos presentados por el recurrente en el sentido de que al haber sido sustraída la documentación, se excusa de cumplir con su obligación de otorgar información y documentación, ajustando su conducta a lo previsto por el art. 162 de la Ley 2492 (CTB) y anexo A) num. 4.1 de la RND 10-0021-04, de 11 de agosto de 2004.

ix. Asimismo, conforme con el art. 37 de la Ley 2492 (CTB), el domicilio tributario declarado por el Contribuyente ante la Administración Tributaria, se encuentra en la calle La Plata Esq. Beni N° 104 de la ciudad de Oruro, consecuentemente era de su total responsabilidad mantener los documentos en el domicilio fiscal declarado; en consecuencia, esta instancia jerárquica debe confirmar la Resolución de Alzada STR/LPZ/RA 0587/2007, de 26 de noviembre de 2007, manteniendo firme y subsistente la Resolución Sancionatoria N° 149/2007, de 5 de junio de 2007 de la Administración Tributaria.

Por los fundamentos técnico-jurídicos expuestos precedentemente, a 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 0587/2007, de 26 de noviembre de 2007, 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 designado mediante Resolución Suprema 227135, de 31 de enero de 2007, que suscribe la presente Resolución Jerárquica en virtud de la jurisdicción y competencia nacional que ejerce por mandato de los Arts. 132, inc. b) del 139 y 144 de la Ley 2492 y la Ley 3092 (CTB),

RESUELVE:

PRIMERO: CONFIRMAR la Resolución STR/LPZ/RA 0587/2007, de 26 de noviembre de 2007, dictada por la Superintendencia Tributaria Regional La Paz, dentro del Recurso de Alzada interpuesto por CONALCA Ltda., contra la Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN); en consecuencia, queda firme y subsistente la Resolución Sancionatoria 149/2007, de 5 de junio de 2007, emitida por la Administración Tributaria, que sanciona al contribuyente con **2.000.- UFV** por Incumplimiento de Deberes Formales; conforme al inc. b) del párrafo I del art. 212 de la Ley 3092 (Título V del CTB).

SEGUNDO: Por mandato del art. 2 de la Ley 3092 (Título V del CTB), la presente Resolución Jerárquica agota la vía administrativa de impugnación tributaria, teniendo derecho las partes a acudir a la impugnación judicial por la vía del proceso contencioso-administrativo conforme disponen los arts. 118 num. 7 de la Constitución Política del Estado, 778 y siguientes del Código de Procedimiento Civil y la jurisprudencia constitucional definida en la SC 0090/2006, de 17 de noviembre de 2006.

Regístrese, notifíquese, archívese y cúmplase.

Fdo. Rafael Vergara Sandóval
SUPERINTENDENTE TRIBUTARIO
GENERAL INTERINO
Superintendencia Tributaria General