



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

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

**SENTENCIA Nº 041/2017**

**EXPEDIENTE** : 355/2015  
**DEMANDANTE** : Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del  
Servicio de Impuestos Nacionales (SIN)  
**DEMANDADO(A)** : Autoridad General de Impugnación Tributaria  
**TIPO DE PROCESO** : Contencioso Administrativo  
**RESOLUCIÓN IMPUGNADA** : R.J.AGIT- Nº 1487/2015 de 17/08/2015  
**MAGISTRADO RELATOR** : Dr. Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano  
**LUGAR Y FECHA** : Sucre, 20 de marzo de 2017

---

**VISTOS EN LA SALA:** La demanda contencioso administrativa de fs. 57 a 64, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ RJ 1487/2015 de 17 de agosto de 2015, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, la respuesta a la demanda de fs. 89 a 95 y del tercero interesado de fs. 68 a 83; los antecedentes procesales, y

**I. CONTENIDO DE LA DEMANDA**

**I.1 Antecedentes de hecho de la demanda.**

Que, la Administración Tributaria, en adelante AT, mediante Orden de Verificación Nº 14290200011 de 26 de marzo de 2014, notificada el 9 de abril de 2014 al contribuyente Grupo Larcos Industrial Ltda., dio inicio a la verificación de los hechos y/o elementos correspondiente al IVA, derivado de la verificación del crédito fiscal contenido en las pólizas de importación, correspondiente a los periodos fiscales enero a diciembre de la gestión 2010.

También se labró el Acta por Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación N° 14294400002, sancionándolo con una multa de 3000 UFV's, debido a que el contribuyente no presentó la documentación requerida por la AT.

Posteriormente se emitió la Vista de Cargo N° 32-0172-2014 de 17 de noviembre de 2014, dándose a conocer una deuda tributaria preliminar de UFV's 7.605.738.-, equivalentes a Bs. 15.241.216.-, por concepto de tributo omitido, mantenimiento de valor, intereses, sanción preliminar y multa por incumplimiento de deberes formales.

El 19 de diciembre de 2014, el contribuyente Grupo Larcos Industrial Ltda., presentó nota con argumentos y documentación de descargo consistente en 13 archivadores de palanca a fs. 7903.

El 29 de diciembre de 2014, la AT, emitió la Resolución Determinativa N° 17-1225-2014, en la que se conmina al contribuyente a que deposite la suma de UFV's 7.269.283, equivalentes a Bs. 14.631.469.-, del IVA, por concepto de tributo omitido actualizado, intereses, sanción por omisión de pago y multa por incumplimiento de deberes formales.

El 19 de enero de 2015, el contribuyente, interpuso recurso de alzada contra la RD aludida, el cual fue resuelto por la ARIT, mediante la Resolución ARIT-LPZ/RA 0350/2015 de 20 de abril, dispuso revocar parcialmente la RD, dejando sin efecto el tributo omitido de UFV's 2.894.989.-, más intereses y multa por omisión de pago, manteniendo firme y subsistente la multa de UFV's 3000.-, por incumplimiento al deber formal de entrega de toda la información y documentación requerida.

El 12 de mayo de 2015, la AT, interpuso Recurso Jerárquico contra la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0350/2015 de 20 de abril de 2015.

El 17 de agosto de 2015, la AGIT, notificó a la AT, con la resolución impugnada, en la que se resolvió revocar parcialmente la Resolución de Recurso de Alzada ARTI-LPZ/RA 0350/2015 de 20 de abril de 2015, modificando el tributo omitido por el IVA de Bs. 4.476.077.-, a Bs. 4.224.981.-, más mantenimiento de valor, intereses, sanción por omisión de pago y la multa por incumplimiento a deberes formales de UFV's 3000.-.



*Estado Plurinacional de Bolivia*

*Órgano Judicial*

## **I.2.- Fundamentos de la demanda**

La institución demandante señaló que, la AGIT, al modificar el tributo omitido del IVA, lesionó los derechos de la AT, puesto que consideró de manera errada que de acuerdo a la información reflejada en los Swift de transferencia bancaria, acompañada de las certificaciones de transferencias bancarias, así como las facturas emitidas por la entidad financiera, varias DUIS si cuentan con medios fehacientes de pago, vulnerando la normativa tributaria aplicable al presente caso.

En este sentido señaló que, la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1487/2015, carece de una debida fundamentación y/o motivación, toda vez que no efectuó una explicación coherente y fundamentada de las razones técnico legales que dieron lugar a la depuración de ciertas DUIS.

Al respecto sostuvo que la AT, observó la proveniencia del crédito fiscal del IVA de las pólizas de declaradas por el contribuyente de los periodos fiscales de enero a diciembre de la gestión 2010, a efecto de establecer si efectivamente habría terminado correctamente este concepto de la deuda tributaria, sin embargo se verificó que el contribuyente no presentó documentación que pruebe la transferencia de dominio de los bienes adquiridos, ni de los medios de pago fehacientes que respalden las transacciones realizadas para validar el crédito fiscal apropiado.

No obstante, la AGIT, en la resolución Impugnada, modificó el importe observado de Bs. 4.476.077.-, a Bs. 4.224.981.-, llegando a la conclusión que de acuerdo a la información reflejada en los Swift (sistema de mensajería interbancaria) de transferencia bancaria, acompañada de las Certificaciones de transferencias bancarias, así como de las facturas emitidas por la entidad financiera, varias DUIS, si cuentan con medios fehacientes de pago, motivo por el cual a criterio de la AGIT, corresponde dejar sin efecto su depuración.

En ese entendido detalló en cuadros, las DUIS descargadas por la AGIT, de donde se establece que el argumento mediante el cual la citada institución basa su decisión deponiendo dejar sin efecto la depuración de ciertas DUIS, no se encuentra lo suficientemente respaldado y/o fundamentado, ya que en el cuadro inserto en la resolución impugnada, se observan varias incoherencias entre las que resaltan por ejemplo la existente entre el importe de la factura consignado en la Póliza de Importación N° 29946 de Bs. 6.808.-, y el monto de la

certificación bancaria es de \$us. 546.31.-, que al tipo de cambio de Bs. 7.07 a julio de 2010, periodo de la transacción, asciende a Bs. 3.860.-, importe que desde ningún punto de vista coincide con el valor consignado en la factura.

Por otro lado, destacó que en relación a la DUI C-122, la observación de la AT, fue por el hecho de que el contribuyente no presentó medios fehacientes de pago, que tiendan a demostrar la efectiva realización de la transacción, por su parte en relación a la DUI 16295, la observación fue realizada por el hecho de que el importe de la póliza no coincide con el de la factura y la DUI C-9914, pues el contribuyente presenta únicamente fotocopia simple del comprobante 343/14, no obstante la AGIT deja sin efecto la depuración de dichas DUIS, amparándose en el art. 121 del Reglamento a la Ley General de Aduanas, estableciéndose más la incoherencia en la que incurre el precitado ente administrativo, al respaldar su decisión en normativa que no se encuentra relacionada a la observación efectuada por la AT, sin efectuar una debida explicación al respecto.

Asimismo, para respaldar la Póliza de Importación N° 123451, el contribuyente presentó el SWIFT en el que se consigna el monto de \$us. 73.000.-, que no coincide con el importe consignado en el certificado emitido por el Banco, en el cual se refleja un monto que asciende a \$us. 928, monto que no llega a cubrir el valor total de la factura, ni mucho menos permite encontrar una correlación entre la supuesta transacción efectuada y la transferencia.

Por otra parte señaló que el cuadro detallado, la AGIT no realiza una aclaración si los importes consignados en los Swifts y en los certificados emitidos por el Banco, se encuentran en dólares o en euros, aspecto fundamental para poder determinar con exactitud si el importe de Swift coincide con el monto total de la factura, ya que el tipo de cambio varía radicalmente, pues en muchos casos el importe consignado en el Swift es superior al certificado emitido por el Banco o viceversa, aspecto que a todas luces denota una clara ausencia de fundamentación en la decisión adoptada por la AGIT, toda vez que no estableció con exactitud la correlación o vinculación entre el pago y la transacción bancaria.

De otro lado, manifestó que ni el contribuyente ni la AGIT, han logrado explicar y fundamentar de manera fehaciente las abismales diferencias existentes entre los Swifts que respaldan las supuestas transacciones con los importes consignados en las facturas y de esta manera demostrar la veracidad de las transacciones efectuadas.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Agrega que la resolución impugnada, carece de la debida fundamentación en lo que respecta a la depuración de ciertas DUIS, ya que no efectuó una explicación coherente y fundamentada de las razones técnico-legales que dieron lugar a descargar ciertos importes y consecuentemente establecer que varias DUIS sí cuentan con medios fehacientes de pago, vulnerando lo dispuesto en el art. 30 de la Ley N° 2341 concordante al literal a) del Parágrafo I del 31 y los Parágrafos II y III del mismo art. del DS N° 27113, que obliga la motivación de los actos administrativos cuando se trata de derechos subjetivos, redacción que no se ajusta con los defectos contenidos en la Resolución de recurso Jerárquico AGIT-RJ 1487/2015.

Al respecto, transcribe lo previsto en los arts. 30 y 31 de la normativa citada *ut supra* y jurisprudencia contenida en el Auto Supremo N° 319/2012 de 4 de diciembre de 2012, emitido por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia y en las Sentencias Constitucionales Nos. 1861/2014 de 25 de septiembre de 2014, 0758/2010-R de 2 de agosto, 436/2010-R de 28 de junio, entre otras.

En ese entendido, expresa que toda resolución emitida por Autoridad Competente deberá poseer entre otras cualidades, la calidad de ser expresa, completa, concisa, clara e integre todos los puntos demandados, debiendo expresar las razones determinativas que justifiquen su decisión, exponiendo los hechos, realizando la fundamentación legal y citando las normas que sustenten la parte dispositiva de la resolución asumida, con la finalidad de dejar certeza a las partes actoras del litigio que se obró conforme a la normativa legal vigente, en franco respecto de los principios y valores que rigen el ordenamiento jurídico, preceptos que no fueron cumplidos porque la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1487/2015, carece de fundamentación técnico-legal suficiente, que tienda a respaldar los supuestos pagos realizados al proveedor y los supuestos medios fehacientes de pago con los que cuentan ciertas DUIS, evidenciándose incongruencias que denotan la ausencia de un análisis profundo y detallado de las observaciones efectuadas por la AT.

Por otra parte la AGIT señala que el contribuyente habría presentado certificados en original, los cuales fueron considerados para dejar sin efecto la depuración de ciertas DUIS, sin embargo, no especifica a cuales certificados se refiere, ni tampoco señala las fojas en las cuales cursan los mismos, otro aspecto que denota evidente falta de fundamentación y/o motivación del fallo emitido.

En ese entendido se evidencian notables incoherencias en las que incurrió la AGIT, fundando su decisión bajo el argumento de que las Declaraciones Únicas de Importación, con sus correspondientes recibos únicos de pago, además que los documentos Swift presentados por el recurrente, son documentos que acreditan la efectiva realización de la transacción; al respecto señaló que no es suficiente la simple presentación de dichos documentos, ya que lo relevante es la coherencia y correlación entre los importes contenidos en los mismos y los importes contenidos en las facturas observadas, para confirmar que esas transacciones han sido en efecto canceladas directamente al proveedor por el contribuyente, situación que no se llegó a establecer con claridad en la resolución impugnada.

Que, es pertinente destacar que, el Swift per se, no es un documento que demuestre fehacientemente la transferencia de dinero, toda vez que a simple vista es una impresión carente de firmas que avalen la autenticidad, en donde se denotan una serie de códigos que en sí no demuestran la transferencia realizada, mucho menos el pago efectuado a proveedores del exterior, más aún cuando el contribuyente Grupo Larcos Industrial Ltda., en muchos de los Swifts presentados, no adjuntó la certificación bancaria original que acredite o respalde de manera fehaciente la efectiva realización de la transacción.

En ese entendido la decisión adoptada por la AGIT, no se encuentra lo suficientemente respaldada, toda vez que no fundamentó de manera inobjetable, que la documentación presentada por el sujeto pasivo era suficiente para demostrar fehacientemente los pagos efectuados a sus proveedores por las transacciones contenidas en las pólizas observadas por la AT, a fin de beneficiarse con el crédito fiscal contenido en las mismas, vulnerando el principio al debido proceso y el principio de legalidad que debe regir en todo procedimiento.

### **I.3 Petitorio.**

En base a estos argumentos, solicita se emita sentencia declarando probada la demanda y por consiguiente se revoque parcialmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1487/2015 de 17 de agosto de 2015.

## **II. DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA.**

Que, admitida la demanda por decreto de fs. 66, se corrió traslado, citándose a la institución demandada, apersonándose por memorial de fs. 89 a



*Estado Plurinacional de Bolivia*

*Órgano Judicial*

95, Daney David Valdivia Coria, en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, quien en tiempo hábil contestó negativamente la demanda, expresando en síntesis lo siguiente:

Sobre lo expresado por la entidad demandante, que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ1487/2015, carece de una debida fundamentación y/o motivación, toda vez que no efectuó una explicación coherente y fundamentada de las razones técnico-legales que dieron lugar a la depuración de ciertas DUIs.

Sobre el tema citó la SCP N° 532/2014 de 10 de marzo de 2014, referida a la fundamentación y motivación. En ese entendido, manifestó que la instancia jerárquica, en el marco de las atribuciones conferidas en los arts. 139. b), 144 y 21 de la Ley N° 2492, emitió una resolución fundamentada y con sustento legal suficiente, efectuando un análisis técnico jurídico que fue ampliamente detallado como la misma AT lo reconoce, en el cuadro transcrito bajo el título de "EVALUACIÓN DE LOS DESCARGOS PRESENTADOS".

Aclaró que la AGIT, desarrolló y expuso sus conclusiones a objeto de fundamentar su Resolución, dejando claro que, a efectos de análisis y verificación de los pagos realizados por el sujeto pasivo a sus proveedores, en virtud a las Facturas Comerciales de cada DUI, tomó en cuenta los Swift Internacional de transferencia; que en el presente caso, permiten identificar al Cliente ordenante "Grupo Larcos Industrial Ltda.", al cliente beneficiario, que refieren a los proveedores consignados en las DUI, como DUTCHI MOTORS B.V., ROCKWELL AUTOMATION ARGENTINA S.A., KAESER COMPRESORES DE CHILE LTDA, YALE INTERNACIONAL, ANDRESS HAUSER INSTRUMENTS INTERNACIONAL AG, aspecto que debe tenerse presente, como también se puede observar del cuadro incurso, se incluyó el monto y la descripción de las remesas en la que se detalla a las facturas Comerciales de la compra realizada; así como las Certificaciones de transferencias bancarias al exterior y las facturas originales por emisión de giro al proveedor según Swift internacional emitidas por el Banco Nacional de Bolivia, así como las DUI observadas.

Expresa que las DUI observadas por la AT, específicamente las DUI C-122, C-16295 y C-9914, evidenció que el total de Factura mayor al valor FOB de la DUI, demuestran que la mercancía y la cantidad estaban relacionadas; razón por la cual, en aplicación de lo que prevé el art. 121 del Reglamento a la Ley

General de Aduanas, establece que está permitido los despachos parciales para mercancías amparadas con una sola factura, es decir, que se puede nacionalizar en una o más DUI parte de la mercancía consignada en una sola factura comercial, situación que en el caso concreto se cumplió y siendo evidente que el sujeto pasivo demostró que cuenta con los medios de pago, se dejó sin efecto su depuración, consiguientemente, la resolución impugnada contiene la debida motivación y fundamentación.

Respeto a lo manifestado por la institución demandante, en sentido de que ni el contribuyente ni la AGIT habrían logrado explicar y/o fundamentar las diferencias existentes entre los Swift que respaldan las supuestas transacciones con los importes consignadas en las facturas y de esa forma demostrar la veracidad de las transacciones efectuadas y, sobre la presentación de certificados por el contribuyente, sostuvo que, la AT pretende poner en consideración aspectos que no fueron impugnados en instancia recursiva y cuyo único propósito es desvirtuar el fondo de la resolución jerárquica, poniendo en consideración y/o revisión los Swift (Sistema de mensajería interbancaria), que fue uno de los tantos elementos probatorios que en su oportunidad presentó el sujeto pasivo para desvirtuar las pretensiones del ente fiscal, siendo que en aplicación de la normativa citada, así como la jurisprudencia constitucional relativa a la fundamentación y motivación, al respecto citó la SCP N° 0903/2012 de 22 de agosto de 2012.

Por otra parte adujo que, en el presente caso, se tomó en cuenta los Swift que permitían identificar al Cliente ordenante "Grupo Larcos Industrial Ltda.", al Cliente beneficiario, que referente a los proveedores consignados en las DUI, debiendo quedar claro que este no fue el único elemento probatorio que consideró la AGIT para su valoración y consecuente resolución.

Luego sugiere que debe tomarse en cuenta que la instancia jerárquica, en concordancia con lo señalado en el punto precedente, claramente manifestó que a objeto de verificar los medios probatorios de pago presentado por el contribuyente Grupo Larcos Industrial Ltda., en el proceso de determinación e instancia de alzada revisó la información (certificaciones originales) remitida por la entidad bancaria correspondientes a transferencias bancarias al exterior realizada por el referido sujeto pasivo, a través de las cuales se observó y constató los pagos realizados por el sujeto pasivo a sus proveedores, en virtud a las facturas comerciales de cada DUI, con lo que se desvirtúa lo argüido por la





*Estado Plurinacional de Bolivia*

*Órgano Judicial*

AT, respecto a que la Resolución impugnada, no identificó cuales son las certificaciones originales, cuando las mismas fueron detalladas y expresadas en la resolución jerárquica; por tal razón manifestó que los argumentos vertidos por la parte demandante no tienen fundamentación ni asidero legal que justifiquen sus pretensiones, sobre este tema citó la Sentencia N° 510/2013 de 27 de noviembre de 2013, dictada por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia, jurisprudencia que debe ser tomada en cuenta, toda vez que es evidente que la institución demandante no expresó de manera específica y puntual que agravios a causado la instancia jerárquica a la entidad demandada.

En ese sentido, se ratifican en todos y cada uno de los fundamentos de la Resolución impugnada, concluyendo que la demanda carece de sustento jurídico, siendo evidente que no existe vulneración de principios que hacen al debido proceso y mucho menos que se haya incurrido en agravios o lesiones a derechos de la AT.

Finalmente citó como jurisprudencia contenida en el Sistema de Doctrina Tributaria SIDOT V.3 la Resolución STG-RJ/0004/2007 y como respaldo de lo señalado la Sentencia N° 510/2013 citada.

## **II. 1 Petitorio.**

Concluye solicitando se declare improbada la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1487/2015 de 17 de agosto de 2015.

## **III. INTERVENCIÓN DEL TERCER INTERESADO Y SU PETITORIO.**

Por memorial de fs. 68 a 83, se apersona el Grupo Larcos Industrial Ltda., representado por Rodolfo Leonardo Costas Recabado, como tercero interesado, manifestado en síntesis:

Que, la Resolución de Recurso Jerárquico impugnada, vulnera el art. 81 de la Ley 2492, al no valorar la prueba y fundamentación de la defensa, sin embargo, considera correctamente parte de los medios fehacientes de pago, aspecto que es observado por la Administración Tributaria.

Denunció la vulneración del art. 200 del Código Tributario al aplicar la verdad formal en lugar de la verdad material, que es uno de los principios que sustenta la jurisdicción ordinaria, de acuerdo a lo previsto en el art. 180. I de la CPE, en relación al art. 179. I, al señalar que la función judicial es única, citando

también el art. 4. d) de la Ley de Procedimiento Administrativo, señalando que no son conducentes con dicho principio, la pasividad de la administración que pretenda encontrar justificativo en la inactividad o negligencia de la parte, pues el principio de verdad material obliga, a no limitarse únicamente a las alegaciones y demostraciones o probanzas del administrado, a no desconocer elementos probatorios con justificaciones formales, cuando se trate de hechos o pruebas que sean de público conocimiento, cuyo mínimo de diligencia obliga a la administración pública a adquirirlas o tomarlas en cuenta; a no desconocer elementos probatorios aduciendo incumplimiento de exigencias formales como la presentación en fotocopias simples, sobre documentos que estén en poder de la administración o que por diferentes circunstancias éstos se encuentren en otros trámites de los que puede rescatarse y que la administración pueda verificarlos por conocer de su existencia o porque se le anocie de ella.

Por otra parte manifestó la inexistencia de solicitud de información de terceros por parte del Servicio de Impuestos Nacionales durante la etapa de fiscalización, consistente en las Declaraciones Únicas de Importación y documentación aduanera soporte, que demuestren el origen del crédito fiscal a la Agencia despachante de Aduanas, debido a que los mismos al constituirse en auxiliar de la función aduanera e intermediario entre el importador y la Aduana Nacional, tienen la función de conservar la documentación de los despachos aduaneros durante cinco años, conforme establece el art. 45. e) de la Ley General de Aduanas, señalando también lo previsto en el art. 111 del Reglamento de la Ley General de Aduanas.

Por lo que si el elemento principal de las observaciones de las declaraciones únicas de importación, es la falta de documentos originales que prueban el origen de las compras y su respectivo pago, no existe evidencia en antecedentes que demuestre que Impuestos Nacionales hubiese solicitado dicha documentación a las agencias despachantes, dejándole la tarea al demandante de conseguir dichos documentos que por el tiempo transcurrido debían ser desarchivados y proporcionarles las copias legalizadas respectivas.

### **III. I. Petitorio.**

En merito a los argumentos expuestos, solicitó desestimar los elementos planteados por el Servicio de Impuestos Nacionales en su improvisada demanda.

### **IV. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.**



*Estado Plurinacional de Bolivia*

*Órgano Judicial*

De la revisión de antecedentes procesales, se establece que:

El 9 de abril de 2014, la AT, notificó al Grupo Larcos Industrial Ltda., con la Orden de Verificación N° 14290200011 de 26 de marzo de 2014, donde se le comunica el inicio del Proceso de Determinación, con alcance a la verificación de las transacciones, hechos o elementos específicos relacionados al Crédito Fiscal IVA, declarado en las Pólizas de Importación de los periodos fiscales enero a diciembre de 2010, notificando también con el requerimiento de documentación.

El 15 de abril de 2014, el sujeto pasivo presentó a la AT, nota mediante la cual solicita ampliación de plazo hasta el 7 de mayo de 2014, plazo que fue ampliado por 9 días hábiles, hasta el 30 de abril de 2014.

El 7 de mayo de 2014, el contribuyente presentó las Pólizas de Importación originales de las gestiones 2009 y 2010, con relación a la documentación restante solicitando se considere la posibilidad de proporcionar un plazo adicional de una semana.

El 20 de mayo de 2014, la AT, emitió el Acta por Contravenciones Tributarias N° 14294400002, contra el sujeto pasivo, al no haber presentado los medios fehacientes de pago.

El 17 de noviembre de 2014, la AT emitió el Informe CITE/GGLP/DF/SVE/INF/03294/2014, el cual refiere que las Pólizas de Importación presentadas no son suficientes como respaldo del Crédito Fiscal IVA, toda vez que no prueban la realización de la transferencia con los proveedores, siendo el importe sujeto a Crédito Fiscal de Bs. 35.235.462.-, correspondiente a los periodos fiscales enero a diciembre de 2010, estableciendo una deuda tributaria de 7.602.738 UFV's y multa por incumplimiento a deberes formales de 3.000.-, UFV's.

El 19 de noviembre de 2014, la AT notificó al sujeto pasivo con la Vista de Cargo N° 32-0172-2014 de 17 de noviembre de 2014, por la cual determino sobre base cierta una deuda tributaria de 7.602.738 UFV's, que incluye el tributo omitido, intereses, sanción por omisión de pago y la multa por incumplimiento de deberes formales, otorgando el plazo de 30 días para la presentación de descargos.

El 19 de diciembre de 2014, el Grupo Larcos Industrial Ltda., presentó nota ofreciendo descargos documentales y escritos a la Vista de Cargo, consistentes

en trece archivadores de palanca conteniendo fs. 7889 de documentación original o legalizada respaldatoria de cada Declaración Única de Importación, acompañando facturas internacionales y comerciales, medios de pago solicitados como facturas de comisiones de almacenaje, gastos de despacho y recibo único de pago de tributos aduaneros y Certificaciones Bancarias de Giro al exterior, mismo que demuestra la realización de la compra observada; asimismo, adjunta certificado de Construcción de un edificio en la gestión 2010, además de señalar que a fines legales que en derecho le corresponda, anuncia la existencia de mayor documentación respaldatoria como contratos, convenios de distribución de proveedores, información bancaria, ingreso de la mercancía a almacenes y otros que no pudo presentar por motivos de fuerza mayor, comprometiendo a ser entregados a la brevedad posible.

El 29 de diciembre de 2014, la AT emitió el Informe de Conclusiones, en el que advierte que no presentó documentación de descargo para todas las Pólizas de Importación observadas, concluyendo que de la evaluación de descargos, los mismos desvirtúan parcialmente las observaciones consignadas en la Vista de Cargo, por lo que resulta una nueva deuda tributaria de 7.269.283 UFV's.

El 30 de diciembre de 2014, la AT notificó al sujeto pasivo con la Resolución Determinativa N° 17-1225/2014 de 29 de diciembre de 2014, que determinó las obligaciones impositivas del sujeto pasivo por el IVA de los periodos fiscales enero a diciembre de 2010 en el monto de 7.269.283 UFV's., equivalente a Bs. 14.631.469.-, importe que incluye el tributo omitido, intereses, sanción por Omisión de Pago y Multa por Incumplimiento a Deberes Formales.

Ante esta circunstancia, el representante legal del Grupo Larcos Industrial Ltda., interpuso Recurso de Alzada, (fs. 115 a 141 anexo 2), resuelto por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria mediante Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0350/2015 de 20 de abril de 2015, cursante de fs. 233 a 265 del anexo 1, revocando parcialmente la Resolución Determinativa N° 17-1225-2014 de 29 de diciembre de 2014, emitida por la Gerencia de Grandes Contribuyentes La Pz del Servicio de Impuestos Nacionales contra el Grupo Larcos Industrial Ltda., en consecuencia deja sin efecto el tributo omitido de 2.9894.989.- UFV's, más intereses y multa por omisión de pago y se mantiene firme y subsistente la multa de 3.000 UFV's por el incumplimiento del deber formal de entrega de toda la información y documentación requerida por la Administración Tributaria durante la ejecución de procedimientos de fiscalización,



*Estado Plurinacional de Bolivia*

*Órgano Judicial*

verificación, control e investigación en los plazos, medios y lugares establecidos, conforme se tiene del Acta de Contravenciones Tributarias N° 14294400002.

Como consecuencia del aludido fallo, la Gerencia GRACO del Servicio de Impuestos Nacionales, a través de su representante legal, interpuso Recurso Jerárquico conforme se evidencia de fs. 277 a 280 del anexo 1, resuelto mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1487/2015 de 17 de agosto de 2015 de fs. 338 a 357 del anexo 1, que revocó parcialmente la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0350/2015 de 20 de abril de 2015, dictada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz, dentro del Recurso de Alzada interpuesto por el Grupo Larcos Industrial Ltda., contra la Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), en la parte referida a las DUI que no cuentan con medios fehacientes de pago, manteniendo las mismas observadas; en consecuencia, se modifica el tributo omitido por el Impuesto al Valor Agregado (IVA) establecido en la Resolución Determinativa N° 17-1225-2014, de Bs. 4.476.077.- a Bs. 4.224.981.-, más el mantenimiento de valor, intereses, sanción por omisión de pago y la multa por incumplimiento a deberes formales de 3.000.-,UFV correspondiente al Acta por Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación N° 14294400002.

Contra esta determinación, la Gerencia de Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, a través de su representante legal, formuló demanda contenciosa administrativa conforme consta de fs. 57 a 64 de obrados.

Por memorial de fs. 132 a 136, la institución demandante presentó su réplica, en tanto que de fs. 139 a 140, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, presentó dúplica, dando lugar al proveído de fs. 141 que decretó "Autos para Sentencia".

#### **V.- De la naturaleza del proceso y la Competencia de este Tribunal**

Que, por la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, cuyo conocimiento y resolución de la controversia en única instancia, conforme la previsión de los arts. 778 a 781 del Cód. Pdto. Civil, siendo el objeto -según la veracidad o no del reclamo planteado- conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, por cuanto el trámite en la fase administrativa se agotó en

todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico; corresponde a esta Sala del Tribunal Supremo analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales en la fase administrativa, con relación a los argumentos expuestos por la entidad demandante y, realizar el control judicial de legalidad sobre los hechos resueltos en el Recurso Jerárquico por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

#### **V.1 DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.**

En el caso de autos, la controversia se origina en determinar si la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT RJ 1487/2015 de 17 de agosto de 2015, cursante de fs. 3 a 22, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria carece de una debida fundamentación y/o motivación, por no haber efectuada una explicación coherente y fundamentada de las razones técnico-legales que dieron lugar a la depuración de las DUIS.

Por otra parte, determinar si es evidente que ni la AGIT ni el contribuyente lograron explicar y/o fundamentar de manera fehaciente las abismales diferencias existentes entre los Swift que respaldan las supuestas transacciones con los importes consignados en las facturas.

#### **V.2.- Análisis del problema jurídico planteado.**

En este contexto, antes de abordar el tópico estrictamente de la debida motivación de las resoluciones, que dicho sea de paso es considerado como un derecho de los justiciables, es importante identificarlo como un elemento del debido proceso, y conforme se tiene señalado el debido proceso se encuentra reconocido en nuestra Norma Suprema en sus arts. 115.II y 117. I CPE, por lo que, las vulneraciones al derecho de las partes a la debida motivación implican vulneración al debido proceso.

Ahora bien, para entender la dimensión de lo que debemos entender por debida motivación de las resoluciones, y entiéndase no solamente judiciales, sino también administrativas fiscales o de cualquier otra índole que resuelva una situación jurídica en particular, acudimos a lo establecido por la jurisprudencia de este Tribunal Supremo de Justicia que, a través del AS 522/2014 de 30 de diciembre, instituyó:

*“Respecto a la exigencia de la motivación de las resoluciones judiciales, esta Sala ha sostenido en reiterados fallos que uno de los contenidos esenciales*



*Estado Plurinacional de Bolivia*

*Órgano Judicial*

del derecho al debido proceso es el derecho de obtener de los órganos judiciales una respuesta razonada, motivada y congruente con las pretensiones oportunamente deducidas por las partes en cualquier clase de procesos, lo que es acorde con el numeral II del art. 115 de la CPE. La necesidad de que las resoluciones judiciales sean motivadas es un principio que informa el ejercicio de la función jurisdiccional y, al mismo tiempo, un derecho constitucional de los justiciables. Mediante ella, por un lado, se garantiza que la administración de justicia se lleve a cabo de conformidad con la Constitución y las leyes y, por otro, que los justiciables puedan ejercer de manera efectiva su derecho de defensa.

En ese sentido, en toda resolución judicial la motivación debe constar por escrito y contener la mención expresa tanto de la ley aplicable como de los fundamentos de hechos en que se sustentan, la exigencia de que las decisiones judiciales sean motivadas garantiza que los jueces, cualquiera que sea la instancia a la que pertenezcan, expresen la argumentación jurídica que los ha llevado a decidir una controversia, asegurando que el ejercicio de la potestad de administrar justicia se haga con sujeción a la ley; pero también con la finalidad de facilitar un adecuado ejercicio del derecho de defensa.

El análisis de si en una determinada resolución judicial se ha violado o no el derecho a la debida motivación de las resoluciones judiciales debe realizarse a partir de los propios fundamentos expuestos en la resolución cuestionada, de modo que las demás piezas procesales o medios probatorios del proceso en cuestión sólo pueden ser evaluados para contrastar las razones expuestas, mas no pueden ser objeto de una nueva evaluación o análisis.

En ese contexto, debe precisarse que el contenido constitucionalmente garantizado de ese derecho queda delimitado, entre otros, a los siguientes supuestos: a) Inexistencia de motivación o motivación aparente. Está fuera de toda duda que se viola el derecho a una decisión debidamente motivada cuando la motivación es inexistente o cuando la misma es sólo aparente, en el sentido de que no da cuenta de las razones mínimas que sustentan la decisión o de que no responde a las alegaciones de las partes del proceso, o porque sólo intenta dar un cumplimiento formal al mandato, amparándose en frases sin ningún sustento fáctico o jurídico; b) La motivación sustancialmente incongruente. El derecho a la debida motivación de las resoluciones obliga a los órganos judiciales a resolver las pretensiones de las partes de manera congruente con los términos en que vengan planteadas, sin cometer, desviaciones que supongan modificación o

*alteración del debate procesal. Desde luego, no cualquier nivel en que se produzca tal incumplimiento genera de inmediato la posibilidad de su control. El incumplimiento total de dicha obligación, es decir, el dejar de contestar las pretensiones, o el desviar la decisión del marco del debate judicial generando indefensión, constituye vulneración del derecho a la tutela judicial y también del derecho a la motivación de la sentencia (incongruencia omisiva). Resultando un imperativo constitucional que los justiciables obtengan de los órganos judiciales una respuesta razonada, motivada y congruente de las pretensiones efectuadas; pues precisamente el principio de congruencia procesal exige que el juez, al momento de pronunciarse sobre una causa determinada, no omita, altere o se exceda en las peticiones ante él formuladas”.*

Resolución que es armónica y congruente con lo que este mismo Tribunal ha entendido respecto de las resoluciones administrativas en relación a la exigencia de la debida motivación, a través del AS 16/2015-S de 03 de noviembre que señaló:

*“Es necesario referirse ineludiblemente a qué se entiende por motivación y fundamentación de una resolución judicial o administrativa, en ese sentido se tiene que la motivación o fundamentación, es justificar la decisión de un fallo o si se quiere en forma más explícita, es mostrar las razones que permiten considerar porque el juzgador establece una determinada decisión sobre el conflicto o controversia puesto a su conocimiento. Sobre la motivación de las resoluciones administrativas o judiciales, la jurisprudencia constitucional ha determinado que la motivación de la resolución administrativa o judicial, está directamente relacionada con el derecho al debido proceso y que no es necesario que la motivación sea ampulosa sino que puede ser concisa y reducida, siendo lo único importante en que ésta explique y justifique las razones de la decisión final del juzgador para que pueda activarse el derecho a la impugnación...”.*

Por último, sobre la motivación de las resoluciones, la SC 0871/2010 de 10 de agosto refirió:

*“Es imperante además precisar que toda resolución ya sea jurisdiccional o administrativa, con la finalidad de garantizar el derecho a la motivación como elemento configurativo del debido proceso debe contener los siguientes aspectos a saber: a) Debe determinar con claridad los hechos atribuidos a las partes procesales, b) Debe contener una exposición clara de los aspectos fácticos*





Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

pertinentes, c) Debe describir de manera expresa los supuestos de hecho contenidos en la norma jurídica aplicable al caso concreto, d) Debe describir de forma individualizada todos los medios de prueba aportados por las partes procesales, e) Debe valorar de manera concreta y explícita todos y cada uno de los medios probatorios producidos, asignándoles un valor probatorio específico a cada uno de ellos de forma motivada, f) Debe determinar el nexo de causalidad entre las denuncias o pretensiones de las partes procesales, el supuesto de hecho inserto en la norma aplicable, la valoración de las pruebas aportadas y la sanción o consecuencia jurídica emergente de la determinación del nexo de causalidad antes señalado....”.

Por otra parte, referente a la fundamentación de las Resoluciones, el art. 139.- (Atribuciones del Superintendente Tributario General) Hoy Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), del Código Tributario Ley N° 2492 señala: El Superintendente Tributario General tiene las siguientes atribuciones y funciones: b) “Conocer y resolver, de manera fundamentada, los Recursos Jerárquicos contra las Resoluciones de los Superintendentes Tributarios Regionales, de acuerdo a reglamentación específica...” Por su parte el art. 144 prevé: “Quien considere que la resolución que resuelve el recurso de Alzada lesiones 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 improrrogable. El recurso Jerárquico será sustanciado por el Superintendente Tributario General conforme dispone el Artículo 139 inciso b) de este Código”. En tanto que el art. 211. del mismo cuerpo normativo indica: I. “Las resoluciones se dictaran 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. “Las resoluciones deberán sustentarse en los hechos, antecedentes y en el derecho aplicable que justifiquen su dictado, siempre constará en el expediente el correspondiente informe técnico jurídico elaborado por el personal técnico designado conforme la estructura interna de la Superintendencia, pudiendo el Superintendente Tributario basar su resolución en este informe o apartarse fundamentadamente del mismo”.

En base a la jurisprudencia y la normativa descrita precedentemente referente a la motivación y fundamentación de las resoluciones tanto judiciales como administrativas, analizada la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-

1487/2015 de 17 de agosto de 2015, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria cursante de fs. 3 a 22 de obrados, se evidencia que la misma contiene la debida motivación y fundamentación y el sustento técnico-jurídico que debe contener toda resolución, pues de la revisión de dicho acto administrativo, se advierte que la resolución impugnada, realizó una explicación detallada y analítica a través de cuadros explicativos, donde se demuestra con absoluta claridad la verificación de los pagos realizados por el sujeto pasivo Grupo Larcos Industrial Ltda., a sus proveedores en virtud de las facturas comerciales de cada DUI., proveedores que se encuentran consignados en las DUI como DUTCHI MOTORS B.V., ROCKWELL AUTOMATION ARGENTINA S.A., KAESER COMPRESORES DE CHILE LTDA, YALE INTERNACIONAL, ANDRESS HAUSER INSTRUMENTS INTERNACIONAL AG, los cuales se encuentran detallados en los cuadros demostrativos elaborados por la AGIT, en la resolución impugnada, donde además se incluyó el monto y la descripción de las remesas en la que se detalla a las facturas comerciales de la compra realizada, así como las certificaciones de transferencias bancarias al exterior y las facturas originales de emisión de giro al proveedor, emitidas por el Banco nacional de Bolivia S.A., así como las DUI observadas por la AT, extremos que desvirtúan lo manifestado por la AT, toda vez que la resolución impugnada contiene la debida motivación y fundamentación, de donde se deduce que no existió vulneración al debido proceso, como erradamente sostiene la parte demandante.

En este contexto, a efectos de análisis de la presente problemática sometida ante la jurisdicción contenciosa administrativa, resulta necesario referirnos a uno de los principios más importantes inherentes a la administración de justicia, como es el principio de verdad material, previsto en el art. 180 – I de la Constitución Política del Estado, según el cual la autoridad judicial o administrativa al momento de resolver una controversia sometida a su competencia y aplicar su sana crítica, deben verificar plenamente los hechos en los que motiva y fundamenta sus decisiones, y para ello deben valorar todos los medios probatorios ofrecidos o que constan en antecedentes e inclusive, cuando resulten insuficientes, recabar los necesarios a efectos de averiguación de la verdad objetiva de lo acontecido y consolidación del valor justicia a momento de aplicar la normativa pertinente al caso concreto.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Por su parte, se debe considerar el entendimiento jurisprudencial desarrollado por Sala Plena de éste Tribunal en la Sentencia 238/2013 de 5 de julio, respecto al principio de verdad material, que establece: *"...el principio de verdad material, que rige en los procedimientos administrativos y las resoluciones que de ellas emanen, en la acción contencioso administrativa está regida también por el principio dispositivo, sin que ello signifique que las formas rituales no deban impedir aflorar la verdad, dado que ésta debe ser la columna vertebral de la decisión judicial. Esta verdad a momento de impartir justicia debe llegar mediante la decisión libre del accionante a través de una exposición clara de su demanda y pretensión; si llega mediante la utilización de un mecanismo autoritario-judicial, tanto la verdad como la igualdad resultan dañadas, y este daño sellaría la suerte de la justicia del caso, no siendo coherente y justo resolver así, por cuanto cualquier sistema que desfasa el principio de imparcialidad del juzgador basado en el autoritarismo se encuentra condenado anteladamente al fracaso y un apego literal a la norma que dote al juzgador de facultades extraordinarias, dejaría al proceso judicial sin la ecuanimidad de uno de sus sujetos procesales imprescindibles, cual es el Juez como tercero o como árbitro mediador de una contienda"*.

Por otra parte, en cuanto a los aspectos referidos por la AT, en sentido de que ni la AGIT ni el contribuyente lograron explicar y/o fundamentar de manera fehaciente las abismales diferencias existentes entre los Swift que respaldan las supuestas transacciones con los importes consignados en las facturas y de esa manera demostrar la veracidad de las transacciones efectuadas, además que habría presentado certificados originales, los que fueron considerados para dejar sin efecto la depuración de las DUIS y sin embargo, no especifica a cuales certificados se refiere.

Al respecto cabe señalar que, analizado en Recurso Jerárquico de fs. 277 a 280, interpuesto por la Gerencia GRACO La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, se advierte que estos aspectos no han sido impugnados en la instancia recursiva, motivo por el cual no se ingresa en mayores consideraciones sobre este tópico.

### **V.3.- Conclusiones.**

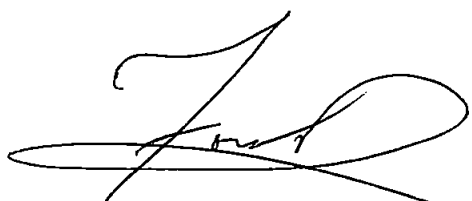
Por todo lo referido anteriormente, este Tribunal con la facultad conferida para realizar el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia

de los actos ejercidos en sede administrativa, concluye que la AGIT, al pronunciar la Resolución impugnada, no incurrió en conculcación de normas legales, al contrario realizó correcta valoración e interpretación; máxime si los argumentos expuestos en la demanda por la entidad demandante no desvirtúan de manera concluyente, los fundamentos expuestos en la resolución administrativa impugnada.

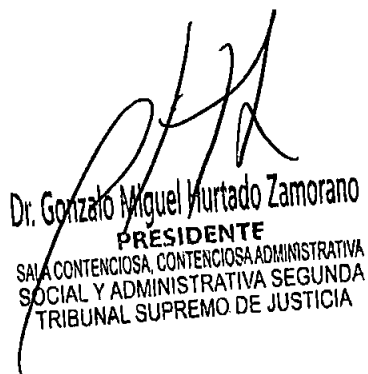
**POR TANTO:** La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida por los arts. 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil, por disposición de los arts. 2.2 y 4 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda cursante de fs. 57 a 64 de obrados, en consecuencia se mantiene firme y subsistente la Resolución del Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ 1487/2015 de 17 de agosto de 2015.

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

**Regístrese, notifíquese y cúmplase.**

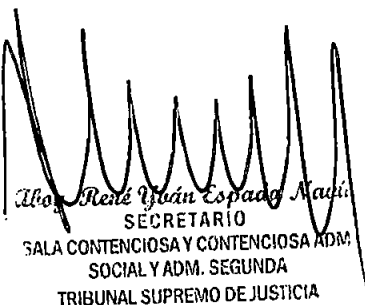


**Mgr. Fidel Marcos Tordoya Rojas**  
**MAGISTRADO**  
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA



**Dr. Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano**  
**PRESIDENTE**  
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

**Ante mí:**



**Alca. René Yván Espada Mañá**  
**SECRETARIO**  
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADM. SEGUNDA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA



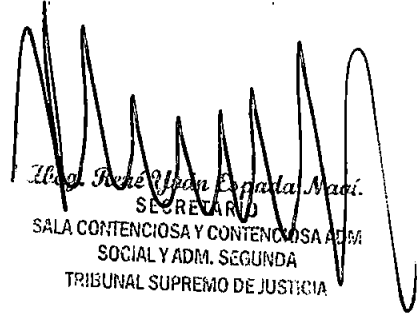
Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

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

Sentencia N° 011/2017.....Fecha:.....20/03/17.....

Libro Tomas de Razón N°.....01/2017 - CA.....



Il. René Ulises Espada Masi.  
SECRETARIO  
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADM. SEGUNDA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA