

Resolución del Recurso de Alzada STR/LPZ/RA 0355/2006

Recurrente: María Paula Bracamonte Velasco.

Recurrido: Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, representada por Reina Zuleyka Soliz Rodas.

Expediente: LPZ/0187/2006

La Paz, 26 de octubre de 2006.

VISTOS:

El Recurso de Alzada interpuesto por la señora María Paula Bracamonte Velasco, la contestación de la autoridad recurrida y demás antecedentes.

CONSIDERANDO:

Que la señora María Paula Bracamonte Velasco, por memorial que cursa a 6-9 de obrados, interpuso Recurso de Alzada contra la Resolución Administrativa GDLP N° 239 de 9 de mayo de 2006, emitida por la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, expresando los siguientes argumentos:

Que existe la nulidad de la Orden de Verificación 0005110074 y su notificación, debido a que en la citada Orden de Verificación se expresa que se ha recibido información de las empresas Administradoras de Tarjetas de Crédito, sobre ventas realizadas después de haber solicitado la baja como contribuyente, lo que es falso y hace evidente que el objeto de la Orden de verificación se funda en un hecho inexistente. Por otra parte, la Orden de Verificación fue notificada el 20 de octubre de 2005; sin embargo, la constancia de notificación señala que fue el 17 de octubre de 2005.

Que la Resolución Determinativa, pese a reconocer los errores referentes a la Orden de Verificación y su notificación, no los enmienda y por otra parte, al impugnar la Vista de Cargo, manifestaron que en el procedimiento de verificación no se tomó en cuenta la Ley de Banco y Entidades Financieras; sin embargo, en la Resolución Determinativa tampoco fue considerado su alegato, lo que contraviene lo dispuesto por el artículo 68 numeral 7 y artículo 99 parágrafo II del Código Tributario. Finalmente, la Resolución Determinativa realiza una doble calificación de la conducta fiscal: por un lado evasión fiscal y por otro, omisión de pago, enervando el principio de aplicación retroactiva de la norma más benigna. Estos errores vician de nulidad la Resolución Determinativa impugnada.

Que el artículo 20 de la Constitución Política del Estado consagra el principio de inviolabilidad de la correspondencia, estableciendo que la prueba así obtenida no surtirá efectos. De acuerdo a esta disposición, la Ley 1488, Ley de Bancos y Entidades Financieras en su artículo 86 prevé el secreto bancario que, de acuerdo al artículo 87 de dicha Ley, se levanta por orden judicial o previo requerimiento fiscal. Por su parte el artículo 81 numeral 1 de la Ley 2492, en cuanto a la apreciación de las pruebas prevé el rechazo de aquellas dilatorias, superfluas o ilícitas. Adicionalmente una Resolución Administrativa que designa a los administradores de tarjetas de crédito como agentes de información, no puede pasar por alto una norma de rango mayor.

Que la información de las administradoras de tarjetas de crédito ATC y LINKSER no fue obtenida de acuerdo al artículo 87 de la Ley 1488, por lo que la prueba utilizada por la administración tributaria en la Resolución Determinativa es ilícita, inadmisibles e ineficaz, dando lugar a la nulidad del proceso de determinación.

Que por lo expuesto, solicita se revoque la Resolución Determinativa GDLP N° 239 de 9 de mayo de 2006.

Que la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, una vez notificada con el Recurso de Alzada, a través de su titular, Lic. Juan Carlos Edmundo Maldonado Benavides, conforme se acredita por la Resolución Administrativa No. 03-0082-03 de 5 de mayo de 2003, por memorial de fs. 17-20 de obrados, responde negativamente con el siguiente argumento:

Que la Orden de Verificación 0005110074 del operativo 110, fue notificada personalmente a la contribuyente, el 20 de octubre de 2005, como señala la recurrente en su nota de solicitud de prórroga, por lo que no puede alegar su desconocimiento.

Que en la Orden de Verificación se consignó erróneamente la baja de los periodos fiscalizados; sin embargo, esto no afecta el fondo del proceso de determinación, conforme señala la Circular 052/05 de 1 de noviembre de 2005, que instruye continuar con el proceso de verificación, toda vez que la contribuyente presentó la documentación requerida por la Administración Tributaria.

Que en la emisión de la Resolución Determinativa se consideraron los descargos de la contribuyente conforme señalan los artículos 68 y 99 de la Ley 2492.

Que el artículo 71 de la Ley 2492 faculta a la administración tributaria, para solicitar a los contribuyentes información de carácter tributario emergente de sus relaciones económicas, profesionales o financieras. En este sentido los numerales 119 y 120 de la Resolución Administrativa 05-0043-99, designan a las empresas administradoras de tarjetas de crédito como agentes de información respecto a las operaciones realizadas mediante tarjetas de crédito, no siendo aplicables en este caso los artículos 86 y 87 de la Ley 1488, por cuanto éstos se refieren a operaciones bancarias que no son el objeto de la verificación.

Que no es aplicable el artículo 20 de la Constitución Política del Estado, porque se refiere a documentos privados que fueron violados, sustraídos o incautados, situación que no se da en este caso, en el que la administración tributaria ejerció sus facultades otorgadas por el artículo 71 de la Ley 2492.

Que en la calificación de la conducta y aplicación de sanciones, se han diferenciado los periodos julio a octubre de 2003 en los que se califica evasión de acuerdo a la Ley 1340 y en los periodos noviembre de 2003 a septiembre de 2004 se califica como omisión de pago de acuerdo a la Ley 2492.

Que por lo expuesto, solicita la confirmación de la Resolución Determinativa GDLP N° 239 de 9 de mayo de 2006.

CONSIDERANDO:

Que mediante Auto de 19 de julio de 2006, cursante a fs. 21 de obrados, se dispuso la apertura de término probatorio de 20 días comunes y perentorios a las partes,

computable a partir del día siguiente hábil a su notificación, siendo notificadas la señora María Paula Bracamonte Velasco y la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, el mismo día 19 de julio de 2006, conforme consta de las diligencias de fs. 22.

Que en la vigencia del término probatorio, la recurrente María Paula Bracamonte Velas, por memorial que cursa a fs. 28 de obrados, ofreció en calidad de prueba:

1. La Orden de Verificación No. 0005110074, su diligencia de notificación, la Resolución Determinativa impugnada, cursantes en el expediente administrativo.
2. La anota SB/IEN/D-14720/2006 de 2 de mayo de 2006, de la Superintendencia de Bancos y Entidades Financieras, cursante a fs. 27 de obrados.

Que la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, por memorial de fs. 24 de obrados, ofreció en calidad de prueba el expediente administrativo en 594 fojas, remitido con el memorial de respuesta al Recurso de Alzada.

CONSIDERANDO:

Que de la revisión del expediente administrativo, se establece la siguiente relación de hechos:

Que la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, mediante nota de 17 de octubre de 2005 (Orden de Verificación No. 0005110074 – Form. 7520) cursante a fs. 2 del expediente administrativo y notificada el 20 de octubre del mismo año según consta a fs. 76 del citado expediente administrativo, comunica a la contribuyente María Paula Bracamonte Velasco, que recibió información de las empresas Administradoras de Tarjetas de Crédito sobre sus ventas realizadas después de haber solicitado su baja como contribuyente, durante los periodos fiscales julio de 2003 a septiembre de 2004. En tal sentido, emplaza a la contribuyente para que presente el documento de disolución, certificado de cese de actividades y cualquier otro documento que solicite el fiscalizador.

Que como consecuencia de lo anterior, la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, el 6 de enero de 2006, emitió la Vista de Cargo N° 20-DF-SVI-4/2006, por la que establece contra la contribuyente María Paula Bracamonte Velasco, un cargo de Bs8.924.- por IVA e IT omitido por los periodos julio de 2003 a septiembre de 2004, por ventas no declaradas y califica preliminarmente su conducta como evasión por la omisión de los tributos en los periodos fiscales sujetos a la Ley 1340 y como omisión de pago en los periodos fiscales sujetos a la Ley 2492. Con la Vista de Cargo que concede el plazo de 30 días para la presentación de descargos, la contribuyente fue notificada personalmente el 15 de febrero de 2006, conforme consta por la diligencia cursante a fs. 562 del expediente administrativo.

Que la señora María Paula Bracamonte Velasco, mediante nota de 17 de marzo de 2006, cursante a fs. 563b-564 del expediente administrativo, impugna la Vista de Cargo, solicitando que los cargos por IVA e IT sean dejados sin efecto.

Que la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, el 9 de mayo de 2006, emitió la Resolución Determinativa GDLP N° 239 de 9 de mayo de 2006, determinando contra María Paula Bracamonte Velasco, una obligación tributaria de Bs2.620.- por IVA e IT omitidos en los periodos julio a octubre de 2003, más

mantenimiento de valor, intereses y multa por evasión en aplicación del artículo 116 de la Ley 1340 y de Bs6.306.- por IVA e IT omitidos en los periodos noviembre de 2003 a septiembre de 2004 que con intereses alcanza a 6.965 UFV's más la multa por omisión de pago en aplicación del artículo 165 de la Ley 2492.

CONSIDERANDO:

Que del análisis de la relación de hechos precedente y de las disposiciones legales aplicables, con relación a la nulidad de la Orden de Verificación y su notificación, la nulidad de la Resolución Determinativa y la nulidad del proceso por obtención ilegítima de la prueba, se establece lo siguiente:

Que en materia de nulidades de procedimiento, la Ley 2492 en cuya vigencia se realizó la determinación de oficio, establece:

1. En el artículo 83, la nulidad de toda notificación que no se ajuste a la notificación personal, por cédula, por edicto, por correspondencia postal certificada, tácitamente, masiva y en Secretaria.
2. En el artículo 96, la nulidad de la Vista de Cargo cuando no cumpla con alguno de los requisitos esenciales previstos en el artículo 18 del Decreto Supremo No. 27310 que reglamenta al Código Tributario.
3. En el artículo 99, la nulidad de la Resolución Determinativa cuando no cumple con alguno de los requisitos esenciales previstos en el Reglamento al Código Tributario (artículo 19 del Decreto Supremo No. 27310).

Que el artículo 36 párrafo II de la Ley de Procedimiento Administrativo, aplicable supletoriamente en la materia por expresa disposición del artículo 74 de la Ley 2492, establece que 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. En el mismo sentido, el artículo 55 del Reglamento a la Ley de Procedimiento Administrativo, dispone que será procedente la revocación de un acto anulable por vicios de procedimiento, únicamente cuando el vicio ocasione indefensión de los administrados o lesione al interés público.

Que de lo anterior se establece que en materia de procedimiento administrativo tributario, la nulidad al ser textual sólo opera en los supuestos citados y que la mera infracción del procedimiento establecido, en tanto no sea sancionada expresamente con la nulidad, no da lugar a la nulidad de obrados. En consecuencia, el fundamento de toda nulidad de procedimiento recae en la falta de conocimiento de la Vista de Cargo y la Resolución Determinativa, así como en la falta de ejercicio del derecho a ser oído, a la defensa y al debido proceso, imputable a la autoridad administrativa.

Que en cuanto al proceso de determinación, el artículo 95 de la Ley 2492, establece que para la emisión de la Resolución Determinativa, la administración tributaria debe controlar, verificar, fiscalizar o investigar los hechos, datos, elementos, valoraciones y demás circunstancias que integren o condiciones del hecho imponible declarados por el sujeto pasivo. De la misma forma, el artículo 96, prevé que la Vista de Cargo que fundamente a la Resolución Determinativa, contendrá los hechos, actos, datos, elementos y valoraciones procedentes: a) de la declaración del sujeto pasivo o tercero responsable, b) de los elementos de prueba en poder de la administración tributaria o,

c) de los resultados de las actuaciones de control, verificación, fiscalización e investigación.

Que el artículo 100 de la Ley 2492, establece que la administración tributaria dispondrá indistintamente de amplias facultades de control, verificación, fiscalización e investigación, para exigir informaciones, realizar inspecciones, efectuar controles habituales y no habituales, intervenir en los ingresos económicos, embargos y solicitar medidas cautelares. La citada ley ni el Decreto Supremo No. 27310 que reglamenta al actual Código Tributario, no definen los alcances, las características ni el objeto de los procedimientos de fiscalización, investigación, verificación y control, por lo que, por estos procedimientos, en tanto no exista una disposición normativa que distinga los mismos, debe entenderse como un conjunto de facultades que tiene la administración tributaria para investigar los hechos generadores de los tributos, requerir información y establecer la correcta o incorrecta determinación de tributos por los sujetos pasivos.

Que no obstante de lo anterior, el artículo 104 de la citada Ley, prevé la emisión de la Orden de Fiscalización, únicamente para el inicio del procedimiento de fiscalización y el artículo 32 del Decreto Supremo No. 27310, la Orden de Verificación para los procedimientos de verificación y control puntual.

Que los defectos en la emisión de la Orden de Fiscalización o de Verificación y su notificación, para el inicio del proceso de fiscalización o verificación, de acuerdo al Código Tributario y la Ley de Procedimiento Administrativo, no se encuentran sancionados con ninguna nulidad de obrados, debido a que:

1. El Código Tributario, no establece las causas ni los requisitos formales o materiales para la emisión de una Orden de Fiscalización o Verificación, de tal forma que su omisión sea sancionada con la nulidad. El error de la administración tributaria en la Orden de Verificación No. 0005110074, cursante a fs. 2 del expediente administrativo, por el que señala que la contribuyente solicitó su baja para los periodos julio de 2003 a septiembre de 2004, no constituye fundamento alguno para anular la Orden de Verificación señalada, por no afectar al fin de la determinación de oficio ni ocasionar indefensión a la contribuyente.
2. La notificación con la Orden de Verificación No. 0005110074, fue practicada el 20 de octubre de 2005, conforme consta por la diligencia de fs. 76 del expediente administrativo. Sin embargo, a continuación de la diligencia, aparece el lugar y la fecha de notificación, donde esta última resulta ser anterior a la fecha en que efectivamente fue notificada la Sra. María Paula Bracamonte Velasco. Asimismo, la contribuyente, confirma que fue notificada el 20 de octubre de 2005 mediante nota de 27 de octubre de 2005, cursante a fs. 79 del expediente administrativo, por la que –además- solicita prórroga para la presentación de la documentación requerida por la administración tributaria. Este error material al pie de la diligencia, no afecta al fondo de la notificación.

En consecuencia, habiéndose cumplido el fin de la notificación y presentado la contribuyente los documentos requeridos conforme consta por el Acta de Recepción de 31 de octubre de 2005, cursante a fs. 83 del expediente administrativo, es inviable la nulidad invocada.

Que respecto a la nulidad de la Resolución Determinativa impugnada por falta de motivación respecto a su impugnación de la Vista de Cargo y la doble calificación de la

conducta fiscal de contribuyente como evasión y omisión de pago, corresponde establecer:

1. De acuerdo al artículo 99 parágrafo II del Código Tributario, son requisitos esenciales de la Resolución Determinativa el lugar y fecha de emisión de la Resolución Determinativa, 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 citados requisitos, hace que el acto administrativo esté viciado de nulidad.
2. En cuanto a los fundamentos de hecho y de derecho de la Resolución Determinativa, la administración tributaria valoró todos los extremos planteados en la nota de 17 de marzo de 2005, cursante a fs. 563b-564 del expediente administrativo, por la que impugnó la Vista de Cargo. Si bien es cierto que en la citada nota, la recurrente afirma que no se tomó en cuenta la Ley 1488, sin embargo, realiza su análisis respecto a los defectos de la notificación y no señala los aspectos de hecho o derecho en los que debió aplicarse la Ley 1488 a fin de que la administración tributaria pueda tomar una posición al respecto. La simple mención de la citada ley y sin la debida justificación, impide a la administración pronunciarse al respecto.
3. Por otra parte, es cierto que la Resolución Determinativa impugnada, califica la conducta de la contribuyente como evasión prevista por la Ley 1340 y omisión de pago prevista por la Ley 2492. Sin embargo, se aclara que la administración calificó y sancionó como evasión la conducta de la contribuyente, por sus actos de omisión de tributos en la vigencia de la ley 1340. Asimismo, calificó y sancionó como contravención de omisión de pago previsto en la Ley 2492, a los actos de omisión de tributos durante la vigencia de la Ley 2492. En consecuencia, la administración no incurrió en la doble sanción, sino en la aplicación de las leyes 1340 y 2492, en función a su vigencia temporal.
4. Por lo anterior, también es inviable la nulidad de la Resolución Determinativa impugnada.

Que, finalmente, respecto a la nulidad del proceso por la obtención ilegítima de la prueba, se tiene:

Si bien es cierto que la Ley No. 1488, de Bancos y Entidades Financieras, establece el secreto bancario, sin embargo, el artículo 87 de la misma ley, permite que sea levantado a solicitud de la administración tributaria.

Por otra parte, el artículo 72 del Código Tributario, establece excepciones a la obligación de informar, sólo cuando la declaración sobre un tercero importe violación del secreto profesional, de correspondencia epistolar o de las comunicaciones privadas y cuando la declaración estuviera relacionada con hechos que pudieran motivar la aplicación de penas privativas de libertad de sus parientes hasta cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad, lo que no ocurre en el presente caso.

En consecuencia y al no advertirse vicios procesales que afecten al debido proceso y al derecho a la defensa de la contribuyente, es inviable la nulidad del procedimiento de determinación de oficio.

Que no habiéndose impugnado en el fondo de la determinación de oficio, corresponde confirmar la Resolución Determinativa impugnada.

POR TANTO:

El Superintendente Tributario Regional La Paz, con las atribuciones conferidas por el artículo 140 y Título V del Código Tributario,

RESUELVE: CONFIRMAR la Resolución Determinativa GDLP N° 239 de 9 de mayo de 2006, emitida por la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales y, en consecuencia, se mantiene firme y subsistente la obligación tributaria de la Sra. María Paula Bracamonte Velasco:

1. De Bs2.620.- por omisión del IVA e IT de los periodos julio a octubre de 2003, más mantenimiento de valor, intereses y multa por evasión prevista por los artículos 114 y 116 de la Ley 1340 y,
2. De Bs6.306.- por omisión del IVA e IT por los periodos noviembre 2003 a septiembre de 2004, a ser liquidados conforme al artículo 47 de la Ley 2492, más multa por omisión de pago previsto en el artículo 165 de la Ley 2492.

Regístrese, hágase saber y cúmplase.