



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial
Tribunal Supremo de Justicia

AM

CITACIONES Y NOTIFICACIONES

EXP. 08/2015

En Secretaría de la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Segunda, del Tribunal Supremo de Justicia, a horas **10:25** minutos del día **JUEVES 16** de **MARZO**, del año **2017**.

Notifique a:

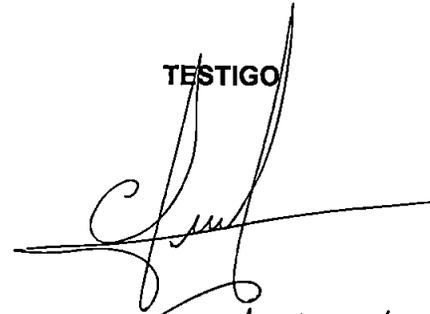
AUTORIDAD GENERAL DE IMPUGNACION TRIBUTARIA (AGIT)
REPRESENTANTE: DANEY DAVID VALDIVIA CORIA

Con **SENTENCIA N° 37/2016**, de fecha **20 de octubre de 2016**, mediante copia de ley, fijada en el tablero judicial, de Secretaría de la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Segunda, del Tribunal Supremo de Justicia, quien impuesto de su tenor se notifica, según se establece en los Arts. 82 y 84 de la Ley N° 439, en presencia de testigo que firma.

CERTIFICO:


Abog. Cintya Maribel Rivera C.
Oficial de Diligencias
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADM. SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

TESTIGO


Carlos Andrés Flores Sánchez
C.I. 10331303 ch.

**TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA
ADMINISTRATIVA, SOCIAL Y
ADMINISTRATIVA
SEGUNDA**

SENTENCIA N° 37/2016

EXPEDIENTE : 08/2015
DEMANDANTE : Gerencia Distrital La Paz II del SIN
DEMANDADO(A) : Autoridad General de Impugnación Tributaria
TIPO DE PROCESO : Contencioso Administrativo
RESOLUCIÓN IMPUGNADA : RJ AGIT RJ N° 1414/2014 de 6/10/2014
MAGISTRADO RELATOR : Dr. Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
LUGAR Y FECHA : Sucre, 20 de octubre de 2016

VISTOS EN SALA:

La demanda contenciosa administrativa de fs. 24 a 29, en la que impugna la Resolución Jerárquica AGIT RJ N° 1414/2014 de fecha 6 de octubre de 2014 emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), la contestación de fs. 35 a 40, réplica de fs. 62 a 64 y dúplica de fs. 76 a 79, los antecedentes del proceso; y

I. CONSIDERANDO DE LA DEMANDA

I.1. Antecedentes y Fundamentos de la demanda.

Señala que la autoridad General de Impugnación Tributaria, al confirmar la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0560/2014, misma que resolvió anular obrados hasta la Vista de Cargo, lesiona los derechos subjetivos de la Administración Tributaria puesto que considera de manera errada las actuaciones y datos del proceso, por lo que vulnera la normativa jurídico tributaria.

Asimismo indica, que el proceso de determinación fue legal, toda vez que luego de la verificación de la pertinencia y validez correspondiente de las pruebas, dichos descargos no pudieron desvirtuar la determinación de la Administración Tributaria ya que el contribuyente no pudo demostrar que las transacciones que efectuó el mismo, con la empresa UNAGRO S.A. sean a nombre y con el dinero de la "Confederación Sindical de Trabajadores Gremiales, Artesanos, Comerciantes Minoristas, Vivanderos y Trabajadores por cuenta propia del Estado Plurinacional, por lo que ese procedió a depurar correctamente

el Crédito Fiscal ilegalmente apropiado por el contribuyente Poma Layme Amilcar Gonzalo, tal como se establece en el Informe CITE:SIN/GDLPZ-II/DF/FE/INF/1308/2013 de 26 de diciembre y la Vista de Cargo N° 29-0021-13 de la misma fecha.

Que de los antecedentes administrativos se estableció transacciones de la empresa UNAGRO S.A. con el nombrado contribuyente, por cuantiosas sumas de dinero considerando como compra relacionada directamente con dicho contribuyente, el depósito bancario que fue realizado por el recurrente, la factura fue emitida a su NIT y que el mismo utilizó la factura, declarándola en el Formulario 110 como descargo del RC-IVA Formulario 610.

Que en el punto 2 y 3 se consideran compras de la Asociación de Comerciantes AARAPEA, el depósito bancario para dicha transacción fue realizado por la Sra. Rocio Eva Porcel Chuquimia, por lo que estas transacciones no entraron al fondo de la determinación y fueron excluidas del proceso determinativo.

En el punto 4 se considera dicha compra relacionada directamente con el contribuyente, ya que por información documental de la empresa UNAGRO S.A. el depósito bancario, la orden de entrega y la factura fueron a nombre del contribuyente, tomando en cuenta también que anteriormente ya se había facturado a nombre de la Asociación, hecho que no ocurrió en esta compra, y que el recurrente tenía la posibilidad de simplemente dar el dato de la Asociación AARAPEA para la emisión de factura sin brindar el dato el NIT de la misma.

Que en el punto 5 se considera existió un error en el registro del Libro de Ventas modulo Da Vinci enviado por UNAGRO S.A., donde se verificó físicamente la factura mencionada y registró otro NIT y otro nombre, por lo que dicha factura no fue considerada en el proceso de determinación.

De lo manifestado señalan que fehacientemente y sin que existía duda razonable existieron transacciones a nombre de la Asociación de Comerciantes AARAPEA, depósito realizado por Rocio Eva Porcel Chuquimia, de quien se verificó preliminarmente que se encuentra registrada como importadora y comercializadora de harina de trigo en la Fundación para el Desarrollo empresarial FUNDEMPRESA y que por otra parte también existieron transacción realizadas en su totalidad (factura y depósito bancario) por el contribuyente lo cual a todas luces devela que se tratarían efectivamente de compras realizadas para el beneficio propio, siendo que también se tiene establecido en

Órgano Judicial

antecedentes administrativos que el padre del contribuyente cuenta con un negocio de venta de abarrotes inscrito en el Régimen Tributario Simplificado y que el Testimonio N° 289/2011 y las listas presentadas no son pruebas suficientes para desvirtuar el cargo realizado, y simplemente demuestran los integrantes de la Asociación de Comerciantes y los pedidos que estos realizaron para comprar azúcar, que registran fecha posterior a las cuantiosas compras realizadas por el Sr. Poma a título personal.

Que respecto al errado argumento del contribuyente de que existió error en la identificación del mismo y que su persona no sería sujeto pasivo de la obligación tributaria, aspecto señala que no tiene coherencia alguna, toda vez que se demostró y determinó ampliamente que las compras y facturas 8429 y 8394 fueron para su propio beneficio, tratando de vincular dichas compras con la AARAPEA sin demostrar de manera clara la cantidad exacta de azúcar que compraron, ya que se totalizan montos y cantidades por lo que el recurrente estaría obligado a pagar el IVA, IT e IUE por la totalidad de sus ventas.

Acusó errónea valoración de los antecedentes administrativos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, toda vez que si bien reconoce que se adquirió en gran cantidad de producto (azúcar) señala que estas no pudieron ser para consumo propio sin tener en cuenta que el contribuyente a fin de beneficiarse de la compra encargada por los comercializadores de la calle Gallardo, aprovechó el momento para efectuar compras de grandes cantidades de azúcar que procedió a vender y obtener ganancias que no fueron declaradas al Fisco, aspecto que no fue considerado por la entidad demandada, y que el importe por concepto de ventas no declaradas se determinó usando el costo de compra reflejado en las facturas giradas a nombre del recurrente, sin añadir costos adicionales o márgenes de utilidad.

Por otra parte indica que no se tomó en cuenta la verdad material del contribuyente puesto que este se benefició del contexto económico – social del momento, al comprar azúcar de UNAGRO para beneficio propio, empleando de fachada a la AARAPEA.

Que la AGIT cuando señala que el rechazo de las pruebas presentadas debe ser fundamentado, realizó una incorrecta apreciación del art. 81 de la Ley 2492, cuando dicho artículo es claro al señalar que son admisibles las pruebas que cumplan con el requisito de pertinencia entre otros, debiendo rechazarse las que simplemente sean superfluas o dilatorias como ocurrió en este caso.

I.2.Petitorio.

En virtud de los argumentos expuestos solicita se declare probada la demanda y se revoque totalmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1414/2013 de 6 de octubre, y en consecuencia se mantenga firme y subsistente la Resolución Determinativa N° 17-0215-14 de 28 de marzo.

II. De la contestación a la demanda.

Manifiesta que no obstante que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1414/2014, se encuentra plena y claramente respaldada en sus fundamentos técnico –jurídicos; responde negativamente a la demanda desvirtuando los argumentos esgrimidos de la siguiente manera:

De acuerdo al memorial de demanda, la Administración Tributaria basa su fundamento en lo siguiente:

1.- "... de la verificación de la pertinencia y validez correspondiente de las pruebas, dichos descargos no pudieron desvirtuar la determinación de la administración tributaria ya que el contribuyente no pudo demostrar que las transacciones que efectuó el mismo, con la empresa UNAGRO SA sean a nombre y con el dinero de la "Confederación Sindical de Trabajadores Gremiales, Artesanos, Comerciantes Minoristas, Vivanderos y Trabajadores por cuenta propia del Estado Plurinacional, por lo que se procedió a depurar correctamente el Crédito Fiscal ilegalmente apropiado por el contribuyente..."

"... la Autoridad General de Impugnación Tributaria realiza una valoración injusta de todos los antecedentes y del trabajo realizado por la Administración Tributaria, si bien por un lado acepta y reconoce que el contribuyente efectivamente procedió a la compra en grandes cantidades de abarrotes, por otro lado no reconoce que tal cantidad, POR LOGICA Y CORRECTA RAZONABILIDAD, no pueden de ninguna manera ser empleadas para consumo propio."

"... que la Ley N° 2492, en ninguno de sus acápite dispone que se deba efectuar un "rechazo fundamentado" de los descargos y/o pruebas presentadas fuera del término de los treinta (30) días de notificada la Resolución Determinativa, contrario, el Artículo 81 es claro al señalar que solo son admisibles las pruebas que cumplan con el requisito de pertinencia, entre otros, debiendo rechazarse las que simplemente sean superfluas o dilatorias como ocurrió en el presente caso, y como se evidencia en la Resolución Determinativa".

Al respecto, sobre este punto señala que los fundamentos de la demanda contencioso administrativa, son solo exposiciones generales, que tergiversan la

Órgano Judicial

verdad de los hechos y la normativa aplicable; pese a ello puntualizan que en cuanto a los vicios en la Vista de Cargo y Resolución Determinativa, la Administración Tributaria pretende pasar por alto el debido proceso, afectando los derechos del sujeto pasivo, sin considerar que la potestad tributaria no es ni puede ser absoluta, sino que se halla sometida a la ley, máxime en nuestro país, donde la Constitución del Estado es taxativa al considerar que toda vulneración a las garantías y derechos protegidos por ella, son ilegales. De igual manera conforme los fundamentos de la demanda planteada, se entendería que la Administración Tributaria desconociendo el "derecho a la defensa", el cual se traduce en el derecho del contribuyente a ser oído y presentar todas las pruebas que hagan a su descargo durante la sustanciación del proceso, las cuales deben ser consideradas en el marco de la sana crítica, debiendo fundamentarse técnica y legalmente la aceptación o rechazo de las mismas; es por ello que las consideraciones del demandante no son apropiadas, siendo que tergiversa la interpretación de la norma a su conveniencia.

En lo que respecta al punto central relacionado a la nulidad de obrados, debemos señalar primeramente para una mejor comprensión del caso, que la determinación sobre Base Cierta se funda en la formación, datos y prueba que la Administración Tributaria en ejercicio de sus facultades pueda obtener sobre todo demostrar fácticamente los resultados de la determinación; si bien, ésta información puede ser obtenida del contribuyente, también puede obtenerse de terceras personas o agentes de información, e inclusive de la propia labor investigativa de la Administración Tributaria, con el fin de obtener pruebas de hechos imponible ocurridos, pero lo que debe cuidarse es que dichos datos, pruebas o información, **permitan demostrar la realización de los hechos generadores y permitan establecer su cuantía**; es decir, que cada conclusión tenga su respaldo objetivo, evidente y comprobable.

Bajo ese contexto la Autoridad de Impugnación Tributaria, en la revisión y compulsas de antecedentes evidenció que el 27 de diciembre de 2013, la Administración Tributaria notificó al sujeto pasivo con la Vista de Cargo, de cuya lectura se evidencia que la misma señala que: *"Con las facultades de fiscalización que le otorga la Ley N° 2492, en sus Artículos 66, 92, 93, 95, 96, 100, 104 y las Disposiciones Reglamentarias conexas, procedió a determinar sus obligaciones tributarias no liquidadas conforme a Ley, del IVA, IT e IUE, sobre Base Cierta conforme lo dispuesto en el Parágrafo I del Artículo 43 de la Ley N°*

2492, resultando de la revisión evaluación y valoración de la información presentada y declarada en forma voluntaria por el contribuyente y la declarada por los agentes informantes que se encuentra disponible en la Administración Tributaria; expone el resumen de la liquidación previa de la deuda tributaria, deja constancia de las Contravenciones detectadas en la fiscalización y posteriormente expone los fundamentos de los cargos por cada impuesto”.

Ante la notificación con la Vista de Cargo, el 16 de enero de 2014, el Sujeto Pasivo presenta descargos, los cuales son mencionados en la Resolución Determinativa N° 17-0215-14, y como valoración de la misma señala: “ Si bien el contribuyente POMA LAYME AMILCAR GONZALO fue encargado de la parte logística del transporte de azúcar desde los Ingenios Azucareros de Santa Cruz hasta la ciudad de La Paz, tal como indica el memorial presentado; el mismo no explica por qué las compras realizadas a la empresa UNAGRO S.A fueron facturadas a su nombre (fs. 68 y 71)” (...) “Asimismo, el contribuyente como forma de descargo presentó la factura original Nro. 8394 y una lista de los beneficiarios de tal compra, pero no se consideró tal prueba ya que no representa una prueba fehaciente de que los integrantes de la lista fueron los directos comercializadores de la azúcar” (...) “Por otro lado el convenio suscrito no establece en ninguno de sus acápite que exista algún tratamiento especial en cuanto a tributos, tratándose simple y llanamente en un convenio de comercialización.”(...) “Que, en fecha 19 y 21 de marzo del año en curso según NUIT/1065 Y NUIT/1107 el contribuyente presentó notas complementando los descargos a la Vista de Cargo; los cuales no fueron considerados ya que ingresó fuera de los 30 días de plazo para la presentación de descargos, conforme dispone el artículo 98 de la Ley N° 2492 Código Tributario Boliviano”. Por último, concluye que corresponde ratificar la Vista de Cargo.

Sobre el particular refiere que conforme lo transcrito y señalado se evidencia que la Vista de Cargo que sustenta la Resolución Determinativa, si bien señala que la Administración Tributaria ejerció sus amplias facultades conferidas por el Código Tributario Boliviano, sólo hace referencia a que el sujeto pasivo efectuó compras de azúcar a UNAGRO por cantidades importantes, de las cuales, una la declaró como parte de sus descargos de RC-IVA, e inmediatamente señala que dichas compras son consideradas como ventas no declaradas, sin explicar por qué estableció tal extremo, ni justificar que dichas ventas se hubieran efectuado en los periodos fiscales que detalla mediante el

Órgano Judicial

cuadro de liquidación preliminar de la deuda tributaria; aspectos que tampoco fueron desvirtuados explicados, ante la instancia de alzada ni Jerárquico, y menos en la presente demanda contencioso Administrativo.

Además debe tenerse en presente que mediante Anexo B, referido a Ventas no declaradas, la Administración Tributaria expone Facturas de otros proveedores, sin mencionar el concepto de dichas facturas ni el razonamiento que se efectuó para presumir que todos los productos comprados con respaldo de dichas facturas se hubieran vendido en el periodo fiscal en el que fueron adquiridos, lo que denota que la Vista de cargo no contiene una descripción completa de los hechos, datos, elementos y valoraciones que fundamentan la Resolución Determinativa, conforme se exige en el art. 96 de la Ley 2492. A ello se suma que no se expone las acciones u omisiones en las que hubiera incurrido el sujeto pasivo para establecer que omitió declarar ventas en los periodos fiscales observados.

También se extraña la valoración de las pruebas presentadas, en el marco de la sana crítica, pues la Administración Tributaria se limita a señalar que no se consideró tal prueba ya que no representa una prueba fehaciente de que los integrantes de la lista fueron los directos comercializadores de azúcar, lo que refuerza una vez más que no se fundamentó adecuadamente la determinación efectuada, ni se puso en conocimiento del contribuyente los actos u omisiones que se le atribuyen, ya que si bien se le dice que las compras observadas se consideran ventas no declaradas, no se le explica el porqué de dicha determinación, motivo por el que el sujeto pasivo menciona en instancia recursiva que en la determinación se incluyó las compras de avena que efectuó para consumo personal, afirmación que no se configura en el presente caso en una confesión que libere a la Administración Tributaria de toda prueba, sino más bien denota que la Administración Tributaria no puso en conocimiento del sujeto pasivo los argumentos que expresa, recién en su Recurso Jerárquico respecto a que el importante volumen de avena adquirido no pudo haber sido consumido por una familia en un corto lapso de tiempo; es por ello que la estirada interpretación de la administración no tiene respaldo, siendo que a la vez pretendería que la AIT busque hechos que son parte del litigio, supliendo la negligencia de las partes, razonamiento que conllevaría a comprometer el principio de imparcialidad que deben regir las actuaciones de la AIT a momento de emitir sus fallos.

Otro aspecto que consideró la Autoridad de Impugnación Tributaria, que no fue desvirtuada por la Administración Tributaria, es el hecho de que, el mismo omitió exponer los fundamentos técnicos de la determinación efectuada en relación al IT e IUE, habiéndose limitado la Administración Tributaria a exponer la normativa que sustenta la determinación, considerando como base nuevamente las ventas no declaradas establecidas en el IVA, la cual, como se mencionó reiteradamente, no cuenta con el sustento técnico adecuado que permita demostrar que dicha determinación se efectuó sobre Base Cierta; en ese entendido la Administración Tributaria tan sólo se limita a referirse a las compras efectuadas por el sujeto pasivo, sin mencionar qué facultades ejerció para establecer de forma indubitable que el sujeto pasivo vendió dichos abarrotes, tan sólo señala que los depósitos en cuentas del contribuyente refuerzan las ventas no declaradas.

Por lo que la Administración Tributaria al no exponer los fundamentos técnicos suficientes para demostrar que utilizó el método de determinación sobre Base Cierta, y no efectuó una valoración de las pruebas presentadas por el sujeto pasivo en el marco de la sana crítica según lo exigido por el art. 81 de la Ley N° 2492, lo que se traduce en la vulneración de los derechos del sujeto pasivo al debido proceso, y a la valoración de las pruebas que aportó durante la fiscalización, resguardados por la CPE y la Ley 2492; incumpliendo los requisitos esenciales previstos por los arts. 96 de la Ley 2492 y 18 del DS N° 27310, pues no se ha contemplado de forma exacta las acciones u omisiones que se atribuyen al sujeto pasivo, lo que incide en la Fundamentación de la Resolución Determinativa N° 17-0215-14 que ratificó la Vista de Cargo, en consecuencia se encuentra viciada de nulidad, decisión respaldada en las Sentencias Nros. 510/2013 de 27 de noviembre de 2013, 298/2013 de 02/08/2013 dictadas por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia y Sentencia Constitucional N° 0824/2012 de 20 de agosto de 2012

II.1.Petitorio.

Concluyó solicitando se declare improbada la demanda contencioso administrativa interpuesta por la Gerencia Distrital de La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales.

III. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

- En fecha 11 de octubre de 2013, se notificó a Amilcar Gonzalo Poma Layme, con la Orden de Fiscalización N° 13990100102, comunicándoles el

inicio de un proceso de determinación en la modalidad de Fiscalización Parcial, y que revisara el IVA, IT e IUE, correspondientes a los periodos fiscales enero a diciembre de 2011.

- En fecha 27 de diciembre de 2013 se notificó al contribuyente con la Vista de Cargo CITE:SIN/GDLPZ-II/DF/FE/VC/27/2013 de 26 de diciembre, donde se establece por tributo omitido por el IVA, IT e IUE de los fiscales enero a diciembre de 2011, las multas por incumplimiento de deberes formales, la calificación preliminar de la conducta como omisión de pago y señalando la liquidación preliminar de la deuda tributaria por un total de UFV 172.592 equivalentes a Bs. 327.611 que incluyen el tributo omitido, intereses, multas por incumplimiento a deberes formales y sanción por omisión de pago, por lo que otorgó al contribuyente el plazo de 30 días para presentar sus descargos o pague la deuda determinada.
- La Administración Tributaria notificó mediante cédula a Amilcar Gonzalo Poma Layme, con la Resolución Determinativa N° 17-0215-14 de 28 de marzo de 2014, la que resolvió determinar de oficio por conocimiento cierto la deuda tributaria al contribuyente de 97.343 UFV equivalente Bs. 187.704 por concepto de tributo omitido actualizado e intereses por el IVA, IT e IUE de la gestión 2011, y califica la conducta del contribuyente como omisión de pago imponiendo una sanción de 80.127 UFV, e impone una sanción de 500 UFV por incumplimiento a deber formal de actualización de información en el registro de contribuyentes.
- Que interpuesto el recurso de alzada por el contribuyente contra la Resolución Determinativa N° 17-0215-14, se emitió la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0560/2014 de 21 de julio de 2014, que anuló obrados hasta la Vista de Cargo.
- Que la Gerencia Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales interpuso recurso jerárquico impugnando la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0560/2014 de 21 de julio de 2014, que fue resuelto mediante la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1414/2014 de 6 de octubre de 2014, y confirmo la resolución de alzada, en consecuencia anuló obrados con reposición de actuados hasta el vicio más antiguo, esto es, hasta la Vista de Cargo CITE:SIN/GDLPZ-II/DF/FE/VC/27/2013 de 26 de diciembre inclusive, debiendo la Administración Tributaria emitir una nueva Vista de Cargo en cumplimiento de los requisitos estipulados en el

art. 96 de la Ley 2492 y 18 del DS 27310, que expresa las acciones ejercida en el marco de sus amplias facultades otorgadas para la determinación de la base imponible, y se exponga en la Resolución Determinativa la valoración técnico legal de las pruebas presentadas en el marco de la sana crítica conforme establece el art. 81 de la Ley 2492, todo de conformidad del art. 212. I. b) del Código Tributario Boliviano.

- En mérito a dicha resolución, la Gerencia Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales, interpuso la demanda contencioso tributaria. Que en el curso del presente proceso contencioso administrativo, se dio cumplimiento al procedimiento señalado por los arts. 781 y 354-II y III del CPC, 1976 y el Código Procesal Civil, conforme a lo establecido por la Ley 620 de 29 de diciembre de 2014.

IV. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

En el caso de autos, el objeto de controversia radica en determinar si en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1414/2013, se incurrió en vulneración del Código Tributario y su reglamento, al anular obrados con reposición hasta la Vista de Cargo, al considerar que existen observaciones en su contenido que implican vulneración de derechos al debido proceso y defensa del sujeto pasivo, por cuanto carecen de fundamentación específica sobre el acto u omisión que se le atribuye al contribuyente y los datos relacionados al origen de la deuda, así como no exponer de manera clara, los hechos, actos, datos, elementos y valoraciones por los que la Administración Tributaria determinó la deuda tributaria en los periodos fiscalizados.

V. ANALISIS DEL PROBLEMA JURIDICO PLANTEADO.

Una vez analizado el contenido de los actos y resoluciones administrativas y los argumentos y defensas formuladas por las partes en la presente controversia, se procede revisar la presente causa, en los siguientes términos:

Respecto a si la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1414/2013 incurrió en vulneración del Código Tributario y su reglamento, al anular obrados con reposición hasta la Vista de Cargo, al considerar que existen observaciones en su contenido que implican vulneración de derechos al debido proceso y defensa del sujeto pasivo, por cuanto carecen de fundamentación específica sobre el acto u omisión que se le atribuye al contribuyente y los datos relacionados al origen de la deuda, así como no exponer de manera clara, los hechos, actos, datos, elementos y valoraciones por los que la Administración

Tributaria determinó la deuda tributaria en los periodos fiscalizados. Sobre el particular, en el presente caso se hace necesario revisar los requisitos y causales de nulidad de la Vista de Cargo, con ese objetivo se tiene que el art. 96 del Código Tributario, dispone: *"I. La Vista de Cargo, contendrá los hechos, actos, datos, elementos y valoraciones que fundamenten la Resolución Determinativa, procedentes de la declaración del sujeto pasivo o tercero responsable, de los elementos de prueba en poder de la Administración Tributaria o de los resultados de las actuaciones de control, verificación, fiscalización e investigación. Asimismo, fijará la base imponible, sobre base cierta o sobre base presunta, según corresponda, y contendrá la liquidación previa del tributo adeudado. II. En Contrabando, el Acta de Intervención que fundamente la Resolución Determinativa, contendrá la relación circunstanciada de los hechos, actos, mercancías, elementos, valoración y liquidación, emergentes del operativo aduanero correspondiente y dispondrá la monetización inmediata de las mercancías decomisadas, cuyo procedimiento será establecido mediante Decreto Supremo. III. La ausencia de cualquiera de los requisitos esenciales establecidos en el reglamento viciará de nulidad la Vista de Cargo o el Acta de Intervención, según corresponda"*, de tal forma que son requisitos indispensables de una Vista de Cargo, los hechos, actos, datos, elementos y valoraciones que fundamenten la Resolución Determinativa y por otro lado, la ausencia de cualquiera de los requisitos señalados en el reglamento viciará de nulidad la Vista de Cargo y los requisitos indispensables de la Vista de Cargo, al tratarse de sanciones vinculadas al procedimiento de determinación se encuentran el art. 18 numeral 2) de la RND 10-0037-07 (vigente al momento de la fiscalización) que establece que: *"...La Vista de Cargo contendrá como mínimo, la siguiente información: a. Número de la Vista de Cargo. b. Lugar y fecha de emisión. c. Nombre o razón social del sujeto pasivo; d. Número de identificación tributaria (cuando se encuentre inscrito). e. Número de Orden de Fiscalización o Verificación. f. Alcance del proceso de determinación (impuesto, periodo, elementos y/o hechos que abarcan la Orden de Fiscalización o Verificación). g. Liquidación previa de la deuda tributaria... h. Norma específica infringida que respalda la liquidación previa de la deuda tributaria. i. actos u omisiones atribuidas al presunto autor (sujeto pasivo y/o representante legal), que refieren indicios sobre la comisión de una contravención...j. Plazo y lugar para la presentación de descargos, respecto a la liquidación previa de la deuda tributaria y la calificación de la conducta. k.*

Firma y sello del Gerente Distrital, GRACO o Sectorial y del Jefe del Departamento de Fiscalización”, precisamente el inciso que interesa es el f. del art. 18 numeral 2) de la RND 10-0037-07, puesto que éste determina que el alcance del proceso de determinación deberá contener: el impuesto, el periodo, los elementos y/o hechos que abarcan la Orden de Fiscalización o Verificación, que no son más que los fundamentos de hecho de una resolución administrativa o judicial, entendiéndose por fundamento de hecho, las razones y la explicación de las valoraciones esenciales y determinantes que han llevado al juez o autoridad administrativa, a la convicción de que los hechos que sustentan la pretensión se han verificado o no en la realidad; por su parte el art. 18 del DS 27310 correspondiente al Reglamento del Código Tributario, detalla en 8 incisos el contenido esencial de una vista de cargo y en su inc. g) establece que deberá contener el acto u omisión que se atribuye al presunto autor, así como la calificación de la sanción.

Respecto al contenido de las Resoluciones Determinativas, el art. 99 del citado CTb, establece que debe contener las especificaciones sobre la deuda tributaria, los fundamentos de hecho y de derecho, la calificación de la conducta y la sanción; por su parte, el art. 19 del citado DS 27310, desarrolla la frase “especificaciones sobre la deuda tributaria” y claramente determina que las mismas se refieren al origen, concepto y determinación del adeudo tributario calculado.

En el presente caso, de la revisión a la Vista de Cargo CITE:SIN/GDLPZ-II/DF/FE/VC/27/2013 de 26 de diciembre, se evidencia que con relación a las compras de azúcar efectuadas por el contribuyente en cantidades importantes, se limita a mencionar que las mismas constituyen ventas no declaradas, sin explicar de manera razonada, en qué basa dicho argumento, así como tampoco realiza una explicación de las valoraciones esenciales y determinantes que han llevado a la autoridad administrativa, a la convicción de que los hechos (compra de azúcar a UNAGRO) que sustentan la pretensión se han verificado o no en la realidad, así como establecer el periodo en el que se hubieran efectuado.

De igual manera de todas las compras realizadas por el contribuyente, la Administración Tributaria depuro el crédito fiscal, bajo el argumento de que serían ventas no declaradas, sin embargo de la revisión de los antecedentes esta hace mención a las facturas de varios proveedores sin realizar una diferenciación de los conceptos de dichas facturas y simplemente se limitaron a presumir que todas

esas compras fueron adquiridas para ventas no declaradas, por lo que omiten hacer un fundamento de hecho, descripción de datos y la explicación de las valoraciones esenciales y determinantes que lleguen a la convicción de que los hechos que sustentan la pretensión se han verificado o no en la realidad; lo que no ocurrió en el caso de autos.

Asimismo la Administración Tributaria, no explica de manera razonada los motivos por los que no se consideró la prueba presentada por el contribuyente, omitiendo su deber de fundamentación en franca vulneración del debido proceso y defensa del sujeto pasivo, basando la determinación del IT e IUE en los datos establecidos para el IVA, que conforme se evidencia no se encuentran respaldadas de manera fehaciente, demostrando así que la vista de cargo no se encuentra suficientemente fundamentada al no haberse demostrado que el sujeto pasivo utilizó las compras de abarrotes para la venta, e incumpliendo los requisitos esenciales para alcanzar su fin, y toda vez que la vista de cargo es base para la emisión de la resolución determinativa, al haberse detectado vicios de nulidad al encontrarse en indefensión el sujeto pasivo, la AGIT actuó correctamente al determinar que se emita una nueva vista de cargo.

VI. CONCLUSIONES

En conclusión, la Vista de Cargo CITE:SIN/GDLPZ-II/DF/FE/VC/27/2013 de 26 de diciembre, no contiene, las razones y la explicación de las valoraciones esenciales y determinantes que han llevado a la autoridad administrativa, a la convicción de que los hechos que sustentan la pretensión se han verificado o no en la realidad, es decir no existe justificativo que demuestre la existencia de ventas no declaradas en los períodos fiscales que detallan en el cuadro de liquidación preliminar y que demuestran los ingresos no declarados, infringiendo el art. 96.II y III del Código Tributario e inciso f. del art. 18 numeral 2) de la RND 10-0037-07

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de la atribución conferida por los arts. 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil, por lo dispuesto en los arts. 2.2 y 4 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, falla declarando **IMPROBADA** la demanda contencioso administrativa de fs. 24 a 29, interpuesta por la Gerencia Distrital La Paz II del SIN; en consecuencia se mantiene firme y subsistente la Resolución Jerárquica AGIT-RJ N° 1414/2014 de 6 de octubre de 2014.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada, con nota de atención.

Regístrese, notifíquese y cúmplase.

Fidel Marcos Fordeya Rivas
Mag. Fidel Marcos Fordeya Rivas
PRESIDENTE
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA



Dr. Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
Dr. Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Ante mí:

Abog. René Germán Espinola Nicolás
Abog. René Germán Espinola Nicolás
SECRETARIO
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA

Sentencia N°...37/2016... Fecha: 20/10/16

Libro Tomas de Razón N°.....01/2016

Abog. René Germán Espinola Nicolás
Abog. René Germán Espinola Nicolás
SECRETARIO
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA