

# **RESOLUCIÓN DE RECURSO JERÁRQUICO STG-RJ/0253/2008**

**La Paz, 17 de abril de 2008**

Resolución de la Superintendencia Tributaria Regional Impugnada: **Resolución STR/LPZ/RA 0059/2008, de 25 de enero de 2008, del Recurso de Alzada**, emitida por la Superintendencia Tributaria Regional La Paz.

Sujeto Pasivo: **Dionicia Requena Morales Vda. de Calle**

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

Número de Expediente: **STG/0085/2008//ORU/0213/2007.**

**VISTOS:** El Recurso Jerárquico interpuesto por Dionicia Requena Morales Vda. de Calle (fs. 83-84 del expediente); la Resolución STR/LPZ/RA 0059/2008 del Recurso de Alzada (fs. 60-70 del expediente); el Informe Técnico Jurídico STG-IT-0253/2008 (fs. 94-109 del expediente); los antecedentes administrativos, todo lo actuado; y,

## **CONSIDERANDO I:**

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

#### **I.1. Fundamentos del Contribuyente.**

Dionicia Requena Morales Vda. de Calle interpone Recurso Jerárquico (fs. 83-84 del expediente) impugnando la Resolución del Recurso de Alzada STR/LPZ/RA 0059/2008, emitida por la Superintendencia Tributaria Regional La Paz. Expone los siguientes argumentos:

- i. La Administración Tributaria determinó contra su difunto esposo tributos omitidos por ausencia de declaraciones juradas, por RC-IVA del período junio/2004 y por IT del período mayo/2004; consciente del error cometido, realizó las declaraciones juradas, pagando la multa establecida para el efecto, las mismas que fueron presentadas con juramento de reciente obtención.

- ii. El argumento de la Superintendencia Tributaria Regional de que no se habría probado que la presentación de la prueba, fuera de la etapa de determinación tributaria, no fue por causa propia, es absurdo debido a que la fecha de presentación de la declaración jurada en la entidad bancaria es posterior a la Resolución Determinativa y por tanto constituye prueba plena de que su presentación no fue por causa propia.
- iii. La base presunta utilizada en el proceso de determinación no se halla debidamente fundamentada lo cual constituye una causal de nulidad de la Resolución Determinativa como de la Vista de Cargo, aspecto no observado por la Superintendente de La Paz, aun cuando estos vicios de nulidad debieron ser revisados de oficio por esta autoridad ya que en procesos similares como en la Resolución STR/LPZ/RA 0462/2007, cuyos elementos fácticos son idénticos a la presente causa, utilizó un criterio distinto anulando obrados hasta que la Administración Tributaria emita una nueva Vista de Cargo, con lo cual conculcó su derecho constitucional a la igualdad tutelado por el art. 6-1 de la CPE, máxime si se tiene en cuenta que en la referida causa, que constituye un precedente contradictorio, el contribuyente no solicitó la anulación de obrados, sino que ésta fue otorgada de oficio por esa Superintendencia.
- iv. En la Resolución Jerárquica STG-RJ-0709-2007 se ha dispuesto expresamente que la prueba no puede ser simple y llanamente desestimada, máxime si se trata de una Declaración Jurada que desde todo punto de vista enerva la base presunta. Por lo expuesto, solicita se revoque la Resolución de Alzada y las resoluciones determinativas 31552890 y 31552891 y se anule obrados hasta el vicio más antiguo.

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

La Resolución STR/LPZ/RA 0059/2008, de 25 de enero de 2008, pronunciada por la Superintendencia Tributaria Regional La Paz (fs. 60-70 del expediente), resuelve revocar parcialmente las Resoluciones Determinativas Nos. de Orden 31552891, de 31 de agosto de 2007, y 31552890, de 13 de septiembre de 2007, emitidas por la Gerencia Distrital Oruro del SIN; en consecuencia deja sin efecto legal las multas por omisión de pago de 2.434.- UFV por RC-IVA del período junio/2004 y 2.112.- UFV por IT del período mayo/2004, en aplicación del artículo 35-II de la Ley 2492 (CTB), manteniendo firmes y subsistentes los tributos omitidos determinados sobre base presunta de 2.434.- UFV por RC-IVA del período junio/2004 y 2.112.- UFV por IT del período mayo/2004, en ambos casos más intereses, con los siguientes fundamentos:

- i. Dionicia Requena Morales Vda. de Calle, el 22 de octubre de 2007, presentó en la entidad financiera FFP PRODEM SA, la declaración jurada del RC-IVA, formulario 71, N° de Orden 2283340, por el período junio/2004 y la declaración jurada del IT, formulario 400, N° de Orden 4480231, por el período mayo/2004, por las que determinó fuera del plazo establecido, la inexistencia del hecho generador. Asimismo, mediante boletas de pago 1000, Nos. de Orden 784512 y 784513, efectuó la cancelación de multas por incumplimiento de deberes formales, por la presentación extemporánea de las citadas declaraciones juradas del RC-IVA e IT, detalladas precedentemente.
- ii. El contribuyente Lucio Calle Choque, conforme lo establece el art. 70 de la Ley 2492 (CTB), estaba en la obligación formal y material de determinar, declarar y pagar correctamente los impuestos a los que se hallaba sujeto, en la forma, medios, plazos y lugares establecidos por la Administración Tributaria, obligación que estaba supeditada a la presentación de las declaraciones juradas, que en el presente caso se encuentra estipulada por los arts. 9 del DS 21531 y 7 del DS 21532, en lo que respecta al RC-IVA e IT respectivamente; sin embargo, no cumplió.
- iii. Las declaraciones juradas y su presentación el 22 de octubre de 2007, fueron realizadas fuera del plazo establecido por el art. 98 de la Ley 2492 (CTB), habiendo cancelado a su vez la multa total de Bs252.-, por incumplimiento de deberes formales y a pesar de haber sido presentadas las referidas pruebas por la recurrente ante esta Superintendencia Tributaria Regional La Paz, bajo juramento de prueba de reciente obtención, no cumplen con lo establecido por el último párrafo del art. 97-II de la Ley 2492 (CTB), exigencia fundamental para desvirtuar este tipo de determinaciones.
- iv. De acuerdo a dicha norma, la impugnación de las Resoluciones Determinativas no puede fundarse en hechos o documentos distintos a los que sirvieron de base a la determinación sobre base presunta y que no fueron puestos oportunamente en conocimiento de la Administración Tributaria, salvo que el recurrente pruebe que la omisión no fue por causa propia, en cuyo caso deberá presentarlos con juramento de reciente obtención; en el caso bajo análisis, se observa que las formalidades y situaciones exigidas por la norma citada, no se cumplen, toda vez que las declaraciones juradas presentadas por la recurrente el 22 de octubre de 2007 en la entidad financiera autorizada al efecto, son el fundamento del Recurso de Alzada para impugnar las Resoluciones Determinativas y siendo que dichos formularios fueron presentados tres (3) años después de cuando debía hacérselo, es evidente que se trata de documentos distintos a los que sirvieron de base para la determinación de la base presunta.

- v. Por otra parte, en el Acta de Juramento de Prueba de Reciente Obtención, aclara que la omisión de la presentación de la prueba de referencia no fue por causa propia...”, sin probar ni demostrar dicha aseveración. Asimismo, manifiesta que la Administración Tributaria aplicó base presunta, sin aclarar si dicha determinación tiene una base en el marco de los hechos efectivamente acaecidos y señala que durante los periodos aludidos, su difunto esposo no realizó actividad económica alguna, aspecto que manifiesta lo demostrará.
- vi. Sin embargo, en vigencia del término probatorio, la recurrente no produjo prueba alguna que desvirtúe la determinación sobre base presunta efectuada contra su persona, conforme podía hacerlo con sujeción al art. 76 de la Ley 2492 (CTB) y el art. 215 de la Ley 3092 (Título V del CTB), por lo que aplicó los arts. 43 y 44 de la Ley 2492 (CTB).
- vii. En este sentido, en aplicación de los arts. citados precedentemente, el contribuyente, al no haber presentado oportunamente sus declaraciones juradas, facultó a la Gerencia Distrital Oruro del SIN, a determinar la base imponible usando el método sobre base presunta, a efecto de establecer el tributo omitido a pagar, por consiguiente la Administración Tributaria determinó correctamente la base imponible. Asimismo, en la etapa recursiva la recurrente tampoco demostró documentalmente que antes y después de los periodos aludidos no tuvo actividad alguna, ya que la sola presentación extemporánea de las declaraciones juradas extrañadas sin importe a pagar, no constituye prueba suficiente para desvirtuar la determinación efectuada sobre base presunta del RC-IVA e IT, en cumplimiento de lo previsto en los arts. 43 y 44 del Código Tributario.
- viii. Por otra parte, se evidencia que las notificaciones practicadas con la Vista de Cargo y Resolución Determinativa, fueron realizadas en forma masiva a Lucio Calle Choque, quien falleció el 17 de marzo de 2007, como se evidencia del Testimonio de Declaratoria de Herederos, correspondiendo en este caso realizar el cobro de tributos a su señora esposa Dionicia Requena Morales Vda. de Calle, conforme dispone el art. 35 de la Ley 2492 (CTB), que señala que los derechos y obligaciones del contribuyente fallecido serán ejercidos o en su caso cumplidos por el heredero universal. Sin embargo, en ningún caso serán transmisibles las sanciones, excepto las multas ejecutoriadas antes del fallecimiento.
- ix. En el sentido precedente, en consideración al fallecimiento de Lucio Calle Choque, no corresponde en el presente caso, establecer las sanciones por omisión de pago por el IT del período mayo/2004 y RC-IVA del período junio/2004.

x. En consecuencia, en aplicación de los artículos 35-II y 97-II de la Ley 2492 (CTB), corresponde revocar parcialmente las RRDD Nos. Orden 31552891, de 31 de agosto de 2007 y 31552890, de 13 de septiembre de 2007, emitidas por la Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales, por la falta de presentación de las declaraciones juradas del Impuesto a las Transacciones (IT) del período mayo/2004 y del Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado (RC-IVA), del período junio de 2004, respectivamente.

## **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** contra Resoluciones Determinativas Nos. Orden 31552891, de 31 de agosto de 2007, y 31552890, de 13 de septiembre de 2007, se inició el **8 de noviembre de 2007**, (fs. 10-11 del expediente), como se evidencia por el cargo de recepción. En este sentido, tanto en la parte **adjetiva o procesal**, como en la **sustantiva o material** son aplicables las Leyes 2492 (CTB), 3092 (Titulo V del CTB) y demás normas conexas, toda vez que los períodos fiscales observados corresponden al RC-IVA de junio 2004 y al IT de mayo/2004.

## **CONSIDERANDO III:**

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

El 3 de marzo de 2008, mediante nota STRLP/0238/2008, de 29 de febrero de 2008, se recibió el expediente STR/ORU/0213/2007 (fs. 1-88 del expediente), procediéndose a emitir el correspondiente Informe de Remisión de Expediente y el Decreto de Radicatoria, ambos de 5 de marzo de 2008 (fs. 89-90 del expediente), actuaciones que fueron notificadas a las partes en la misma fecha (fs. 91 del expediente). El plazo para el conocimiento y resolución del Recurso Jerárquico, conforme dispone el art. 210-III de la Ley 3092, vence el **21 de abril 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 junio y 12 de julio de 2007, la Administración Tributaria mediante publicación en el órgano de prensa de circulación nacional "La Prensa", notificó en forma masiva a Lucio Calle Choque, con las Vistas de Cargo Nos. Orden 4031402887 y 4031398749, ambas de 26 de junio de 2007, mediante las cuales se establece que

habiéndose procedido a la verificación de la información registrada en la Base de Datos Corporativa del SIN, no se tuvo constancia de la presentación de las declaraciones juradas del IT, período fiscal mayo/2004 y RC-IVA, período fiscal junio 2004, intimando al contribuyente, con sujeción al art. 97-II de la Ley 2492 (CTB), a la presentación de las declaraciones juradas extrañadas o a su apersonamiento a la Administración Tributaria, con objeto de exhibir el duplicado de las mismas con la constancia de su presentación o en su caso cancelar el monto presunto de tributo omitido calculado de 2.112.- UFV por IT y 2.434.- UFV por RC-IVA, más intereses, en el término de treinta (30) días a partir de la notificación con la citada Vista de Cargo (fs. 17-19 y 24-26 del expediente).

ii. El 23 de agosto y 5 de septiembre de 2007, la Administración Tributaria emitió los Informes CITE: GDO/DPRAC/VC N° 2513/07 y GDO/DPRAC/VC N° 2869/07, en los cuales señala que concluido el plazo establecido en el art. 98 de la Ley 2492 (CTB), no ingresó descargo alguno al sistema, por lo que los días 27 de agosto de 2007 y 07 de septiembre de 2007, remiten obrados a la Unidad Técnica-Jurídica para la emisión de las correspondientes Resoluciones, de acuerdo con la normativa vigente (fs. 27 y 20 del expediente).

iii. El 18 de octubre de 2007, la Administración Tributaria notificó en forma masiva a Lucio Calle Choque, con las Resoluciones Determinativas Nos. de Orden 31552891 y 31552890, de fechas 31 de agosto de 2007 y 13 de septiembre de 2007, respectivamente; las mismas resuelven determinar la deuda tributaria del sujeto pasivo en cumplimiento del art. 97-II de la Ley 2492 (CTB); calculada sobre base presunta de acuerdo a los arts. 44-2 y 45 de la norma señalada y párrafo segundo del art. 34-II del DS 27310, por el RC-IVA, período junio de 2004 y el IT del período mayo 2004, incluida la multa por omisión de pago del cien por ciento (100%) sobre el monto del tributo omitido determinado a la fecha de su vencimiento, monto de la deuda tributaria que asciende a Bs6.797.- equivalente a 5.460.- UFV por RC-IVA y Bs5.865.- equivalente a 4.696.- UFV por IT, de los períodos señalados, otorgándole el plazo de veinte (20) días para la cancelación de conformidad a lo establecido en el art. 47 de la Ley 2492 (CTB) (fs. 28-30 y 21-23 del expediente).

iv. El 18 de diciembre de 2007, Dionicia Requena Morales Vda. de Calle, en calidad de heredera de Lucio Calle Choque, presentó en instancia de alzada, como prueba de reciente obtención la Declaración Jurada del RC-IVA, Formulario 71, N° de Orden 2283340, del período junio/2004, sin importe a pagar y la Declaración Jurada del IT, Formulario 400, N° de Orden 4480231, del período mayo/2004, sin importe a pagar, así como las Boletas de Pago, Formulario 1000, Nos. de Orden 784512 y 784513, con importes cancelados de Bs126.- cada una, correspondientes a la multa por

incumplimiento de deberes formales, todos a la entidad financiera FFP PRODEM SA (fs. 36-39 del expediente).

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

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

#### **Art. 35. (Sucesores de las Personas Naturales a Título Universal).**

- I. Los derechos y obligaciones del sujeto pasivo y el tercero responsable fallecido serán ejercitados o en su caso, cumplidos por el heredero universal sin perjuicio de que éste pueda acogerse al beneficio de inventario.
- II. En ningún caso serán transmisibles las sanciones, excepto las multas ejecutoriadas antes del fallecimiento del causante que puedan ser pagadas con el patrimonio de éste.

**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. Se entiende por ofrecida y presentada la prueba por el sujeto pasivo o tercero responsable cuando éstos señalen expresamente que se encuentran en poder de la Administración Tributaria.

**Art. 81. (Apreciación, Pertinencia y Oportunidad de Pruebas).** Las pruebas se apreciarán conforme a las reglas de la sana crítica siendo admisibles sólo aquellas que cumplan con los requisitos de pertinencia y oportunidad, debiendo rechazarse las siguientes:

1. Las manifiestamente inconducentes, meramente dilatorias, superfluas o ilícitas.
2. Las que habiendo sido requeridas por la Administración Tributaria durante el proceso de fiscalización, no hubieran sido presentadas, ni se hubiera dejado expresa constancia de su existencia y compromiso de presentación, hasta antes de la emisión de la Resolución Determinativa.
3. Las pruebas que fueran ofrecidas fuera de plazo.

En los casos señalados en los numerales 2 y 3 cuando el sujeto pasivo de la obligación tributaria pruebe que la omisión no fue por causa propia podrá presentarlas con juramento de reciente obtención.

#### **Art. 97. (Procedimiento Determinativo en Casos Especiales).**

- II. Cuando el sujeto pasivo o tercero responsable no presenten la declaración jurada o en ésta se omitan datos básicos para la liquidación del tributo, la Administración Tributaria los intimará a su presentación o a que se subsanen las ya presentadas.

A tiempo de intimar al sujeto pasivo o tercero responsable, la Administración Tributaria deberá notificar, en unidad de acto, la Vista de Cargo que contendrá un monto presunto calculado de acuerdo a lo dispuesto por normas reglamentarias.

Dentro del plazo previsto en el artículo siguiente, el sujeto pasivo o tercero responsable aún podrá presentar la declaración jurada extrañada o, alternativamente, pagar el monto indicado en la Vista de Cargo.

Si en el plazo previsto no hubiera optado por alguna de las alternativas, la Administración Tributaria dictará la Resolución Determinativa que corresponda.

El monto determinado por la Administración Tributaria y pagado por el sujeto pasivo o tercero responsable se tomará a cuenta del impuesto que en definitiva corresponda pagar, en caso que la Administración Tributaria ejerciera su facultad de control, verificación, fiscalización e investigación.

La impugnación de la Resolución Determinativa a que se refiere este párrafo no podrá realizarse fundándose en hechos, elementos o documentos distintos a los que han servido de base para la determinación de la base presunta y que no hubieran sido puestos oportunamente en conocimiento de la Administración Tributaria, salvo que el impugnante pruebe que la omisión no fue por causa propia, en cuyo caso deberá presentarlos con juramento de reciente obtención.

**Art. 98. (Descargos).** Una vez notificada la Vista de Cargo, el sujeto pasivo o tercero responsable tiene un plazo perentorio e improrrogable de treinta (30) días para formular y presentar los descargos que estime convenientes.

**Art. 144. (Recurso Jerárquico).** Quién considere que la resolución que resuelve el Recurso de Alzada lesione sus derechos, podrá interponer de manera fundamentada, Recurso Jerárquico ante el Superintendente Tributario Regional que resolvió el Recurso de Alzada, dentro del plazo de veinte (20) días improrrogables, computables a partir de la notificación con la respectiva Resolución. El Recurso Jerárquico será sustanciado por el Superintendente Tributario General conforme dispone el Artículo 139° inciso b) de este Código.

## **ii. Ley 3092 Título V del Código Tributario Boliviano (CTB)**

### **Art. 198. (Forma de Interposición de los Recursos)**

I. Los Recursos de Alzada y Jerárquico deberán interponerse por escrito, mediante memorial o carta simple, debiendo contener:

e) Los fundamentos de hecho y/o de derecho, según sea el caso, en que se apoya la impugnación, fijando con claridad la razón de su impugnación, exponiendo fundadamente los agravios que se invoquen e indicando con precisión lo que se pide.



**Art. 200. (Principios)** Los recursos administrativos responderán, además de los principios descritos en el Artículo 4° de la Ley de Procedimiento Administrativo N° 2341, de 23 de abril de 2002, a los siguientes:

1. Principio de oficialidad o de impulso de oficio. La finalidad de los recursos administrativos es el establecimiento de la verdad material sobre los hechos, de forma de tutelar el legítimo derecho del Sujeto Activo a percibir la deuda, así como el del Sujeto Pasivo a que se presuma el correcto y oportuno cumplimiento de sus obligaciones tributarias hasta que, en debido proceso, se pruebe lo contrario; dichos procesos no están librados sólo al impulso procesal que le impriman las partes, sino que el respectivo Superintendente Tributario, atendiendo a la finalidad pública del mismo, debe intervenir activamente en la sustanciación del Recurso haciendo prevalecer su carácter impulsor sobre el simplemente dispositivo.

**Art. 211. (Contenido de las Resoluciones).**

I. Las resoluciones se dictarán en forma escrita y contendrán su fundamentación, lugar y fecha de su emisión, firma del Superintendente Tributario que la dicta y la decisión expresa, positiva y precisa de las cuestiones planteadas.

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

**Art. 2. (Pruebas de reciente obtención).** A efecto de la aplicación de lo dispuesto en el Artículo 81° de la Ley N° 2492 de 2 de agosto de 2003, en el procedimiento administrativo de determinación tributaria, las pruebas de reciente obtención, para que sean valoradas por la Administración Tributaria, sólo podrán ser presentadas hasta el último día de plazo concedido por Ley a la Administración para la emisión de la Resolución Determinativa o Sancionatoria.

### **IV.3. Fundamentación técnico-jurídica.**

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

#### **IV.3.1. Método de Determinación de la base imponible de la obligación tributaria.**

i. Dionicia Requena Morales Vda. de Calle, en el presente recurso jerárquico, manifiesta que la base presunta utilizada en el proceso de determinación no se halla debidamente fundamentada, lo que constituye causal de nulidad tanto de la Resolución Determinativa como de la Vista de Cargo, aspecto que no observó el Superintendente Tributario Regional La Paz, siendo que los vicios de nulidad deben necesariamente ser revisados de oficio, como en la Resolución STR/LPZ/RA 0462/2007, de 28 de septiembre de 2007, que anuló obrados sin que el contribuyente

lo haya solicitado, debido a la ausencia de fundamentación de la base presunta en la Vista de Cargo; sin embargo utilizó un criterio distinto conculcando su derecho a la igualdad tutelado en el art. 16 de la CPE. Asimismo expresa que la Resolución STG-RJ-0709/2007 de la Superintendencia Tributaria General ha dispuesto expresamente que la prueba no puede ser simple ni llanamente desestimada, más si se trata de una DJ que enerva la base presunta.

- ii. Al respecto, cabe precisar que de acuerdo con los argumentos esgrimidos en el Recurso de Alzada, la recurrente impugnó la base presunta aplicada, señalando que durante los períodos fiscales aludidos, no ha realizado actividad económica alguna que corresponda al IT y RC-IVA por lo que tampoco existen actividades gravadas de las que pueda surgir un saldo a favor del fisco, por lo tanto no le corresponde la base presunta, solicitando la revocatoria de las Determinativas Nos. Orden 31552891 y 31552890, de fechas 31 de agosto de 2007 y 13 de septiembre de 2007.
- iii. En este sentido y de acuerdo al principio de congruencia que debe existir entre los puntos impugnados en el Recurso de Alzada y su Resolución, la Superintendencia Tributaria Regional La Paz se ha pronunciado al respecto y la recurrente, conforme a dicha decisión interpuso el Recurso Jerárquico ante esta instancia expresando los agravios de la Resolución de Alzada; sin embargo, corresponde señalar y dejar claramente establecido que los puntos a resolver por esta instancia jerárquica no pueden ser otros que los impugnados a tiempo de interponer el Recurso de Alzada; es decir, no se puede impugnar nuevos puntos que no fueron oportunamente recurridos en Alzada, ya que ello implicaría iniciar la impugnación de un nuevo punto concreto que no fue conocido ni resuelto en instancia de Alzada.
- iv. El argumento anterior se refuerza legalmente, cuando el inciso e) del art. 198 de la Ley 3092 (Título V del CTB) señala expresamente que los Recursos de Alzada y **Jerárquico** deberán interponerse por escrito, mediante memorial o carta simple, exponiendo fundadamente **los agravios** que se invoquen e indicando con precisión lo que se pide. Lo anterior significa que el recurrente está legal y procesalmente restringido a interponer el Recurso Jerárquico sólo sobre la base de los puntos planteados a tiempo de interponer el Recurso de Alzada y los agravios sufridos en la Resolución del mismo, no pudiendo plantear nuevos hechos en forma directa en esta instancia superior ya que resultaría conocer y resolver un punto en **única instancia**, lo cual, no es legalmente admisible.
- v. Asimismo, el art. 211-I de la Ley 3092 (Título V del CTB), señala que las resoluciones se dictarán en forma escrita y contendrán su fundamentación, lugar y

fecha de su emisión, firma del Superintendente Tributario que la dicta y **la decisión expresa, positiva y precisa de las cuestiones planteadas**; por lo tanto, ya no corresponde que en esta instancia jerárquica, el recurrente pretenda ingresar los agravios respecto al **método o medio de aplicación para la determinación de la base presunta**, dado que, como se tiene explicado precedentemente, esta instancia jerárquica, sobre la base del principio de congruencia, se ve imposibilitada de admitir nuevos puntos de impugnación y resolverlos en **única instancia** sin previa Resolución de Alzada; es decir, que ante esta instancia jerárquica no se puede pretender reparar un **planteamiento incompleto del Recurso de Alzada** en cuanto a los agravios que le causó la Resolución Determinativa impugnada, motivo por el cual, no se puede emitir criterio técnico jurídico al respecto, más aún si, conforme al art. 144 de la Ley 2492 (CTB), el Recurso Jerárquico procede cuando la Resolución de Alzada lesiona sus derechos, situación que en el presente caso no ha ocurrido.

vi. Con relación a la Resolución de Alzada STR/LPZ/RA 0462/2007, de 28 de septiembre de 2007, a la que hace referencia el recurrente, sobre la nulidad de obrados hasta que se emita nueva Vista de Cargo por no haberse fundamentado debidamente el método de cálculo o medio utilizado para la determinación de la base presunta; es necesario aclarar que la citada Resolución de Alzada se refiere a un caso totalmente distinto, y no análogo, en el cual el contribuyente presentó declaración jurada correspondiente al período agosto de 2004, por el IVA, al Banco BISA y por un error cometido por el Banco o la Administración Tributaria, se consignó la declaración jurada por el período de julio de 2004, error que posteriormente fue corregido en el sistema por la Administración Tributaria, aclarando además que la misma no anula obrados, sino más bien revoca totalmente la Resolución Determinativa N° Orden 31193023, debido a que es la propia Administración Tributaria la que acredita que la declaración jurada corresponde al período fiscal agosto/2004.

vii. En cuanto a la Resolución del Recurso Jerárquico STG-RJ/0709/2007, señalada por el recurrente, la que dispuso que la prueba no puede ser simple y llanamente desestimada, máxime si se trata de una Declaración Jurada, que desde todo punto de vista enerva la base presunta. Al respecto, cabe señalar que la Superintendencia Tributaria Regional La Paz y esta instancia jerárquica, en aplicación del art. 200 de la Ley 3092 (Título V del CTB), valoró la declaración jurada presentada, conforme con lo dispuesto en el art. 97-II párrafo sexto de la Ley 2492 (CTB), art. 81 de la Ley 2492 (CTB), concordante con el art. 2 del DS 27874 (RCTB), por cuanto la Declaración Jurada se presentó hasta antes de la notificación con la Resolución Determinativa y fue la Administración Tributaria, la que, hasta antes de la emisión y notificación con la

Resolución Determinativa, debió verificar en la base de datos la presentación de la declaración jurada extrañada, circunstancia que no sucedió en el presente caso. Consiguientemente, al no ser las citadas Resoluciones idénticas o análogas a la presente causa, no corresponde a esta instancia jerárquica emitir pronunciamiento alguno al respecto, por los fundamentos expuestos y en observancia del principio de congruencia.

#### **IV.3.2. Procedimiento Determinativo en Casos Especiales.**

- i. Dionicia Requena Morales Vda. de Calle expresa que la Administración Tributaria, en aplicación del art. 97 de la Ley 2492 (CTB), determinó mediante Resoluciones Determinativas Nos. de Orden 31552891 y 31552890, supuestos tributos de 5.460.- UFV por RC-IVA período fiscal junio de 2004 y 4.696.- UFV por IT período fiscal mayo de 2004, por ausencia de las declaraciones juradas de dichos impuestos; no obstante las mismas fueron presentadas con juramento de reciente obtención dentro del término de prueba de la instancia de Alzada, pero en la Resolución de Alzada se señala que no probó que la presentación de la prueba fuera de la etapa de determinación tributaria, no fue por causa propia, lo cual es absurdo, porque dicha declaración jurada tiene fecha de recepción de la entidad bancaria posterior a la emisión de la Resolución Determinativa y por tanto constituye plena prueba de que la ausencia de presentación no fue por causa propia.
- ii. Al respecto, la Administración Tributaria, conforme a lo previsto en el art. 97-II de la Ley 2492 (CTB), inició contra el sujeto pasivo el Procedimiento Determinativo en Casos Especiales, el cual establece que cuando el sujeto pasivo o tercero responsable no presente la Declaración Jurada, la Administración Tributaria lo intimará a ello y simultáneamente deberá notificar, en unidad de acto, la Vista de Cargo, que contendrá un monto presunto calculado, y que dentro del plazo otorgado por ley, el contribuyente podrá presentar la declaración jurada extrañada o hacer efectivo el pago del monto indicado en la Vista de Cargo; si dentro de dicho plazo de treinta (30) días, no hubiera optado por alguna de las dos alternativas, la Administración Tributaria dictará la Resolución Determinativa que corresponda.
- iii. Asimismo, conforme a la normativa citada, la impugnación de la Resolución Determinativa no podrá realizarse fundándose en hechos, elementos o documentos distintos a los que han servido de base para la determinación de la base presunta y que no hubieran sido puestos oportunamente en conocimiento de la Administración Tributaria, salvo que el impugnante pruebe que la omisión no fue por causa propia, en cuyo caso deberá presentarlos con juramento de reciente obtención.

- iv. En este sentido, cabe señalar que en los procedimientos tributarios, la **verdad material** constituye una característica, a diferencia de los procedimientos civiles u ordinarios en los que el juez se constriñe a juzgar según las pruebas aportadas por las partes, lo que se denomina verdad formal. Es así que la finalidad de la prueba es demostrar la realidad susceptible de ser demostrada, siendo que la finalidad de la misma se satisface cuando la prueba da certeza de esa realidad mediante la confrontación directa del medio de prueba con el hecho objeto de comprobación, principio que es recogido por nuestra legislación en el art. 200 de la Ley 3092 (Título V del CTB); por otra parte las pruebas presentadas en el procedimiento administrativo deben corresponder a la realidad de los hechos, exentas de falsedad, de malicia o de engaño, principio que en su aplicación práctica tiene relación directa con el concepto de ética, cuyo incumplimiento, cuando se hace evidente, puede generar una decisión adversa al infractor, la que normalmente se traduce en el desconocimiento de la prueba; y el mayor relieve jurídico de la prueba es *toda razón o argumento para demostrar la verdad o la falsedad en cualquier esfera y asunto* (*Diccionario de Ciencias Jurídicas, Políticas y Sociales Manuel Osorio* pág. 817).
- v. En este razonamiento, con relación a la prueba presentada por la contribuyente en la instancia de Alzada, para que sea admitida y valorada, ésta debe cumplir con los requisitos de pertinencia y oportunidad, como lo señala el art. 81 de la Ley 2492 (CTB), y en este sentido el art. 97-II de la Ley 2492 (CTB), establece que si el contribuyente no hubiera presentado la declaración jurada extrañada en el plazo de los treinta (30) días de notificada la Vista de Cargo, se emitirá la Resolución Determinativa que corresponda, acto que puede ser impugnado, siempre y cuando el impugnante pruebe que la omisión de no presentar oportunamente las declaraciones juradas extrañadas no fue por causa propia, en cuyo caso deberá presentarla con juramento de reciente obtención.
- vi. De la revisión y compulsas del expediente, en el presente caso se evidencia que el contribuyente Lucio Calle Choque (fallecido el año 2007) no presentó la Declaraciones Juradas del RC-IVA, por el período junio de 2004 y del IT por el período mayo de 2004, situación por la cual la Administración Tributaria inició el Procedimiento de Determinación en Casos Especiales, establecido por el art. 97-II de la Ley 2492 (CTB), emitiendo las Vistas de Cargo Nos. Orden 4031402887 y 4031398749, ambas de 26 de junio de 2007, notificadas en forma masiva el 27 de junio y el 12 de julio de 2007, las cuales otorgaron el término de treinta (30) días para presentar la declaración jurada o en su defecto cancelar el monto presunto determinado; posteriormente ante la ausencia de descargos, emitió las Resoluciones Determinativas Nos. Orden 31552891 y 31552890, de fechas 31 de agosto de 2007 y

13 de septiembre de 2007, notificadas de forma masiva el **18 de octubre de 2007** (fs. 21-23 y 28-30 del expediente).

vii. Por otro lado, se evidencia que el recurrente, mediante memorial de 18 de diciembre de 2007 (fs. 40 del expediente), dentro del término de prueba en instancia del Recurso de Alzada, presenta prueba de reciente obtención consistente en originales de Declaración Jurada F-400 del IT por el período fiscal mayo de 2004, con N° de Orden 4480231, F. 71 del RC-IVA por el período fiscal junio de 2004, ambos, sin movimiento, y Boletas de Pago 1000 con Nos. de Orden 784512 y 784513, por Bs.126.- cada una, que corresponde al pago de las multas por incumplimiento de deberes formales, todas presentadas el **22 de octubre de 2007** a la entidad financiera Prodem (fs. 36-39 del expediente); en virtud de dicha prueba, a través de auto de 19 de diciembre de 2007, se fijó día y hora para el juramento de reciente obtención, el mismo que se prestó el 21 de diciembre de 2007 en dependencias de la Intendencia Tributaria Departamental de Oruro (fs. 41 y 43 del expediente).

viii. Consiguientemente, al haber presentado Dionicia Requena Morales Vda. de Calle, las declaraciones juradas extrañadas del RC-IVA por el período junio/2004 y del IT por el período mayo/2004, pagando la correspondiente multa por Incumplimiento a Deberes Formales, **el 22 de octubre de 2007**, fuera del término otorgado por las Vistas de Cargo Nos. Orden 4031402887 y 4031398749, ambas de 26 de junio de 2007; y después de la emisión y notificación con las Resoluciones Determinativas de 31 de agosto de 2007 y 13 de septiembre de 2007, notificadas el **18 de octubre de 2007** (fs. 21-23 y 28-30 del expediente), no cumplió con los requisitos de pertinencia y **oportunidad**, además de los otros requisitos previstos por los arts. 81 y 97 de la Ley 2492 (CTB), si bien presentó pruebas de reciente obtención, como son las Declaraciones Juradas y las boletas de pago por incumplimiento de deberes formales correspondientes a los períodos observados, no logró probar, conforme el art. 76 de la Ley 2492 (CTB), que la omisión de presentar las declaraciones juradas no fue por causa propia, por lo que no corresponde que dichas pruebas presentadas sean valoradas.

ix. Por otra parte, teniendo en cuenta que Lucio Calle Choque, falleció el 17 de marzo de 2007, como se evidencia del Testimonio de Declaratoria de Herederos (fs. 8-9vta. del expediente), corresponde la aplicación del art. 35 de la Ley 2492 (CTB), que señala que los derechos y obligaciones del contribuyente fallecido serán ejercidos o en su caso cumplidos por el heredero universal. Sin embargo, en ningún caso serán transmisibles las sanciones, excepto las multas ejecutoriadas antes del fallecimiento;

por lo que únicamente corresponde el cobro de los tributos omitidos a la heredera forzosa ab intestato, es decir a su señora esposa Dionicia Requena Morales Vda. de Calle.

- x. En consecuencia, esta instancia jerárquica, al evidenciar el incumplimiento de los requisitos legales aplicables al presente caso, que se encuentran previstos en los arts. 81 y 97 de la Ley 2492 (CTB) y la aplicación del art. 35 de la Ley 2492 (CTB), le corresponde a esta instancia jerárquica, confirmar la Resolución de Alzada STR/LPZ/RA 0059/2008, de 25 de enero de 2008, emitida por la Superintendencia Tributaria Regional La Paz; dejando sin efecto legal las multas por omisión de pago de 2.434.- UFV por RC-IVA del período junio/2004 y 2.112.- UFV por IT del período mayo/2004, en aplicación del artículo 35-II de la Ley 2492 (CTB), y manteniendo firmes y subsistentes los tributos omitidos más intereses determinados sobre base presunta de 3.026.- UFV por RC-IVA del período junio/2004 y 2.584.- UFV por IT del período mayo/2004.

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/LPZ/RA 0059/2008, de 25 de enero de 2008, dictada por el Superintendente Tributario Regional de 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, 139 inc. b) y 144 de la Ley 2492 y la Ley 3092 (CTB).

### **RESUELVE:**

**PRIMERO: CONFIRMAR** la Resolución STR/LPZ/RA 0059/2008, de 25 de enero de 2008, dictada por el Superintendente Tributario Regional La Paz, dentro del Recurso de Alzada interpuesto por DIONICIA REQUENA MORALES VDA. DE CALLE, contra la Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN); en consecuencia, se dejan sin efecto legal las multas por omisión de pago de **2.434.- UFV** por RC-IVA del período junio/2004 y **2.112.- UFV** por IT del período mayo/2004,

en aplicación del artículo 35-II de la Ley 2492 (CTB), y se mantienen firmes y subsistentes los tributos omitidos más intereses determinados sobre base presunta de **3.026.- UFV** por RC-IVA del período junio/2004 y **2.584.- UFV** por IT del período mayo/2004; conforme establece el inc. b) art. 212-I, 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**