22-03-17
09:25

SALA PLENA

SENTENCIA: 18/2017.
FECHA: Sucre, 12 de enero de 2017.
EXPEDIENTE: 669/2013.
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: Gerencia Distrital La Paz I del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
MAGISTRADO RELATOR: **Pastor S. Mamani Villca.**

Pronunciada en el proceso Contencioso Administrativo seguido por la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fs. 18 a 25 de obrados, en la que se impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0699/2013 de 03 de junio, pronunciada por la AGIT; la admisión de fs. 31, la contestación de fs. 35 a 37; los memoriales de réplica y dúplica de fs. 63 a 69 y de fs. 122 y vta. respectivamente, los antecedentes procesales y los de emisión de la resolución impugnada; y.

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA.

En mérito a la Resolución Administrativa de Presidencia del Servicio de Impuestos Nacionales N° 03-0433-13 de 5 de julio, Rita Maldonado Hinojosa en representación de la Gerencia Distrital La Paz del SIN, se apersonó e interpuso demanda contencioso administrativa contra la AGIT, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0699/2013 de 03 de junio, en virtud de los siguientes argumentos:

I.1. Fundamentos de la demanda.

A continuación pasa a exponer los agravios sufridos por el recurso jerárquico:

INCORRECTA INTERPRETACIÓN DE LA NORMA; A. Legalidad del procedimiento de determinación.

Refiere, que los actos jurídicos celebrados por la Administración Tributaria (AT) para obtener el pago de la obligación tributaria, contra el contribuyente, la realizó en base a la información proporcionada por el propio sujeto pasivo; actuando dentro de los parámetros del derecho a la seguridad jurídica, aplicando objetivamente las normas jurídicas tributarias, poseyendo plenamente el contribuyente, de cuáles eran y son sus derechos y sus obligaciones, en el marco de la garantía del debido proceso, observando el conjunto de requisitos que significan el procedimiento de determinación, cuidando que el contribuyente asuma defensa adecuadamente ante cualquier tipo de acto.

Indica, que con la finalidad de determinar las obligaciones impositivas del contribuyente Antonio René Bernal Tipo y con el objeto de comprobar el cumplimiento de las disposiciones legales relativas al Impuesto al Valor Agregado (IVA) e Impuesto a las Transacciones (IT), correspondientes al período fiscal **Septiembre de 2008**, ejercieron las amplias facultades conforme a lo establecido en los arts. 21, 43-I, 66, 93 y 100 de la Ley 2492 Código Tributario Boliviano (CTB).

Respecto a la validez de la Resolución Determinativa y al derecho a la defensa.

Indica que la AT, cuando procedió a emitir la Resolución Determinativa (RD) N° 00658/2012 de 19 de noviembre, lo hizo cumpliendo todos los requisitos establecidos en los arts. 99 del CTB, 19 del Decreto Supremo (DS) 27310 Reglamento al CTB (ECTB) y 18 inc. 3) última parte de la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-0037-07; refiere, que del análisis íntegro de la RD se desprende que este acto administrativo señala con claridad lo acontecido en el proceso de verificación, los motivos por los que se determinaron adeudos tributarios a favor del FISCO y la normativa jurídica en que se funda; por ende la interpretación del demandante respecto a que no se especificó las normas tributarias sobre las que se funda, es errónea, además no tiene un amparo jurídico valedero, además manifiesta, que por razones lógicas y sobreentendidas es imposible detallar de manera redundante la información obtenida en la Resolución Determinativa, cuando estos puntos se encuentran detallados en la Vista de Cargo como en los antecedentes administrativos a los que tuvo conocimiento y acceso.

Considera esencial referirse, a que el contribuyente una vez notificado personalmente con la Vista de Cargo de 26 de julio de 2012, no presentó ningún tipo de descargos dentro de los 30 días que se le concedió para asumir defensa, implicando ello que no existió indefensión.

Respecto a la información, confesiones del contribuyente, presunta comisión de ilícitos ordinarios y el ausente principio de buena fe.

Manifiesta, que frente a la ilegal pasividad del contribuyente para entregar la documentación requerida, la AT tuvo que acudir a la información remitida por la Aduana Nacional de Bolivia (ANB) para establecer los reparos, como se desprende de los antecedentes administrativos el contribuyente entregó información muy parcial; sin embargo de la información fidedigna proporcionada por la ANB se estableció a través de la DUI N° C 4431 de 05 de septiembre 2008, que se importó papel TUC NEWS y la Declaración Jurada (DDJJ) del Valor en Aduana de 04 de septiembre de 2008, la cantidad y su valor FOB en dólares y por medio del DUI N° C 4973 de 26 de septiembre de 2008, que se importó papel ártico y la Declaración Jurada del Valor en Aduana de 26 de septiembre de 2008, la cantidad y el valor FOB en dólares; toda esta documentación más la que acompañó el contribuyente, fue valorada integralmente.

Asimismo indica, que con el propósito de contar con más elementos se abrió el Acta de Acciones u Omisiones FORM-7507 "cuestionario y relevamiento de información financiera", donde inequívocamente, el

contribuyente afirmó en las respuestas 13, 14 y 15 que los márgenes de utilidad *"están entre 10 y 12 %" (sic), "las importaciones son mensuales comercializo papel sin dar valor agregado respaldado por factura de ventas en el mercado nacional"* (sic), documento que con las advertencias finales, fue firmado, aclarando su firma y asentando su cédula de identidad tanto el contribuyente, como el fiscalizador y el testigo de actuación, sin que medie presión alguna, confiriéndose y envistiéndosele a ésta acta, la calidad de prueba, tal como dispone la Ley 2492 CTB en su art. 77-III.

Establece, que la postura jurídica referida se encuentra respaldada por la línea jurisprudencial sentada por la propia AIT, que mediante resoluciones, como la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0033/2011 de 25 de febrero, estableció que las actas extendidas por la AT en su función fiscalizadora, donde se recogen hechos, situaciones y actos del sujeto pasivo que hubieren sido verificados y comprobados, hacen prueba de los hechos recogidos en ellas. Más aún cuando el contribuyente sostiene que el Acta de Acciones u Omisiones tienen un carácter informativo, haciendo presumir el desconocimiento de las disposiciones tributarias que regulan su actividad; aclara también, que el Acta labrada después de que la Administración Tributaria le informara al contribuyente que todos los aspectos señalados en aquel documento iban a ser considerados conforme el art. 77-III de la Ley 2492 CTB, quien después de leer su contenido firmó, aclaró su firma y sentó su número de cédula de identidad, manifestando así su conformidad, libre de cualquier vicio del consentimiento, considerándose además que todo lo manifestado en dicha acta debe ser asimilada como confesiones espontáneas, porque fueron prestadas voluntariamente, con la intención manifiesta de reconocer cuestiones de hecho y permitirse hacer uso de ellas, eximiéndole de toda prueba, al tenor del parág. II del art. 404 del Código de Procedimiento Civil (CPC), que establece; que constituirá confesión espontánea, la que se hiciere en la demanda, contestación o en cualquier otro acto del proceso y aún en ejecución de sentencia, sin interrogatorio previo, disposición legal concordante con el art. 1321 del Código Civil (CC), aplicables a la materia en cumplimiento de los arts. 5-II, 77-I y 215 de la Ley 2492 CTB.

Determinación sobre base cierta.

Refiere, que conforme a los antecedentes administrativos a fs. 24 cursa el Acta de recepción de documentos, presentados por el contribuyente, declaraciones juradas formularios 200 y 400, libro de ventas y compras IVA correspondientes al periodo fiscal septiembre 2008, comprobantes de pago IT de septiembre de 2008, Boleta de pago F-1000 IT del mismo periodo fiscal, además de labrarse el Acta de Acciones u Omisiones FORM-7507 "cuestionario y relevamiento de información financiera". En ese entendido, buscando realizar un correcto proceso de determinación, también obtuvieron información contenida en el GAUS -Sistema Integrado de Recaudo para la Administración Tributaria- SIRAT II del SIN, "Consultas Dosificación", que goza de validez probatoria conforme disponen los arts. 77-II de la Ley 2492 CTB y 7 del DS N° 27310 RCTB, desarrollándose los procedimientos de verificación de dosificación de facturas de ventas realizadas por el contribuyente, relevamiento de información y verificación de las declaraciones juradas formularios 200 y 400, verificación de los ingresos percibidos según facturas emitidas por

servicios prestados, verificación de libros de ventas con facturas sujetas a débito fiscal, verificación de ventas informadas, comparación de los ingresos declarados con los ingresos determinados según fiscalización, verificación de ingresos por ventas realizadas según información de las importaciones realizadas en el periodo verificado, confrontación de los ingresos determinado según fiscalización, con el importe de ventas expuestos en las DDJJ y realizar la determinación del IVA e IT adeudados a favor del Fisco, hallándose en la Declaración Única de Importación (DUI) N° C 4431 de 05 de septiembre 2008, que se importó 980 RESMAS de PAPEL TUC NEWS en hojas de 48,8 grs., formato 77x110 y 480 RESMAS de PAPEL TUC NEWS en hojas 48,8 grs., formato 67x87 y conforme se desprende del acta de acciones u omisiones FORM-7507 cuestionario relevamiento información financiera el contribuyente declaró que el precio unitario del PAPEL TUC NEWS Formato 77x110 es de Bs. 120 la RESMA; en la DUI N° C 4973 de 26 de septiembre de 2008, que se importó 1.504 RESMAS de PAPEL BOND en hojas de 57 grs. Formato 67x87 a través del relevamiento a los precios de los productos vendidos descritos en las facturas de venta emitidas, se constató el precio unitario de Bs. 213 la RESMA y en el comprendido de que el contribuyente declaró que no llevaba inventarios, kárdex, ni registros contables de los productos importados y que comercializa papel sin dar valor agregado en el mismo periodo que realiza la importación, se determinó el importe de ingresos por ventas de papel (de ambas importaciones) que alcanza a un total de Bs. 507.552 en el periodo septiembre de la gestión 2008.

Que en lo referente al procedimiento que señala la AGIT, indica que el procedimiento que utilizó la AT para la determinación de ventas, se efectuó en mérito a la inexistencia de inventarios, kárdex y registros contables de los productos importados; estableciendo un total de ventas según fiscalización de Bs. 507.552 como ingresos por ventas del contribuyente, que cotejado con las ventas y/o servicios registrados en el Rubro C) casilla código 13 del Form. 200 de la DDJJ Original del IVA Form. 200 con No. de Orden 6186121 por Bs. 3.640, se obtuvo un importe de Bs. 503.912, considerando como ingresos no declarados en el periodo fiscal septiembre 2008, siendo estos los elementos de prueba junto a la DUI antes citada y las Actas de acciones u omisiones, que originaron los tributos omitidos del IVA e IT del periodo fiscal septiembre 2008. Por lo señalado indica, que la determinación de la base imponible de las ventas no declaradas se encuentra fundamentada técnicamente en la pág. 2 de la Vista de Cargo que sustenta la Resolución Determinativa, actos que explican que se determinaron los ingresos mediante un relevamiento de precios de las facturas de ventas del contribuyente, verificable a fs. 45 de antecedentes administrativos, tomando en cuenta el precio de venta en la Factura N° 21, emitida por el contribuyente el 18 de agosto de 2008 y Acta de Omisiones F-7507 de 28 de junio de 2012, fs. 29 de antecedentes administrativos, para el periodo sujeto a revisión, en consideración a la falta de información y documentación.

Con es base refiere que, se demostró que la Vista de Cargo CITE: SIN/GDLP/DF/FVE-I/VC/376/2012 de 26 de julio de 2012, que fundamenta la Resolución Determinativa, contiene una fundamentación técnica conforme a los resultados de las actuaciones de control, verificación, fiscalización e investigación y elementos de prueba para la

determinación de las ventas y de la incidencia de los mismos en la determinación del IVA e IT, cumpliendo los requisitos establecidos por el art. 96 de la Ley 2492 CTB, lo que evidencia que la Resolución Determinativa impugnada cuenta con los elementos de hecho y derecho, las especificaciones sobre la deuda tributaria referida al origen, concepto y determinación del adeudo tributario conforme determina el art. 19 del DS 27310 RCTB.

Manifiesta, que al respecto la AGIT señaló que la aplicación de la base cierta suponía contar con información no sólo sobre la importación realizada, sino sobre el momento de su transferencia, indicando que le correspondía al recurrente desvirtuar los reparos establecidos en su contra; sin embargo, el sujeto pasivo no demostró ante la AT ni ante la AIT, documentalmente lo contrario, tomando en cuenta lo dispuesto en el art. 76 de la Ley 2492 CTB, siendo su calidad de administrado tenía la posibilidad de acreditar egreso, plan de cuentas, libros de contabilidad diario y mayor, kardex de productos importados y terminados, inventarios de productos terminados, movimiento de inventario de materia prima en proceso y terminado y contratos con proveedores que fueron solicitados por la AT, como se verifica en el contenido de las Actas de Acciones y Omisiones de antecedentes administrativos.

De lo inferido, refiere que se constató el perfeccionamiento del hecho generador al haberse efectivizado el hecho material cuantificado, conforme se evidencia de las referidas DUIs y las Actas de Acciones u Omisiones de 20 de junio de 2012, donde el contribuyente al declarar que comercializa papel sin darle valor agregado en el periodo en que realizó la importación denota su habitualidad, que en apego a la RND N° 10-0043-05 art. 2, debió ser calificada ponderando la naturaleza, cantidad o frecuencia con la cual el vendedor de bienes muebles y servicios los realice. Asimismo ese entendimiento se encuentra establecido en el art. 17 de la Ley 2492 CTB, que considera ocurrido el hecho generador y existentes sus resultados, en las situaciones de hecho, desde el momento en que se hayan completado o realizado las circunstancias materiales previstas por Ley y en las situaciones de derecho, desde el momento en que están definitivamente constituidas de conformidad con la norma legal aplicable, por ende el hecho generador se perfeccionó, al haberse evidenciado la importación de papel para comercializarlo en el mercado local en el periodo que realizó la importación y perfeccionado el hecho imponible según establece el art. 4 inc. a) de la Ley 843, en suma al no haberse declarado ingresos por venta de papel, conforme a los arts. 2 de la RND N° 10-0043-05; 17 de la Ley 2492 CTB; 7, 5, 4 inc. a) de la Ley 843; 4 y 7 del DS N° 21530, se determinó por concepto del IVA omitido a favor del Fisco de septiembre de la gestión 2008, en Bs. 65.509 y de conformidad a los arts. 72, 74, 75 de la Ley 843 y 2 inc. b) del DS 21532 se llegó a determinar un reparo correspondiente al IT en Bs. 15.117, por el mismo periodo fiscal.

En consonancia a lo expuesto, indica que no hay duda de que el procedimiento de determinación efectuado, se lo hizo sobre base cierta, porque se estableció la importación realizada (papel TUC NEWS en hojas de 48.8 grs., formatos 77x110 y 67x87 y papel bond ártico en el mes de septiembre de 2008), el momento de su transferencia (en el mes de septiembre de 2008), la cuantía de esa transacción (Bs. 145 por RESMA de

Papel TUC NEWS formato 77x110, Bs. 120 por RESMA de papel TUC NEWS Formato 67x87 y Bs. 213 la RESMA de papel bond ártico), tomándose en cuenta todos los documentos, informaciones, datos y pruebas que la AT obtuvo sobre los hechos generadores, permitiéndoles demostrar la realización de los hechos generadores y su cuantía, evidenciando y los resultados de la determinación.

Respecto al valor del procedimiento de determinación.

Señala que la Resolución Determinativa no es un acto administrativo independiente y que por sí mismo equivalga a todo el procedimiento determinativo, sino que es el resultado de un conjunto de actos vinculados dialécticamente unos con otros, dirigidos a comprobar y valorar los diversos elementos constitutivos del hecho imponible (presupuesto material, personal, base imponible) con la consiguiente aplicación del tipo de gravamen y la concreta determinación cuantitativa de la deuda del contribuyente, por ende, se debe considerar todo lo obrado en el procedimiento determinativo y no solamente la Resolución Determinativa como un documento independiente y pretender resolver este caso verificando aspectos formales de dicho acto administrativo.

I.3. Petitorio de la demanda.

Concluye, solicitando se revoque la Resolución de Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ 0699/2013 de 03 de junio, manteniendo subsistente la Resolución Determinativa N° 00658/2012 de 19 de noviembre.

II. **CONTESTACIÓN A LA DEMANDA.**

II.1. Antecedentes de hecho y fundamentos de la contestación.

Por su parte, Daney David Valdivia Coria, Director Ejecutivo General a.i. de la AGIT, luego del traslado corrido, contesta la demanda en forma negativa, en virtud de los siguientes fundamentos:

Indica, que el contribuyente expresó en su recurso jerárquico y alegatos, que la Resolución Determinativa impugnada se realizó sin el debido respaldo técnico ni legal, puesto que no se consideró que la configuración del hecho imponible del IVA según los arts. 4.a) de la Ley 843 y 2 del DS 21532, se perfecciona en el momento de la entrega del bien o acto equivalente que suponga la transferencia de dominio, no existiendo evidencia documentada de una reventa, incumpliéndose con la fundamentación de hecho y derecho, lo que constituye un vicio de nulidad.

En ese contexto, refiere que la AIT respecto a los vicios denunciados sobre el incumplimiento de requisitos, de la revisión de la Vista de Cargo N° 376/2012, observó que si bien la misma expone los requisitos esenciales previstos en el art. 18 del DS 27310 RCTB, la citada Vista de Cargo presentó imprecisiones respecto al origen del precio unitario utilizado para obtener el total de ingresos del periodo septiembre 2008, a partir de los papeles de trabajo elaborados por el SIN, consecuentemente se tiene que el establecimiento del referido precio unitario emerge de declaraciones efectuadas por el sujeto pasivo y recogidas por el SIN en el Acta de

Acciones u Omisiones y ventas realizadas en el periodo anterior al verificado (agosto 2008).

Asimismo manifiesta, que la Vista de Cargo indica "...multiplicado por el precio unitario informado por el contribuyente en Acta de Acciones u Omisiones F-7507 de 28 de junio de 2012 declaró Bs120.- para el papel TUC NEWS formato 67x87 y Bs145.- para papel TUC NEWS formato 77x100 ... y la Declaración Única de Importación DUI N° 20085521C4973 de fecha 26/09/2008 importó 1504 resmas de PAPEL BOND EN HOJAS 57 GRAMOS FORMATO 67x87 cm, multiplicado por el precio unitario por resma descrito en las facturas de ventas para el periodo septiembre/2008 es de Bs123.- por resma", situación que denota que el SIN estableció el precio de venta unitario de la mercadería importada en base a la información originada en el periodo anterior al observado y proporcionado por el sujeto pasivo en el Acta de Acciones u Omisiones.

Por otra parte afirma, que la AGIT evidenció que la AT a momento de efectuar la liquidación preliminar de la deuda tributaria, no consideró toda la documentación e información disponible respecto del producto importado que es Papel ártico en hojas 55 grs. Formato 67x87 cm (de acuerdo a DUI C-4973), sino más bien, conforme se expone en los papeles de trabajo, se utilizó el precio del producto papel bond en hojas 57 grs. Formato 67x87 cm., que difiere del producto importado, consiguientemente, se advirtió que en inicio la Vista de Cargo no expone de forma clara que facturas consideró a efectos de determinar el precio de venta y adicionalmente consideró precios emergentes de periodos posteriores al de la verificación; asimismo, la Resolución Determinativa no señala los elementos o fundamentos respecto de los cuales el SIN estableció los ingresos no declarados.

Indica, que resultando evidente que la RD emitida sobre la liquidación preliminar de la deuda tributaria contemplada en la Vista de Cargo, no contiene los fundamentos de hecho que den lugar al reparo y sustenten la decisión de la AT: de igual forma, la AGIT observó que las especificaciones de la deuda tributaria fueron afectadas por la inadecuada liquidación preliminar de la deuda tributaria expuesta en la Vista de Cargo, encontrándose ambos actos viciados de nulidad conforme las previsiones de los arts. 96-III y 99-II de la Ley 2492 CTB; en consecuencia la AGIT se pronunció por anular obrados hasta el vicio más antiguo, es decir hasta la Vista de Cargo inclusive.

II.2. Petitorio de la contestación.

Concluye solicitando se declare improbada la demanda interpuesta por la Gerencia Distrital La Paz I del SIN.

III. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

El 03 de mayo de 2012, la AT notificó personalmente al contribuyente, con la Orden de Verificación N° 0011OVE01313-Formulario 7531, modalidad "Verificación específica Debito IVA y su efecto en el IT" periodo fiscal septiembre 2008; asimismo, mediante Formulario 4003- Requerimiento No. 001115255; requirió al contribuyente la presentación de la

documentación detallada en el mismo; por otro lado, mediante Auto Administrativo CITE: SIN/GDLP/DF/FVE-I/AA/196/2012 de 14 de junio de 2012, procedió a la anulación de la diligencia de notificación de la Orden de Verificación señalada.

El 15 de junio de 2012, nuevamente la AT notificó personalmente al contribuyente, con la Orden de Verificación N° 0011OVE01313-Formulario 7531, modalidad "Verificación Específica Debito IVA y su efecto en el IT" de 14 de junio de 2012, con el objeto de efectuar la verificación de los hechos y/o elementos específicos relacionados con el débito fiscal IVA y su efecto en el IT, correspondiente al seguimiento de venta de mercadería importada, concerniente al periodo fiscal septiembre 2008; requiriendo al contribuyente la presentación de la documentación detallada en el Formulario 4003 Requerimiento No. 00111648.

El 20 de junio de 2012, mediante Acta de Recepción de Documentos, se verifica que el contribuyente procedió a la entrega de documentación requerida mediante Formulario 4003 Requerimiento No. 00111648; en la misma fecha se emitió las Actas de Acciones u Omisiones -Form-7507; asimismo, el 26 de junio de 2012, se emitieron las Actas por Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación Nos. 00042319 y 00042320, por incumplir con la presentación de la documentación solicitada mediante Formulario 4003 Requerimiento No. 00111648, que aplican la multa de 1.500 UFV, conforme el Numeral 4.1 de la RND N° 10-0037-07 de 14 de diciembre de 2007 y por falta de habilitación de otros libros contables (mayores, diarios, etc.) de acuerdo a norma específica, aplicando la sanción de 500 UFV, según el numeral 3.3. de la citada RND; seguidamente el 28 de junio de 2012, la AT emitió el Acta por Acciones u Omisiones en el que efectúa un cuestionario relativo a las importaciones realizadas por el contribuyente.

El 26 de julio de 2012, la AT emitió el Informe CITE: SIN/GDLP/DF/FVE-I/INF/2319/2012 el cual establece que, como resultado de la verificación efectuada determinó impuesto omitido de Bs. 65.509 por el IVA; Bs. 15.117 por el IT originados en ingresos no declarados y 2.000 UVF correspondientes a Incumplimiento de Deberes Formales, los cuales generaron una deuda tributaria de Bs. 242.163 equivalente a 136.979 UFV; recomendando finalmente la emisión de la Vista de Cargo correspondiente.

El 28 de agosto de 2012, la AT notificó personalmente al contribuyente con la Vista de Cargo CITE: SIN/GDLP/DF/FVE-I/VC/376/2012 de 26 de julio, que estableció una deuda tributaria sobre base cierta de 136.979 UFV equivalente a Bs.242.163 por concepto de impuesto omitido, intereses, sanción preliminar de la conducta y multas por incumplimiento de deberes formales.

El 04 de diciembre de 2012, la AT notificó al apoderado legal del contribuyente con la Resolución Determinativa N° 00658/2012 de 19 de noviembre, que resolvió determinar de oficio sobre base cierta las obligaciones impositivas del contribuyente Antonio René Bernal Tipo, que ascienden a un total de 141.816 UFV equivalente a Bs. 254.144.

Ante dicha resolución, el contribuyente interpuso Recurso de Alzada, que fue resuelto por la ARIT-La Paz mediante Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0203/2013 de 18 de marzo, misma que **confirmó** la RD N° 00658/2012 de 19 de noviembre.

Ante éste hecho; el contribuyente interpuso Recurso Jerárquico, que fue resuelto con Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0699/2013 de 03 de junio, pronunciada por la AGIT, que resolvió **anular** la Resolución ARIT-LPZ/RA 0203/2013 de 18 de marzo; con reposición de obrados hasta el vicio más antiguo, esto es hasta la Vista de Cargo CITE: SIN/GDLP/DFFVE-I/VC/376/2012 de 26 de julio, a fin de que la Administración Tributaria exponga de forma precisa el origen del precio unitario de venta utilizado para determinar la base imponible del IVA y el IT; sea conforme establece el inc. c) del art. 212 parágrafo I de la Ley 3092 Complementario al CTB; dicha resolución dio origen a la presente demanda contencioso administrativa interpuesta por la Gerencia Distrital La Paz I del SIN.

IV. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

Que, así vistos los antecedentes del proceso, la fundamentación de derecho y reconocida como se encuentra la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Plena para la resolución de la controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste las características de juicio de puro derecho, en el que el Tribunal analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos en este caso por la parte demandante, corresponde realizar el control de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación, así como de la AT.

Consecuentemente, al existir denuncia de vulneración de normas legales, corresponde su análisis y consideración, estableciendo que el **objeto de la controversia** se refiere a determinar:

Si la Resolución Determinativa N° 658/2012 fue emitida cumpliendo los requisitos establecidos en los arts. 99 de la Ley 2492 CTB, 19 del DS 27310 RCTB y 18 c) última parte de las RND 10-0037-07, por lo que la deuda tributaria fue calculada de acuerdo al art. 47 de la citada Ley, señalándose con claridad lo acontecido en el proceso de verificación, los motivos por los que se determinaron adeudos tributarios a favor del fisco y la normativa jurídica en la que se funda.

V. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

Ahora bien, ingresando al control de legalidad sobre los extremos denunciados por la Administración Tributaria presuntamente incurridos por la AGIT en la resolución impugnada, conforme a los hechos expuestos por las partes, en base a los antecedentes del caso se establece:

V.1. Que para determinar si la RD ha sido emitida en el marco que señala la ley, es necesario revisar si la Vista de Cargo y Resolución Determinativa cumplen con los requisitos señalados en la Ley 2492 CTB en sus arts. 96-I y III, y 99-II, que establecen que la Vista de Cargo contendrá los hechos,

actos, datos, elementos y valoraciones que fundamentan la Resolución Determinativa, procedentes de la declaración del sujeto pasivo o tercero responsable, de los elementos de prueba en poder de la AT o de los resultados de las actuaciones de control, verificación, fiscalización e investigación; además fijará la base imponible, sobre base cierta o base presunta, según corresponda y contendrá la liquidación previa del tributo adeudado. Igualmente, establecen que la Resolución Determinativa deberá contener como requisitos mínimos: Lugar y fecha, nombre o razón social del Sujeto Pasivo, específicamente sobre la deuda tributaria, fundamentos de hecho y de derecho, calificación de la conducta y la sanción en caso de contravenciones, así como la firma y nombre de la autoridad competente.

Asimismo, el DS N° 27310 RCTB, es sus arts. 18 y 19 dispone; que la Vista de Cargo deberá consignar los siguientes requisitos: Número de la Vista de Cargo; Fecha; Nombre o razón social del sujeto pasivo; Número de registro tributario; Indicación del tributo (s), periodo (s) fiscal (es); Liquidación previa de la deuda tributaria; Acto u Omisión que se atribuye al presunto autor, así como la calificación de la sanción en el caso de las contravenciones tributarias y requerimiento a la presentación de descargos; Firma, nombre y cargo de la autoridad competente; asimismo, la Resolución Determinativa debe consignar los requisitos mínimos establecidos en el art. 99 de la Ley 2492 CTB y aclara que las especificaciones sobre la deuda tributaria se refieren al origen, concepto y determinación del adeudo tributario calculado de acuerdo al art. 47 de la citada ley.

Por otro lado, en cuanto a la anulabilidad de los actos, los parág. I y II del art. 36 de la Ley 2341 de Procedimiento Administrativo (LPA), aplicable supletoriamente por mandato de los arts. 74-I de la Ley 2492 CTB y 201 de la Ley 3092 Complementario al CTB, señalan que serán anulables los actos administrativos cuando incurran en cualquier infracción del ordenamiento jurídico, y 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.

De lo inferido, conforme se tiene de la Vista de Cargo N° CITE: SIN/GDLP/DF/FV-I/VC/376/2012, se observó que si bien la misma expone los requisitos esenciales previstos en el art. 18 del DS N° 27310 RCTB, también presenta imprecisiones respecto al origen del precio unitario utilizado para obtener el total de ingresos del periodo septiembre 2008, a partir de los Papeles de Trabajo (Relevamiento de información de los productos importados, Determinación de Ingresos por Venta de Papel, Lista de precios Unitarios Referenciales según Facturas de Ventas); consecuentemente, se tiene que el establecimiento del señalado precio unitario emerge de las declaraciones efectuadas por el sujeto pasivo y recogidas por la AT en Acta de Acciones u Omisiones y ventas realizadas en el periodo anterior al verificado (agosto 2008); asimismo, se advierte de la revisión de la Vista de Cargo señala: *"...multiplicado por el precio unitario informado por el contribuyente en Acta de Acciones u Omisiones F-7507 de 28 de junio de 2012 declaro Bs120.- para el papel TUC NEWS formato 67x87 y Bs145.- para papel TUC NEWS formato 77x100... y la Declaración Única de Importación DUI N°2008521C4973 de fecha 26/09/2008 importó*

1504 resmas de PAPEL BOND EN HOJAS 57 gramos formato 67x87 cm., multiplicado por el precio unitario por resma descrito en las facturas de venta para el periodo septiembre 2008 es de Bs.213" situación que revela que la AT estableció el precio de venta unitario de la mercadería importada en base a la información originada en el periodo anterior al observado y proporcionado por el sujeto pasivo en Acta de Acciones u Omisiones.

Asimismo, se tiene que en la Vista de Cargo, se observó que la AT a momento de efectuar la liquidación preliminar de la deuda tributaria, no consideró toda la documentación e información disponible respecto del producto importado consistente en Papel Ártico en hojas 55 grs. Formato 67x87 (de acuerdo a DUI C-4973), sino más bien, conforme se expone en los papeles de trabajo, se utilizó el precio del producto Papel Bond en Hojas 57 grs. Formato 67x87, que difiere del producto importado; por otra parte de la revisión de la Resolución Determinativa se advierte que la misma no señala cual fue el procedimiento aplicado para la determinación de ingresos por parte de la AT, ni mucho menos cual la documentación de sustento por el que se determinó ingresos no declarados, manifestando únicamente que los impuestos al IVA e IT se originaron por venta de papel; consiguientemente, se advierte que en inicio la Vista de Cargo no expuso de forma clara qué facturas consideró a efectos de determinar el precio de venta y adicionalmente consideró precios emergentes de periodos posteriores al de la fiscalización; y la Resolución Determinativa no señala los elementos o fundamentos respecto de los cuales la AT estableció los ingresos no declarados.

De lo manifestado, se advierte que la Resolución Determinativa emitida sobre la base de la liquidación preliminar de la deuda tributaria contemplada en la Vista de Cargo, no contiene los fundamentos de hecho que den lugar al reparo y sustenten la decisión de la AT; de igual forma, se observa que las especificaciones de la deuda tributaria, han sido afectadas por la inadecuada liquidación preliminar de la deuda tributaria expuesta en la Vista de Cargo, por lo que ambos actos se encuentran viciados de nulidad conforme las previsiones de los arts. 96-III y 99-II de la Ley 2492 CTB; en ese entendido, corresponde anular obrados hasta el vicio más antiguo, es decir, hasta la Vista de Cargo inclusive.

En ese entendido, la AGIT adecuadamente determinó que al evidenciarse la imprecisión del origen del precio unitario de venta expuesto en la Vista de Cargo N° CITE: SIN/GDLP/DF/FVE-I/VC/376/2012, vicio que fue ratificado en la Resolución Determinativa N° 00656/2012, por lo que vio la necesidad de sanear el procedimiento disponiendo la anulación de obrados con reposición hasta el vicio más antiguo, es decir, hasta la Vista de Cargo CITE: SIN/GDLP/DF/FVE-I/VC/376/2012, a fin de que la ATa exponga de forma precisa el origen del precio unitario de venta utilizado para determinar la base imponible del IVA y el IT, del producto importado en el periodo fiscal septiembre de 2008.

V.1. Conclusión.

En el marco de la fundamentación jurídica precedente y de las pretensiones deducidas en la demanda, se concluye que en la actuación de la AGIT, no se encuentra vulneración a norma alguna que amerite dejar

sin efecto la resolución impugnada mediante la presente acción, correspondiendo desestimar la pretensión deducida por la AT en atención a que no se expuso de forma precisa el origen del precio unitario de venta utilizado para determinar la base imponible del IVA e IT, y en consecuencia el acto no cumplió con los requisitos que exige la normativa señalada precedentemente.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida por los arts. 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil y por lo dispuesto por los arts. 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contencioso administrativa de fs. 18 a 25 de obrados, interpuesta por la Gerencia Distrital de La Paz del SIN; en consecuencia se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0699/2013 de 03 de junio, emitida por la AGIT.

No suscribe la Magistrada Maritza Suntura Juaniquina por emitir voto disidente.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada.

Regístrese, notifíquese y archívese.

Pastor Segundo Mamani Villca
PRESIDENTE

Jorge Isaac von Borries Méndez
DECANO

Rómulo Calle Mamani
MAGISTRADO

Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO

Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO

Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA

Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA

Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO

Sandra Margary Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA PLENA

Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA PLENA

GESTIÓN: 2017

SENTENCIA Nº 18 FECHA 12 de enero

LIBRO TOMO DE RAZÓN Nº 1/2017

VOTO DISIDENTE: Dra. Maritza Suntura Juaniquina

MSc. Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA