

## **RESOLUCIÓN DE RECURSO JERÁRQUICO STG-RJ/0228/2007**

**La Paz, 01 de junio de 2007**

Resolución de la Superintendencia Tributaria Regional Impugnada: **Resolución STR/CHQ/RA 0008/2007, de 17 de enero de 2007, del Recurso de Alzada**, emitida por la Superintendencia Tributaria Regional Chuquisaca.

Sujeto Pasivo: **Batallón Departamental de Seguridad Física** legalmente representado por Guadalupe Patiño Gonzáles.

Administración Tributaria: **Gerencia Distrital Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN)**, representada legalmente por Rómulo Bernal García.

Número de Expediente: **STG/0127/2007//0022/2006 STR-CHQ**

**VISTOS:** El Recurso Jerárquico interpuesto por el Batallón Departamental de de Seguridad Física (fs. 956-962 vta. del expediente); la Resolución STR/CHQ/RA 0008/2007 del Recurso de Alzada (fs. 909-917 del expediente); el Informe Técnico Jurídico STG-IT-0228/2007 (fs. 981-1000 del expediente); los antecedentes administrativos, todo lo actuado; y,

### **CONSIDERANDO I:**

#### **Antecedentes del Recurso Jerárquico.**

##### **I.1. Fundamentos del Recurrente.**

El Batallón Departamental de Seguridad Física, legalmente representado por Guadalupe Patiño Gonzáles, según acredita personería mediante Poder Especial Bastante y Suficiente N° 87/2007, de 14 de febrero de 2007 (fs. 967-969 del expediente), interpone Recurso Jerárquico (fs. 956-962vta. del expediente) impugnando la Resolución de Alzada STR/CHQ/RA 0008/2007, con los siguientes argumentos:

- i. Expresa que en el procedimiento administrativo llevado a cabo por el ente recaudador, se incurrieron violaciones directas a la Ley, evidenciando omisiones y transgresiones de forma y fondo cometidos en instancias inferiores por los

- funcionarios del SIN Chuquisaca y la Superintendencia Tributaria Regional, por lo que solicita en el presente Recurso Jerárquico la revocatoria de la Resolución de Alzada, en merito a las atribuciones del Superintendente Tributario General de aplicar los principios de insensurabilidad, celeridad y legalidad, se interpreten legalmente las pruebas aportadas, velando que procedimientos administrativos se lleven acabo sin vicios de nulidad que vayan en perjuicio del Estado y del sujeto pasivo.
- ii. Señala que la Resolución STR/CHQ/RA 0008/2007 se parcializó con el SIN Chuquisaca, violando flagrantemente el principio del debido proceso, ya que centralizó su resolución sólo en el petitorio de prescripción, sin tomar en cuenta las anomalías y errores de fondo y forma que existieron, toda vez que no revisaron la Resolución Determinativa 60/2006, habrían advertido que dicha actuación es nula.
- iii. Manifiesta que el 23 de mayo de 2006, fue notificado por cédula con la Vista de Cargo 10-TAVI-82/10820551-04-2006, (debió decir 10-TAVI-82/108205001-04/2006) de 17 de mayo de 2006, debiendo la Administración Tributaria emitir a los 60 días la Resolución Determinativa, conforme establece el art. 99 de la Ley 2492 (CTB); sin embargo, se emitió el 16 de agosto de 2006, fuera del plazo establecido por el citado artículo, consecuentemente es nula de pleno derecho.
- iv. Aclara que antes de la emisión de la Vista de Cargo, el Batallón Departamental de Seguridad Física demostró la imposibilidad de entregar documentos requeridos por el SIN, debido a que las copias de facturas por servicios prestados, libros de compras y ventas IVA, etc., fueron sustraídos por Pablo Quiñones Sejas, representante legal de la entidad en las gestiones 2001 al 2005, en cuanto al resto de la documentación requerida ésta fue presentada en la instancia penal, acción que siguen a Pablo Quiñones por la comisión de varios delitos; no obstante a ello, la Administración Tributaria prosiguió con el procedimiento sometiénolos a una completa indefensión pese a que demostró su exclusión de responsabilidad.
- v. Indica que en el procedimiento administrativo, la valoración de la prueba debe estar ajustada a la sana crítica, por lo que debió considerarse que no fueron presentadas las pruebas por la **imposibilidad de presentación de la documentación**, justificativo para paralizar el trámite administrativo y archivar obrados, y el no hacerlo vició de nulidad la Resolución de Alzada.

- vi. Por otra parte manifiesta que la Resolución de Alzada notificada en la ciudad de Sucre carece de la firma de la autoridad responsable, pues lleva sólo estampado el sello con la leyenda “original firmado” y de acuerdo con el art. 99-II de la Ley 2492 (CTB), que se aplica por analogía a las resoluciones dictadas por los Superintendentes, la Resolución Determinativa debe contener como requisitos mínimos *...la firma, nombre y cargo de la autoridad competente...*”, consecuentemente, la Resolución de Alzada que incumplió un requisito de validez, debiendo declararse su nulidad.
- vii. Expresa que en el procedimiento de fiscalización se aplicó la Ley 1340 (CTb) por tratarse de una deuda de la gestión 2001, pero para el procedimiento y aplicación de cálculos se aplicó la Ley 2492 (CTB) en todos sus alcances, aspectos que debió revisar el Superintendente Tributario Regional, porque si la RD se encuentra viciada de nulidad, también está la Resolución de Alzada.
- viii. Señala que el inicio de la fiscalización o verificación se impuso a quien ostentaba la representación legal del Batallón Departamental de Seguridad Física es decir, a Pablo Quiñones Sejas, quien canceló la multa de 2000 UFV emergente del Acta de Infracción N° 99711, lo que constituye un reconocimiento de deuda, convirtiéndolo en el principal responsable de la deuda tributaria, tal como reconoció en la carta que cursa a fojas 1 y 2 de la prueba aportada. Asimismo, Pablo Quiñones solicitó ampliación de plazo para presentación de documentación, aduciendo que la misma se encontraba en el Ministerio de Hacienda dentro de investigaciones iniciadas por el fallecimiento del Coronel Raúl Rojas, además manifestó que en caso de que existan diferencias su persona se compromete a solucionarlas.
- ix. En el procedimiento administrativo iniciado por el SIN, se estableció que el Batallón Departamental de Seguridad Física, no presentó las declaraciones Juradas del IVA por los períodos de enero a diciembre de 2001, determinando ingresos no declarados que ascendieron inicialmente a Bs256.990.- y luego de Bs409.229.- más Bs143.286.- por concepto de la sanción, reparo notificado a Pablo Quiñónez.
- x. Asimismo señala el recurrente, que Pablo Quiñones, efectuó la dosificación de facturas desde el 23 de julio de 1996 hasta 13 de diciembre de 1999, reiniciando nuevamente en fecha 22 de junio de 2005, durante ese periodo habría falsificado facturas con los datos de la última factura, emitiendo notas fiscales duplicadas; sin embargo, el SIN pretende sancionar al Batallón Departamental de Seguridad Física

por estas conductas, sin considerar que Pablo Quiñones se constituye en el principal responsable y autor material e intelectual del mal manejo económico del Batallón, presentando como prueba la fotocopia de la acusación en el Ministerio Público contra Pablo Quiñones por la comisión del delito de peculado y otros, por lo que solicita que estas pruebas sean tomadas en cuenta.

xi. Con respecto a lo señalado en la Resolución de Alzada, sobre el reconocimiento tácito de la obligación que hace el representante legal al efectuar pagos a cuenta, con lo que habría interrumpido la prescripción, expresa que fue el representante legal del Batallón quien hizo el reconocimiento y a quien debe cobrarse la deuda, pues debió pagar los impuestos en los períodos de enero a diciembre de la gestión 2001 y no lo hizo, cancelando solo los meses enero y febrero, no obstante de habersele entregado los montos para el pago de impuestos; y la prueba aportada de fs. 2 a 5 constituye elemento de justificación y causal de exclusión de responsabilidad, al tenor del art. 153-I Ley 2492 (CTB), la fuerza mayor que constituye imposibilidad de presentar documentación tributaria, justamente por su inexistencia.

xii. Finalmente señala, que la Superintendencia Tributaria Regional violó el Principio de oficialidad o de impulso de oficio por lo que solicita se revoque la Resolución de Alzada y la Resolución Determinativa 60/2006.

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

La Resolución STR/CHQ/RA 0008/2007, de 17 de enero de 2007, del Recurso de Alzada, pronunciada por el Superintendente Tributario Regional Chuquisaca (fs. 909-913 del expediente), confirma la Resolución Determinativa N° 60/2006 de 16 de agosto de 2006, con los siguientes fundamentos:

i. La entidad recurrente impugna la Resolución Determinativa N° 60/2006 de 16 de agosto de 2006, con el único argumento de que la deuda tributaria establecida ha prescrito en aplicación del num. 2 del art. 59 y art. 159 de la Ley 2492 (CTB), sin observar sumas, formas y procedimientos determinativos de la deuda tributaria, reclamando la prueba documental de donde emerge la deuda tributaria. Por su parte la Administración Tributaria, rechaza la solicitud de prescripción, señalando que debe aplicarse los arts. 52 y 53 de la Ley 1340 (CTb) además del inc. b) del art. 61 de la Ley 2492 (CTB), en respuesta a la prueba documental solicitada por la entidad recurrente.

- ii. La Resolución de Alzada, señala que el motivo de la litis versa sobre la prescripción o no de la deuda tributaria establecida en la Resolución Determinativa, para de esa forma amparar al recurrente en su reclamo o rechazarlo, también considera si la Administración Tributaria ha aplicado adecuadamente la norma jurídica en la citada Resolución Determinativa.
- iii. La entidad recurrente apela a la aplicación del art. 59 e inc. c) del art. 159 de la Ley 2492 (CTB) para solicitar la prescripción, establecida como una de las formas de extinción de la obligación tributaria; sin embargo, se observa que las obligaciones tributarias fiscalizadas por la Administración Tributaria, con relación al IVA, corresponden a los períodos fiscales de enero a diciembre del año 2001, es decir anteriores a la vigencia de la Ley 2492 (CTB), por cuya razón debe aplicarse las normas vigentes al momento de ocurridos los hechos, es decir la Ley 1340 (CTb); en ese orden normativo, la Sentencia Constitucional 0028/2005, de 28 de abril de 2005, declara la constitucionalidad del párrafo Tercero de la Disposición Transitoria Primera del DS 27310 (RCTB), por consiguiente vigente y con plena aplicación jurídica, por lo que las obligaciones tributarias cuyos hechos generadores hubieran acaecido, antes de la vigencia de la Ley 2492 (CTB), estarán sujetos a las disposiciones sobre prescripción contempladas en la Ley 1340 (CTb).
- iv. En cumplimiento y aplicación de la referida norma jurídica, observa lo previsto en los arts. 52, 53, 54 y 55 de la Ley 1340 (CTb), referidos a la prescripción cuyo cómputo es de 5 años, término en el que se basó la Resolución de Alzada, expresando que el cómputo señalado por la entidad recurrente de **4 años, 5 meses y 23 días** no ha producido la extinción de la obligación tributaria determinada en la Resolución Determinativa 60/2006, tomando en cuenta que debieron transcurrir cinco (5) años.
- v. A efecto de mayor objetividad, la Resolución de Alzada explica que la obligación tributaria emerge el año 2001 y de acuerdo con el art. 53 de la Ley 1340 (CTb), el término de la prescripción, se debe computar a partir del 1 de enero del año calendario siguiente, es decir a partir del 1 de enero de 2002, que computados al 23 de mayo de 2006, fecha en que fue notificada la entidad recurrente con la Vista de Cargo N° 10-TAVI-82/108205001-04/2006, ha transcurrido 4 años, 5 meses y 23 días - ratificando lo manifestado por el recurrente- y no los 5 años exigidos por ley para reconocer la prescripción, por consiguiente dispone no ha lugar la solicitud de prescripción de la entidad recurrente.

vi. Con relación al reclamo del Batallón Departamental de Seguridad Física sobre la prueba documental que avale la Resolución Determinativa 60/2006, la Resolución de Alzada evidenció la existencia de prueba documental que respalda el trabajo para la emisión de la citada Resolución Determinativa y al no existir ningún otro cuestionamiento o reclamo por montos o sumas erróneas, en aplicación de las reglas del principio de congruencia, no se pronunció sobre ningún otro aspecto, por no corresponder.

## **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 Determinativa 60/2006 de 16 de agosto de 2006, se inició el **6 de septiembre de 2006** (fs. 13 del expediente), como se evidencia por el cargo de recepción. En este sentido, en la parte **adjetiva o procesal** corresponde aplicar las Leyes 2492 (CTB) y 3092 (Titulo V del CTB); asimismo, en la parte **sustantiva o material** corresponde aplicar al presente recurso la Ley 1340 (CTb), Ley 843 y disposiciones reglamentarias conexas, por ser los períodos fiscalizados de enero a diciembre 2001.

## **CONSIDERANDO III:**

### **Trámite del Recurso Jerárquico.**

El 1 de marzo de 2007, mediante nota STR-CHQ-CPF-00130/2007, de 1 de marzo de 2007, se recibió el expediente STR-CHQ 0022/2006 (fs. 1-973 del expediente), procediéndose a emitir el correspondiente Informe de Remisión de Expediente y el Decreto de Radicatoria, ambos de 5 de marzo de 2007 (fs. 974 y 975 del expediente), actuaciones que fueron notificadas a las partes el 7 de marzo de 2007 (fs. 976 del expediente). El plazo para el conocimiento y resolución del Recurso Jerárquico, conforme dispone el art. 210-III de la Ley 3092 vencía en 23 de abril de 2007; sin embargo, mediante Auto de Ampliación de Plazo (fs. 979 del expediente), éste fue extendido hasta **4 de junio de 2007**, por lo que la presente Resolución es dictada dentro del término legalmente establecido.

## **CONSIDERANDO IV:**

### **IV.1. Antecedentes de hecho.**

- i. El 31 de mayo de 2005, la Gerencia Distrital Chuquisaca del SIN notificó personalmente a Pablo Quiñones Sejas, representante legal del Batallón Departamental de Seguridad Física con la Orden de Verificación 108205001 F-7520 del Operativo 82, en la que comunica al contribuyente que conforme a las facultades conferidas por los arts. 71, 100 y 101 de la Ley 2492 (CTB), ha contrastado la información de las compras informadas por Agentes de Información con las ventas consignadas en sus Declaraciones Juradas del IVA, detectando diferencias, en tal sentido le emplaza a que en el término perentorio de tres días hábiles se apersona al Departamento de Fiscalización de la Gerencia Distrital Chuquisaca del SIN, para presentar documentación consistente en DDJJ, F-143 de los períodos observados de la gestión 2001, talonarios de facturas emitidas y Libros de Compras y Ventas IVA (fs. 37 y 40 del expediente).
- ii. El 7 de junio de 2005, la Administración Tributaria, labró el Acta de Infracción N° 099711 F. 4444 al Batallón Departamental de Seguridad Física, señalando haber constatado que el contribuyente no presentó documentación solicitada en formulario 7520, referente al operativo 82 Compras informadas vs. Ventas declaradas, notificado el 31 de mayo de 2005, incumpliendo así lo establecido en el art. 70 de la Ley 2492 (CTB), sancionado conforme señala la RND 10-0021-04 Anexo A punto 4.1, con 2.000 UFV, asimismo se otorgo el plazo de veinte (20) días para formular y/o presentar descargos que considere a su derecho según lo establecido en el art. 168 de la Ley 2492 (CTB) (fs. 41-42 del expediente).
- iii. El 7 de junio de 2005, la Gerencia Distrital Chuquisaca del SIN notificó al representante legal del Batallón Departamental de Seguridad Física, con el F:4003 N° 071038, requiriendo documentación consistente en duplicados de Declaraciones Juradas del IVA, Libro de Ventas y Compras IVA y notas fiscales correspondientes a la gestión 2001, elementos requeridos a ser presentados hasta fecha 10 de junio de 2005, indicando que la falta de incumplimiento a este requerimiento será considerada como una contravención (fs. 47-48 del expediente).
- iv. El 22 de junio de 2005, la Gerencia Distrital Chuquisaca del SIN labró el Acta de inexistencia de elementos F.4414 al apoderado legal del Batallón de Seguridad Física Pablo Quiñones Sejas, por la no entrega de la documentación solicitada, manifestando el contribuyente que estos documentos se encuentran en el Ministerio de Hacienda dentro de un proceso penal (fs. 50 del expediente).

- v. El 23 de junio de 2005, el contribuyente Batallón Departamental de Seguridad Física canceló la sanción impuesta mediante boleta de pago F.6015 más mantenimiento de valor por Bs2.225.- (fs. 45 del expediente).
- vi. El 29 de agosto de 2005, el Departamento de Fiscalización de la Gerencia Distrital Chuquisaca del SIN notificó personalmente al personero legal del Batallón Departamental de Seguridad Física Pablo Quiñones Sejas, con el resumen de reparos determinados, importe que asciende a la suma de Bs.390.026.- que incluye el impuesto omitido, mantenimiento de valor e intereses (fs. 53 del expediente).
- vii. El 29 de agosto de 2005, la Administración Tributaria notificó al representante legal del Batallón Departamental de Seguridad Física, con el F. 4008 de Finalización de Fiscalización de las tareas de fiscalización de campo que fueran dispuestas oportunamente y notificada en 31 de mayo de 2005, no impidiendo al SIN pueda proceder a practicarle una nueva fiscalización si lo considera necesario, en cumplimiento de las obligaciones específicas que las leyes tributarias le asignan (fs. 71 -72 del expediente).
- viii. El 17 de mayo de 2006, la Administración Tributaria emitió el informe final GDCH-DF-VI-036/2006, en el cual señala que como resultado del proceso de verificación, constató que el contribuyente no ha determinado correctamente el impuesto conforme lo establece la normativa vigente, verificándose omisión de ingresos en vista que el contribuyente no realizó la presentación de Declaraciones Juradas (IVA) de los períodos enero a diciembre de 2001, de acuerdo a consulta al SIRAT y a través de cruces de información realizado a contribuyentes que contaron con los servicios de Batallón Departamental de Seguridad Física y consulta en libros de Compras IVA de contribuyentes GRACO en la gestión 2001, confirmándose que no declaró los ingresos percibidos por servicios prestados, procediendo a ajustar la base imponible y reliquidando el impuesto sobre base cierta según papeles de trabajo, importe que asciende a 362.684.- UFV que no incluye la sanción, asimismo señala el informe que se considero como pago a cuenta el monto Bs39.341.- cancelado por el contribuyente por los periodos enero y febrero de 2001. (fs. 58-62 del expediente).
- ix. El 23 de mayo de 2006, la Gerencia Distrital Chuquisaca del SIN, notificó mediante cédula al contribuyente Unidad de Seguridad Física, con la Vista de Cargo N° 10-TAVI-82/108205001-04/2006, de 17 de mayo de 2006, en la cual señala que se determinó que el contribuyente no realizó la presentación de Declaraciones Juradas

- (IVA) de los períodos enero a diciembre de 2001 verificado en consulta al SIRAT y a través de de cruces de información realizados a contribuyentes que contaron con los servicios de la Batallón Departamental de Seguridad Física y consulta en libros de compras IVA de contribuyentes GRACO en la gestión 2001, no declarando los ingresos percibidos por servicios prestados, determinándose un reparo de Bs421.575.- equivalentes a 362.684.- importe que incluye el impuesto omitido, mantenimiento de valor e intereses, concediéndosele el plazo de treinta (30) días para formular y presentar descargos (fs. 74-75 y 79 del expediente).
- x. El 22 de junio de 2006, la Gerencia Distrital Chuquisaca del SIN, emitió el informe en conclusiones GDCH-DF-VI-048/2006, según el cual el contribuyente realizó la cancelación de Bs39.341.- como pago a cuenta de los reparos determinados por los períodos de enero y febrero de 2001, y transcurrido el término de 30 días para la presentación de descargos a la Vista de Cargo, recomienda remitir antecedentes al Departamento Jurídico para el cobro de los reparos determinados y no cancelados a la fecha de este informe, deuda a favor del fisco que asciende a Bs425.826.- equivalentes a 364.811.- UFV importe que incluye accesorios de Ley y no la sanción (fs. 63-67 del expediente).
- xi. El 14 de agosto de 2006, la Unidad Jurídica de la Gerencia Distrital Chuquisaca emitió el Dictamen N° 83/06, el cual establece que el contribuyente ha omitido el pago de tributos, por lo que corresponde la imposición de la sanción por Evasión Fiscal, al tenor de lo dispuesto por los arts. 114, 115 y 116 de la Ley 1340 (CTb) vigente en el momento del hecho generador, señalando que dentro el término establecido por el art. 98 de la Ley 2492 (CTB) el contribuyente procedió al pago parcial de la deuda tributaria en el Departamento de Fiscalización, correspondiendo la elaboración de la Resolución Determinativa que declare la existencia de la deuda tributaria (fs. 879-880 del expediente).
- xii. El 17 de agosto de 2006, la Gerencia Distrital Chuquisaca del SIN, notificó personalmente a Guadalupe Patiño G., representante legal de la Unidad de Seguridad Física con la Resolución Determinativa N° 60/2006 de 16 de agosto de 2006; la misma que determinó de oficio por conocimiento cierto de la materia imponible las obligaciones impositivas respecto a los períodos fiscales enero a diciembre 2001 en el IVA, de acuerdo al dictamen señalado y a la Vista de Cargo cuyo reparo en favor del fisco asciende a un total de Bs409.229.- equivalentes a 348.591 UFV, y la sanción del 50% por Evasión Fiscal importe que asciende a Bs168.210.- equivalentes a 143.285 UFV (fs. 873-878 y 881 del expediente).

## **IV.2 Antecedentes de derecho.**

### **i. Ley 2492 Código Tributario Boliviano (CTB).**

**Art. 74. (Principios, Normas Principales y Supletorias).** Los procedimientos tributarios se sujetarán a los principios constitucionales de naturaleza tributaria, con arreglo a las siguientes ramas específicas del Derecho, siempre que se avengan a la naturaleza y fines de la materia tributaria:

1. Los procedimientos tributarios administrativos se sujetarán a los principios del Derecho Administrativo y se sustanciarán y resolverán con arreglo a las normas contenidas en el presente Código. Sólo a falta de disposición expresa, se aplicarán supletoriamente las normas de la Ley de Procedimiento Administrativo y demás normas en materia administrativa.

### **Art. 96. (Vista de Cargo o Acta de Intervención).**

III. La ausencia de cualquiera de los requisitos esenciales establecidos en el reglamento viciará de nulidad la Vista de Cargo o el Acta de Intervención, según corresponda.

### **Art. 99. (Resolución Determinativa).**

I. Vencido el plazo de descargo previsto en el primer párrafo del artículo anterior, se dictará y notificará la Resolución Determinativa dentro el plazo de sesenta (60) días y para Contrabando dentro el plazo de diez (10) días hábiles administrativos, aún cuando el sujeto pasivo o tercero responsable hubiera prestado su conformidad y pagado la deuda tributaria, plazo que podrá ser prorrogado por otro similar de manera excepcional, previa autorización de la máxima autoridad normativa de la Administración Tributaria.

En caso que la Administración Tributaria no dictara Resolución Determinativa dentro del plazo previsto, no se aplicarán intereses sobre el tributo determinado desde el día en que debió dictarse, hasta el día de la notificación con dicha resolución.

II. La Resolución Determinativa que dicte la Administración deberá contener como requisitos mínimos; Lugar y fecha, nombre o razón social del sujeto pasivo, especificaciones sobre la deuda tributaria, fundamentos de hecho y de derecho, la calificación de la conducta y la sanción en el caso de contravenciones, así como la firma, nombre y cargo de la autoridad competente. La ausencia de cualquiera de los requisitos esenciales, cuyo contenido será expresamente desarrollado en la reglamentación que al efecto se emita, viciará de nulidad la Resolución Determinativa.

### **Disposiciones Transitorias**

**Segunda.** Los procedimientos administrativos o procesos jurisdiccionales, iniciados a partir de la vigencia plena del presente Código, serán sustanciados y resueltos bajo este Código.

#### **ii. Ley 1340 Código Tributario abrogado, de 28 de mayo de 1992 (CTb).**

**Art. 25.** Los contribuyentes están obligados al pago de los tributos y al cumplimiento de los deberes formales establecidos por este Código o por normas especiales, reconocidas, vigentes o que se dictaren en el futuro.

**Art. 28.** Son responsables solidarios con los contribuyentes, en su calidad de representantes de los mismos.

- 1) Los padres, los tutores y los curadores de los incapaces.
- 2) Los directores, gerentes o representantes de las personas jurídicas y demás entes colectivos con personalidad legalmente reconocida.
- 3) Los que dirijan, administren o tengan la disponibilidad de los bienes de entes colectivos que carecen de personalidad jurídica.
- 4) Los mandatarios o gestores voluntarios respecto de los bienes que administren y dispongan.
- 5) Los síndicos de quiebras o concursos, los liquidadores de las quiebras, los representantes de las sociedades en liquidación, los administradores judiciales o particulares de las sucesiones.

La responsabilidad solidaria establecida en este artículo se limita al valor de los bienes que se administren a menos que los representantes hubieran actuado con dolo. Esta responsabilidad no se hará efectiva si los responsables hubieren procedido con la debida buena fe y diligencia.

**Art. 58.** El pago parcial o total efectuado fuera de término hace surgir, sin necesidad de actuación alguna de la Administración Tributaria, la obligación de pagar, junto con el tributo, un interés cuya tasa será igual a la tasa activa bancaria comercial promedio nominal utilizada para créditos en moneda nacional con cláusula de mantenimiento de valor, publicada por el Banco Central de Bolivia.

Los intereses se liquidarán desde la fecha de su respectivo vencimiento, hasta el día hábil anterior al pago. Será aplicable a todo el período de la mora a tasa que rija el día hábil anterior al del pago de la deuda, del pedido de prórroga, del pliego de

cargo o de la apertura del concurso, aunque en el transcurso de aquel período hubieran estado vigentes otras alícuotas.

La aplicación de pagar los intereses subsiste aunque no exista disposición expresa de la Administración al recibir el pago de la deuda principal (retenciones, percepciones, anticipos, saldos de impuestos, multas, actualizaciones, etc.) o no hubiese señalado expresamente su derecho a percibirlos.

**Art. 59.** Se establece un régimen de actualización automática, sin necesidad de actuación por parte del ente acreedor, de los créditos a favor del Fisco y de los particulares en la forma y condiciones que se indican en los párrafos siguientes.

Cuando los tributos, sus anticipos, pagos a cuenta, retenciones, percepciones, multas e intereses, se cancelen con posterioridad a la fecha fijada por los respectivos vencimientos, la deuda resultante se actualizará por el lapso transcurrido desde dicha fecha hasta aquella en que se efectuare el pago.

Cuando correspondiere la actualización de multas, se entenderá por fecha de vencimiento, a los efectos del cálculo respectivo, aquella que la Administración Tributaria hubiese otorgado para el pago de las mismas.

De corresponder la actualización de intereses por no haber sido pagados juntamente con el tributo, se entenderá por fecha de vencimiento, a los fines del cálculo de la misma, la fecha de ingreso del tributo, total o parcial, efectuado fuera de término.

La actualización integrará la base para el cálculo de las sanciones y accesorios previstos en este Código.

La actualización procederá sobre la base de la variación de la cotización oficial para la venta del Dólar estadounidense con respecto de la moneda nacional, producida entre el día de vencimiento de la obligación fiscal y el día hábil anterior al que se la realice.

**Art. 79.** Excluye de responsabilidad:

- 1) La incapacidad absoluta calificada por autoridad judicial.
- 2) La fuerza mayor.
- 3) El error en cuanto al hecho que constituye la infracción.
- 4) La obediencia debida en cumplimiento de la Ley.

**Art. 85.** Cuando un mandatario, representante, administrador o encargado incurriere en infracción, los representados serán responsables por las sanciones pecuniarias, sin perjuicio del derecho a repetir contra aquellos.

**Art. 114.** Incurrir en evasión fiscal el que mediante acción u omisión que no constituya defraudación o contrabando, determine una disminución ilegítima de los ingresos tributarios o el otorgamiento indebido de exenciones u otras ventajas fiscales.

**Art. 115.** Se considera configurada la evasión cuando se compruebe que:

- 1) Los agentes de retención no han efectuado las retenciones a que están obligados.
- 2) Los contribuyentes han omitido el pago de los tributos.

**Art. 116.** El delito de evasión será penado con una multa del 50% del monto del monto del tributo omitido, actualizado de acuerdo a lo establecido en el presente Título. Esta sanción se sujetará al tratamiento que se dispone en el Artículo 90º de este Código.

### iii. Ley 3092 (Título V del CTB).

**Art. 217. (Prueba Documental).** Se admitirá como prueba documental:

- a) Cualquier documento presentado por las partes en respaldo de sus posiciones, siempre que sea original o copia de éste legalizada por autoridad competente.

### iv. Ley 2341 Ley de Procedimiento Administrativo (LPA).

**Art. 35. (Nulidad del Acto)**

- I. Son nulos de pleno derecho los actos administrativos en los casos siguientes:
  - a) Los que hubiesen sido dictados por autoridad administrativa sin competencia por razón de la materia o del territorio;
  - b) Los que carezcan de objeto o el mismo sea ilícito o imposible;
  - c) Los que hubiesen sido dictados prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido;
  - d) Los que sean contrarios a la Constitución Política del Estado; y,
  - e) Cualquier otro establecido expresamente por ley.
- II. Las nulidades podrán invocarse únicamente mediante la interposición de los recursos administrativos previstos en la presente Ley.

**Art. 36. (Anulabilidad del Acto).**

II. No obstante lo dispuesto en el numeral anterior, el defecto de forma sólo determinará la anulabilidad cuando el acto carezca de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o dé lugar a la indefensión de los interesados.

**v. DS 27113 Reglamento a la Ley de Procedimiento Administrativo (RLPA)**

**Art. 55. Nulidad de Procedimientos.**

Será procedente la revocación de un acto anulable por vicios de procedimientos, únicamente cuando el vicio ocasione indefensión de los administrados o lesione el interés público. La autoridad administrativa, para evitar nulidades de actos administrativos definitivos o actos equivalentes, de oficio o a petición de parte, en cualquier estado del procedimiento, dispondrá la nulidad de obrados hasta el vicio más antiguo o adoptará las medidas más convenientes para corregir los defectos u omisiones observadas.

**vi. 27310 Reglamento al Código Tributario Boliviano (RCTB)**

**Disposiciones Transitorias Primera**

Las obligaciones tributarias cuyos hechos generadores hubieran acaecido antes de la vigencia de la Ley 2492 se sujetarán a las disposiciones sobre prescripción contempladas en la Ley 1340 de 28 de mayo de 1992 y la Ley 1990 de 28 de julio de 1999.

**vii. DS 27874 Reglamento del CTB, de 26 de noviembre de 2004 (RCTB).**

**Art. 11. (Deuda tributaria).**

A efecto de delimitar la aplicación temporal de la norma, deberá tomarse en cuenta la naturaleza sustantiva de las disposiciones que desarrollan el concepto de deuda tributaria vigente a la fecha de acaecimiento del hecho generador.

### **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. Nulidad de la Resolución Determinativa**

i. El recurrente en el presente Recurso Jerárquico, señala que en el proceso administrativo seguido por la Administración Tributaria se cometieron violaciones a la ley y al principio al debido proceso; evidenciando omisiones y transgresiones de forma y fondo; -manifiesta además- la Administración Tributaria tenía el plazo de 60 días para emitir la Resolución Determinativa, luego de notificar el 23 de mayo de

2006 con la Vista de Cargo 10-TAVI-82/108205001-04/2006, de 17 de mayo de 2006, conforme establece el art. 99 de la Ley 2492 (CTB); sin embargo, dicha Resolución fue emitida fuera del plazo establecido por el citado artículo, consecuentemente sería nula de pleno derecho.

- ii. Al respecto, cabe señalar que la nulidad es entendida como *“el vicio que adolece un acto jurídico si se ha realizado con violación u omisión de ciertas formas o requisitos indispensables para considerarlo como válido por lo cual la nulidad se considera ínsita en el mismo acto, sin necesidad de que se haya declarado o juzgado”* (Diccionario de Ciencias Jurídicas, Políticas y Sociales, Manuel Ossorio, pag. 652).
- iii. El art. 35 de la Ley 2341 (LPA), dispone que son nulos de pleno derecho los actos administrativos que hubiesen sido dictados por autoridad administrativa sin competencia por razón de materia o de territorio; los que carezcan de objeto o el mismo sea ilícito o imposible; los que hubiesen sido dictados prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido; los que sean contrarios a la CPE **y cualquier otro establecido expresamente por ley**, por su parte el art. 36 de la citada Ley 2341 (LPA) y el art. 55 del DS 27113 (RLPA) determina las causales de anulabilidad, de los actos administrativos, siendo estas: cuando el acto carezca de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o dé lugar a la indefensión de los interesados; **la realización de actuaciones administrativas fuera del tiempo establecido sólo dará lugar a la anulabilidad del acto cuando así lo imponga la naturaleza del término o plazo**, y siempre que cause indefensión al administrado, artículos aplicables de conformidad a lo establecido en el art. 74-1 de la Ley 2492 (CTB).
- iv. Al respecto, el art. 99-I de la Ley 2492 (CTB), establece que la Resolución Determinativa se dictará y notificará dentro del plazo de sesenta (60) días de vencido el término de prueba; caso contrario, **no se aplicarán intereses sobre el tributo determinado, desde el día en que debió dictarse hasta el día de la notificación con dicho acto**, de lo que se puede concluir que el legislador busca que la norma garantice el principio de eficacia del procedimiento determinativo, que no se prolongue arbitrariamente por la Administración Tributaria en perjuicio del contribuyente, pero **no ha contemplado expresamente la nulidad** como consecuencia del incumplimiento de estos plazos, más aún, cuando dicha disposición no recoge en su texto, **un término de perentoria observancia** que justifique la aplicación de la nulidad.

v. Ahora bien, de la revisión y compulsión de antecedentes se evidencia que la Vista de Cargo fue notificada el 23 de mayo de 2006, y el plazo de descargo de los 30 días que se otorgó al contribuyente concluyó el 22 de junio de 2006; fecha a partir de la cual la Administración Tributaria contó con sesenta (60) días para dictar y notificar la Resolución Determinativa, es decir hasta el 21 de agosto de 2006, y toda vez que la Resolución Determinativa N° 60/2006 fue notificada al día siguiente de su emisión, el 17 de agosto de 2006, se concluye que la misma se dictó y notificó dentro del plazo establecido en el art. 99 de la Ley 2492 (CTB).

vi. Consiguientemente, el argumento del Batallón Departamental de Seguridad Física, al señalar que el incumplimiento de plazo establecido en el art. 99-I de la Ley 2492 (CTB), hubieren viciado de nulidad la Resolución Determinativa, no corresponde, pues únicamente son nulos los actos emitidos por la Administración Tributaria, conforme establecen los arts. 96-III y 99-II de la Ley 2492 (CTB) por la falta de requisitos que dichos actos deben cumplir, disposiciones concordantes con el art. 35 de la Ley 2341(LPA), consecuentemente la Resolución de Alzada se sujetó a lo dispuesto por Ley.

#### **IV. 3.2. De la invalidez de la Resolución de Alzada**

i. La entidad recurrente, expresa que la Resolución de Alzada fue notificada sin la firma de la autoridad responsable, toda vez que sólo consiga el sello ORIGINAL FIRMADO, incumpliendo con el art. 99-II de la Ley 2492 (CTB), referido a los requisitos mínimos que debe contener la Resolución Determinativa, norma que a criterio del recurrente se aplica por analogía a las resoluciones dictadas por los Superintendentes.

ii. Al respecto, de la revisión del **original** de la Resolución Administrativa STR-CHQ/RA 0008/2007, del Recurso de Alzada (fs. 909-917 del expediente) se evidencia que la misma lleva firma y sello original del Superintendente Tributario Regional Chuquisaca Lic. Iván G Escalante Gruimoldi conforme al art. 217 de la Ley 3092 (Título V del CTB) y el Batallón Departamental de Seguridad Física fue legalmente notificada con la Resolución del Recurso de Alzada cursante en las citadas fojas, entregándosele la copia de ley debidamente autenticada legalizada por el Intendente Tributario de la Superintendencia Tributaria Regional Chuquisaca, Aclarándose que tanto el documento original como la copia autenticada tienen el mismo valor legal, al ser expedidas por autoridad competente.

iii. En mérito a las consideraciones señaladas, corresponde a esta Superintendencia Tributaria General confirmar la plena validez de la notificación de la Resolución STR-CHQ/RA 0008/2007 del Recurso de Alzada.

#### **IV. 3.3. De la aplicación de la Ley 1340 (CTb).**

i. Con relación a lo señalado por el Batallón Departamental de Seguridad Física, en sentido que en el procedimiento de fiscalización se aplicó la Ley 1340 (CTb) por tratarse de una deuda de la gestión 2001, y que en el procedimiento, es decir en el cálculo de la deuda tributaria se aplicó la Ley 2492 (CTB), lo que hace que la Resolución Determinativa se encuentre viciada , así como la Resolución de Alzada.

ii. Al respecto se debe hacer notar que la Disposición Transitoria Segunda de la Ley 2492 (CTB) establece que los procedimientos administrativos o procesos jurisdiccionales, iniciados a partir de la vigencia de la Ley 2492 (CTB) serán sustanciados y resueltos bajo este Código, entendiéndose esto es en cuanto a la parte procesal o adjetiva, por cuanto el procedimiento de determinación se inició en la gestión 2005, en plena vigencia de la Ley 2492 (CTB). En cuanto a la parte sustantiva o material corresponde aplicar la norma legal vigente a momento de ocurrido los hechos generadores previstos por ley, en merito a lo dispuesto por el último párrafo de la Disposición Transitoria Primera del DS 27310 así como el art. 11 del DS 27874, es aplicable la Ley 1340 (CTb), toda vez que el acaecimiento de los hechos generadores sujetos a la fiscalización fue por la gestión 2001, en la que la Ley 1340 (CTb) tenía plena validez.

iii. En este entendido, la norma aplicable para el cálculo de la deuda tributaria son aplicables los arts. 58 y 59 de la Ley 1340 (CTb), y siendo que la Resolución Determinativa consideró para la liquidación de la deuda tributaria la norma vigente a la fecha de acaecimiento del hecho generador, no corresponde lo aseverado por el recurrente.

#### **IV.3.3. Valoración sobre la imposibilidad de presentar documentación.**

i. El recurrente indica que en el procedimiento administrativo, la valoración de la prueba debe estar ceñida a la sana crítica, por lo que debió considerarse la prueba irrefutable sobre la **imposibilidad de presentación de documentación requerida por el SIN**, la que fue sustraídos por Pablo Quiñones Sejas, representante legal de la entidad en las gestiones 2001 a la 2005, a quien siguen un proceso penal, habiendo presentado en la instancias penal, el resto de su documentación tributaria, situación que es justificativo para paralizar el trámite administrativo y archivar

obrados, pues demostró su exclusión de responsabilidad; sin embargo se prosiguió con un proceso injusto, que lo deja en completa indefensión.

ii. De la revisión de las pruebas aportadas se observa que en el Recurso Jerárquico adjunta en fotocopias simples la siguiente documentación: Memorandum de 21 de diciembre de 2005 que designa a Guadalupe Patiño Gonzáles como Administradora Financiera del Batallón Departamental de Seguridad Física, Cédula de Identidad perteneciente a Guadalupe Patiño, Nota de Secretaría de Contabilidad 038/05 de 10 de junio de 2005, firmada por Pablo Quiñónez solicitando plazo para presentar la documentación requerida por el SIN Chuquisaca; Nota e informe GDCH-DF-VI-374/2005 de 20 de diciembre de 2005, que comunican los pagos a cuenta realizados por el recurrente; Resumen de los reparos determinados; Boletas de Pago 6015 con N° de Orden 1118492, 1118496, 1278125 y 1278172, Formulario del SIN de habilitación de Facturas; Formulario 7520 Orden de Verificación y Acusación contra Pablo Jorge Quiñones Sejas por la presunta comisión de varios delitos, emitida por el Fiscal de Materia de la Fiscalía de Distrito de Chuquisaca.

iii. De la revisión y compulsas a las pruebas presentadas por el recurrente en instancia jerárquica, se evidencia que la Acusación no lleva la firma del Fiscal de Materia y que al igual que la demás documentación se adjunta en fotocopias simples, incumpliendo con lo dispuesto en el inc. a) del art. 217 de la Ley 3092 (Título V del CTB), que establece que la prueba documental para ser admitida debe presentarse en original o copia legalizada por autoridad competente, consecuentemente no corresponde la valoración de las pruebas aportadas.

iv. Independientemente de lo señalado, se debe considerar que ante la falta de presentación de documentación por parte del contribuyente al SIN, la Administración Tributaria fundamentó los reparos, entre otros, en información proporcionada por Agentes de Información, quienes acreditaron la contratación de los servicios del Batallón Departamental de Seguridad Física, mediante las facturas emitidas a sus clientes, además de respaldar la determinación en la Base de Datos SIRAT del SIN, donde la Administración Tributaria evidenció que no existe constancia de la presentación de declaraciones juradas por la gestión 2001 fiscalizada, consiguientemente y tal como reconoce el recurrente, no declaró los ingresos gravados.

#### **IV.3.4. Exclusión de Responsabilidad.**

i. Señala el Batallón Departamental de Seguridad Física que el inicio de la fiscalización, el reparo y la sanción fueron notificados a Pablo Quiñones Sejas,

representante legal del Batallón, quien hizo un reconocimiento de deuda cancelando la multa de 2000 UFV, emergente del Acta de Infracción; además efectuó el reconocimiento tácito de la obligación al efectuar pagos a cuenta, con lo que se habría interrumpido la prescripción; asimismo solicitó ampliación de plazo para presentar la documentación y manifestó que en caso de que existan diferencias su persona se comprometía a solucionarlas. Aclara que el representante legal falsificó, duplicó y emitió notas fiscales con los datos de la última dosificación; aspectos que lo convierten en el principal responsable de la deuda tributaria, por su conducta dolosa como autor material e intelectual del mal manejo económico de la entidad, ya que él debía pagar los impuestos en la gestión 2001 y no lo hizo; por lo que la prueba aportada constituye elemento de justificación y causal de exclusión de responsabilidad para el Batallón Departamental de Seguridad Física, al tenor del num. 1 del art. 153-I Ley 2492 (CTB).

- ii. Al respecto, y considerando la aplicación de la norma al momento de ocurridos los hechos, las causales de exclusión de responsabilidad se encuentran previstas en el art. 79 de la Ley 1340 (CTb), a cuyo efecto el citado artículo señala como una de las causales a la Fuerza mayor, invocada por el recurrente, pero que no ha sido demostrada fundadamente, como se observó en el punto IV.3.3 de la presente Resolución Jerárquica.
  
- iii. De acuerdo a la doctrina la causal de exclusión de responsabilidad por *fuerza mayor supone la existencia de una fuerza extraña al actor que le impulsa a hacer o desarrollar una determinada conducta* (Régimen de infracciones y sanciones tributarias, M. Teresa Querol García, pág 54), en este entendido, si bien el recurrente señala que la prueba aportada justifica la conducta dolosa de Pablo Quiñones Sejas lo cual exime de responsabilidad al Batallón por fuerza mayor, corresponde señalar que la causal de exclusión no encaja por los siguientes motivos: **a)** la acusación del fiscal tan solo evidencia el inicio de una acción penal al representante legal; **b)** la Administración Tributaria ha determinado la existencia de una obligación tributaria de la que es responsable el sujeto pasivo, es decir el Batallón Departamental de Seguridad Física, independientemente del resultado de la acción penal y de la vía que utilice la institución para resarcirse del daño ocasionado por su representante legal y **c)** Pablo Quiñones Sejas, como representante legal del Batallón Departamental de Seguridad Física en la gestión 2001, actuó como un dependiente de la empresa y se constituye en responsable solidario conforme establece el art. 28 de la Ley 1340 (CTb), y conforme prevé el art. 85 de la citada Ley 1340 (CTb), cuando un mandatario, representante, administrador, etc. incurriere

en infracción, los representados serán responsables por las sanciones pecuniarias, sin perjuicio del derecho que le asiste en este caso al Batallón Departamental de Seguridad Física de repetir contra cualquiera de estos.

iv. Consecuentemente el Batallón Departamental de Seguridad Física, como sujeto pasivo en calidad de contribuyente, está obligado al pago de tributos y cumplimiento de deberes formales ante la Administración Tributaria, de acuerdo a lo previsto en el art. 25 de la Ley 1340 (CTb), independientemente de que sus actuaciones hayan sido a través de un delegado, mandante o representante quien fue designado y facultado para actuar a su nombre; y al ser evidente que la entidad recurrente no declaró los ingresos gravados con el IVA, por servicios prestados en la gestión 2001, ha omitido el pago del tributo, configurándose la omisión tributaria establecida por los arts. 114 y 115 de la Ley 1340 (CTb) y sancionada con el 50% del impuesto omitido conforme al art. 116 de la citada Ley.

Por los fundamentos técnico-jurídicos determinados 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/CHQ/RA 0008/2007, de 17 de enero de 2007, del Recurso de Alzada, emitida por el Superintendente Tributario Regional Chuquisaca, 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, 139 inc. b) y 144 de la Ley 2492 (CTB) y la Ley 3092 (Título V del CTB),

### **RESUELVE:**

**PRIMERO. CONFIRMAR** la Resolución STR/CHQ/RA 0008/2007, de 17 de enero de 2007, dictada por el Superintendente Tributario Regional Chuquisaca, dentro del Recurso de Alzada interpuesto por el BATALLON DEPARTAMENTAL DE SEGURIDAD FÍSICA contra la Gerencia Distrital Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN). En consecuencia, queda firme y subsistente la

Resolución Determinativa N° 60/2006 de 16 de agosto de 2006; conforme establece el art. 212-I, inc. b), 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 Sandoval*  
**SUPERINTENDENTE TRIBUTARIO**  
**GENERAL INTERINO**  
Superintendencia Tributaria General