



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

28-03-17  
9:00

**SALA PLENA**

**SENTENCIA:** 62/2017.  
**FECHA:** Sucre, 13 de marzo de 2017.  
**EXPEDIENTE:** 834/2013.  
**PROCESO :** Contencioso Administrativo.  
**PARTES:** Gerencia Grandes Contribuyentes Santa cruz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.  
**MAGISTRADO RELATOR:** **Rómulo Calle Mamani.**

**VISTOS EN SALA PLENA:** La demanda contencioso administrativo de fs. 30 a 35 de obrados, impugnando la Resolución R.J. No. 1182/2013, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, la contestación de fs. 62 a 64, los antecedentes procesales.

**I. CONTENIDO DE LA DEMANDA.**

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

Señalo la entidad demandante que en uso de las atribuciones conferidas por el Código Tributario Boliviano, y dando cumplimiento a la Orden de Verificación, se ha procedido a la verificación de las obligaciones impositivas del contribuyente Vizcarra Reynaga David, con el objeto de comprobar el cumplimiento que ésta ha dado a las disposiciones legales relativas al Debito IVA y su efecto en el IT correspondiente al seguimiento de venta de mercadería importada en el periodo OCTUBRE/2008; que practicada la liquidación previa de adeudos, señalada en el art. 96° de la Ley 2492 se ha establecido el monto de UFV 173.055.-, equivalentes a Bs310.271 por concepto de Tributo Omitido, intereses, la multa por omisión de pago y la multa por incumplimiento de deberes formales.

Que girada la Vista de Cargo de conformidad al Artículo 85° del CTB, con la finalidad de que el contribuyente dentro del plazo establecido del Artículo 98 del mismo cuerpo legal, produzca u ofrezca pruebas tanto con relación a los cargos formulados, como a la calificación de su conducta fiscal.

Que, el contribuyente presenta descargos, los mismos a criterio de la Administración Tributaria no corresponden, por lo que se emite Resolución Determinativa 17-00593-12, se califica la conducta del Contribuyente como Omisión de Pago, sancionándose con una multa igual al 100% sobre el Tributo Omitido se Multa por Incumplimiento de Deberes Formales, determinación que fue Anulada en la instancia de alzada y confirmada en la instancia jerárquica.

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

1.- La entidad actora menciona que se ha cumplido con el debido procedimiento al momento de realizar la fiscalización o verificación de las obligaciones tributarias del sujeto pasivo, el mismo que de la simple

25  
1376

**COPIA AUTENTICADA**  
ARTICULO 76 PARÁGRAFO II - LEY N° 439  
**SALA PLENA**  
**TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA**

J.C. Sánchez  
SECRETARÍA DE SALA PLENA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

revisión de antecedentes administrativos se puede apreciar que la Administración Tributaria no ha realizado actuaciones ilegales, además que se aplicó objetivamente la normativa tributaria, atendió todas las solicitudes y requerimiento del contribuyente, valoró todos los descargos presentados como pruebas, ha hecho conocer todas las actuaciones administrativas para que el contribuyente este a derecho y asuma defensa, por lo que se tiene de los hechos acontecidos que los derechos y garantías del contribuyente han sido respetados debidamente.

2.- Sobre la nulidad de la Resolución Determinativa impugnada por no cumplir con requisitos establecidos en la norma, la entidad demandada señala que la Administración Tributaria no señala con precisión los procedimientos aplicados para determinar el adeudo tributario, es decir no señala la documentación o cruces de información que permiten advertir cual el origen y concepto de la deuda tributaria, toda vez que es obligación de la Administración Tributaria otorgar al contribuyente de forma clara e inequívoca el origen de los reparos emitidos, así como la determinación de las ventas no declaradas, la AGIT de manera tergiversada y nada objetiva pretende señalar que la Administración Tributaria no ha consignado las especificaciones sobre su composición de la deuda tributaria y que este supuesto actuar arbitrario de la Administración Tributaria le estaría vulnerando su derecho a la defensa y al debido proceso, pone a consideración que el proceso de determinación es un proceso reglado que no deja vacíos a otras posibilidades y que no se ha causado indefensión al contribuyente.

Menciona también que la Resolución de Recurso Jerárquico hace mención que la Vista de Cargo emitida por la Administración Tributaria en su pág. 15 transcribe la existencia de la determinación de las ventas no declaradas al evidenciarse la correcta determinación tributaria al contribuyente toda vez que la Vista de Cargo contiene todos los requisitos esenciales exigidos para su validez, conforme a los arts. 96 parágrafo I del CTB y 18 del D.S. 27310 (RCTB), por lo que no es correcta la fundamentación de la AGIT en mencionar que el acto se encuentra viciado de nulidad, puesto que para fines ilustrativos mencionados, el art. 35 del Procedimiento Administrativo señala que no se puede declarar la nulidad de un acto si la misma no se encuentra expresamente formulada en la Ley; lo cual implica un reconocimiento al principio de especificidad o taxatividad, entendido según la doctrina como una regla procesal en materia de nulidades, que permite inhibir a un acto de sus efectos jurídicos únicamente si la causal de nulidad ha sido formal y legalmente establecida en la norma.

Indica así mismo que ratifican la fundamentación legal expuesta en el Recurso Jerárquico, ya que existen contradicciones en las Resoluciones de Alzada y Jerárquica, ya que la Vista de Cargo cumple con los requisitos establecidos por Ley, entonces cual será la observación de fondo que existe para anular la Resolución Determinativa si a través esta se ratificó las observaciones plasmadas en la Vista de Cargo que la misma Autoridad de Impugnación dice que está bien y tal como se indicó la misma base imponible que se refleja en la Vista de Cargo está inserta en la cuarta columna del cuadro de liquidación de la deuda tributaria de la Resolución Determinativa, por lo tanto no existe ausencia de base imponible.



Finalmente indica que la Resolución de Recurso Jerárquico carece de los requisitos de fundamentación y motivación, toda vez que en su parte analítica no explica ni señala que componente u elemento de la Base Imponible no se encuentra en la Resolución Determinativa, cuando es más que evidente que si contiene todos los elementos de la Base Imponible, por lo que tanto la Vista de Cargo como la Resolución Determinativa contemplan a cabalidad todos los requisitos formales previsto por ley incluyendo la base imponible y especificaciones sobre su composición además la debida motivación y consideración de los actos administrativos de referencia.

**I.3. Petitorio.**

Pide se declare probada la demanda, y se Revoque la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1182/2013 y en definitiva se mantenga firme y subsistente la Resolución Determinativa.

**II. De la contestación a la demanda.**

Corrido en traslado y citada legalmente la Autoridad demandada, en tiempo hábil se apersona Daney David Valdivia Coria Director Ejecutivo General a.i. de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, quien por memorial de fs. 62 a 64, contesta a la demanda en forma negativa, expresando en síntesis lo siguiente:

La Autoridad demandada menciona que de la Resolución Determinativa, la cual consigna el lugar y fecha en la que fue emitida, nombre o razón social del contribuyente ; sobre las especificaciones sobre la deuda tributaria que conforme el Artículo 19 del D.S. 2310 (RCTB), hacen referencia al origen, concepto y determinación del adeudo tributario calculado de acuerdo al Artículo 47 del CTB sin embargo únicamente señalo las observaciones urgen de las diferencias identificadas al comparar mensualmente el valor total de las importaciones realizadas por el contribuyente con sus declaraciones juradas Form. 200 (IVA) rubro ventas y las pólizas de importación informadas por la Aduana Nacional de Bolivia, determinándose que el contribuyente vende menos de lo que importa, por lo que el departamento de fiscalización procedió a revisar inventario de mercaderías, lo cual hace notar que no señalo con precisión los procedimientos aplicados para determinar el adeudo tributario, es decir no señala la documentación o cruces de información que permitan advertir cual el origen y concepto de la deuda tributaria, toda vez que es obligación de la Administración Tributaria otorgar al contribuyente de forma clara e inequívoca el origen de los reparos emitidos, así como la determinación de las ventas no declaradas (que si se encuentra en la Vista de Cargo) , para garantizar el derecho a la defensa y seguridad jurídica, en ese sentido la Administración Tributaria al no especificar su composición y sustento en su decisión, vicia de nulidad el acto administrativo, por lo que en el presente caso se debe considerar que un acto es anulable únicamente cuando el vicio ocasiona indefensión de los administrados o cuando el acto carezca de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin y al evidenciarse imprecisiones en cuanto al origen, concepto y determinación de la deuda tributaria en la Resolución Determinativa se dispuso la

COPIA AUTENTICADA  
ARTICULO 76 PARÁGRAFO II - LEY N° 439  
SALA PLENA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

nulidad de obrados con reposición, hasta el vicio más antiguo es decir hasta la Resolución Determinativa.

2.- Sobre la falta de fundamentación técnico jurídica, del análisis de la Resolución Jerárquica se puede evidenciar que se dio respuesta a cada argumento impugnado por la Administración Tributaria contenida en los párrafos vi al x del acápite "4.4.1 sobre la nulidad de la Resolución Determinativa impugnada por no cumplir con requisitos establecidos en norma". Por lo expuesto se concluye que la demanda contencioso-administrativa carece de sustento jurídico-tributario y no existe agravio ni lesión de derechos que se le hubieren causado con la Resolución del Recurso Jerárquico.

## **II. 1. Petitorio.**

Solicita se dicte sentencia declarando improbada la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1182/2013.

## **III. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.**

Que, el 28 de diciembre de 2012 la Gerencia de Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales, emite la Resolución Determinativa No. 17-00593-12 , por la que se resuelve determinar de oficio por conocimiento cierto de la materia imponible, las obligaciones impositivas del contribuyente David Vizcarra Reynaga mimas que ascienden a 172.811 UFV's y equivalentes a Bs311.085, correspondiente al Tributo Omitido, califica la conducta del contribuyente como Omisión de Pago, sanciona así mismo al sujeto pasivo con Multa por Incumplimiento de Deberes Formales, además de intimar de pago al contribuyente señalando además otras medidas necesarias para el cumplimiento de la misma, debidamente notificado con dicha determinación, David Vizcarra Reynaga interpuso el correspondiente Recurso de Alzada impugnando la Resolución Determinativa, luego de realizados los trámites pertinentes el Recurso es resuelto mediante la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0267/2013, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de Santa Cruz que resolvió Anular obrados con reposición hasta el vicio más antiguo, es decir hasta la Resolución Determinativa No. 17-00593-12 de 28 de diciembre, en conocimiento de dicha determinación, la Gerencia de Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales interpuso en contra de la citada Resolución el Recurso Jerárquico, por lo que el 29 de julio de 2013 la Autoridad demandada emite la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1182/2013 que confirma la Resolución ARIT-SCZ/RA0267/2013, correspondiendo anular obrados, hasta la Resolución Determinativa, hasta que la Administración Tributaria emita nueva Resolución Determinativa, acto administrativo que dio lugar al presente proceso contencioso administrativo.

2. En el curso del proceso contencioso administrativo, se dio cumplimiento al procedimiento de puro derecho señalado por los arts. 781 y 354-II y III del Código de Procedimiento Civil.



3. Concluido el trámite se decretó autos para sentencia.

**IV DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.**

Establecidos los antecedentes de hecho y de derecho, a efecto de pronunciar resolución, se desprende que el objeto de controversia, se circunscribe al siguiente hecho puntual:

1.- Si la Administración Tributaria no ha consignado las especificaciones sobre su composición de la deuda tributaria que vulnera el debido proceso y derecho a la defensa.

**V. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.**

1.- Si la Administración Tributaria no ha consignado las especificaciones sobre su composición de la deuda tributaria que vulnera el debido proceso y derecho a la defensa.

Respecto a la controversia descrita precedentemente corresponde señalar que el Código Tributario sobre la Resolución Determinativa en el párrafo II del art. 99 del Código Tributario dispone: *“La Resolución Determinativa que dicte la Administración deberá contener como requisitos mínimos; Lugar y fecha nombre o razón social del sujeto pasivo, especificaciones sobre la deuda tributaria, fundamentos de hecho y derecho, la calificación de la conducta y la sanción en el caso de contravenciones, así como la firma, nombre y cargo de la autoridad competente. La ausencia de cualquiera de los requisitos esenciales, cuyo contenido será expresamente desarrollado en la reglamentación que al efecto se emita, viciará de nulidad la Resolución Determinativa”* y el párrafo II de la disposición citada enseña que: *“La Resolución Determinativa tiene carácter declarativo y no constitutivo de la obligación tributaria”*, y el art. 19 del D.S. 27310 (Reglamento al Código Tributario Boliviano) dispone: *“(Resolución determinativa). La Resolución Determinativa deberá consignar los requisitos mínimos establecidos en el Artículo 99 de la Ley No. 2492.*

*Las especificaciones sobre la deuda tributaria se refieren al origen, concepto y determinación del adeudo tributario calculando de acuerdo a lo establecido en el Artículo 47 de dicha Ley.”*

En el caso que nos ocupa y realizando la correspondiente revisión de los antecedentes administrativos, se tiene que la Gerencia Regional de Grandes Contribuyentes (GRACO), Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales, inició el proceso de verificación No. 0011OVE00913 sobre aspectos relacionados con el débito fiscal del Impuesto al Valor Agregado (IVA) y su efecto en el Impuesto a las Transacciones (IT), correspondiente al seguimiento de venta de mercancía importada del periodo fiscal octubre/2008, en tal antecedente el 23 de noviembre de 2012 emite la Vista de Cargo 7912-0011OVE00913-00747/2012, de la cual se desprenden los siguientes elementos que la componen: Cuadro 2 Resumen del Análisis Realizado a las Pólizas de Importación y Libro de Compras IVA, señalándose 6 DUI's, además se consigna el Papel de Trabajo Determinación de las Diferencias encontradas a raíz de la comparación de las Pólizas con el kardex, del cual se extrae que las DUI's 1127 y 1156 del

COPIA AUTÉNTICA  
ARTICULO 76 PARÁGRAFO II - LEY N° 439  
SALA PLENA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

periodo fiscal octubre/2008, se encontraron diferencias entre las cajas que se importaron y la ingresada, de igual modo se halla la Determinación del Precio Promedio y finalmente se halla la Determinación de las Ventas no declaradas que establece la base imponible, de acuerdo a las determinaciones anteriores.

Con referencia a la Resolución Determinativa 17-0593-12, ésta realiza un análisis de la Evaluación de Inventarios, que establece los saldos y diferencias en base a las entradas y las salidas de los productos de almacén y finalmente contiene un cuadro de resumen de los reparos determinados.

De la relacionado precedentemente se puede establecer que la información contenida en la Vista de Cargo no se halla contemplada en la Resolución Determinativa, toda vez que la Resolución Determinativa si bien es cierto que consigna la base imponible de Bs. 631.236.- para el Impuesto al Valor Agregado (IVA) e Impuesto a las Transacciones (IT) sin embargo no contiene las especificaciones sobre su composición y sustenten la decisión de la Administración Tributaria, acto que se encuentra viciado de nulidad al tenor de lo que dispone el Parágrafo II del Artículo 99 del Código Tributario y el Artículo 19 del D.S. 27310 Reglamento al Código Tributario. Dicho acto administrativo (Resolución Determinativa), al omitir las especificaciones de la deuda tributaria, vulnera el derecho a la defensa y al debido proceso del contribuyente; evidenciado como está que la Resolución Determinativa al carecer de las especificaciones de su composición indispensables para alcanzar su fin, causa indefensión al contribuyente al tenor de lo que dispone el parágrafo II del Artículo 36 de la Ley 2341 y 55 del D.S. 27113 Reglamento a la Ley de Procedimiento Administrativo, máxime si tenemos en cuenta que nadie puede defenderse sin conocer ciertamente los cargos y elementos que lo conforman.

Concluyéndose en consecuencia que al haberse Anulado obrados con reposición hasta la Resolución Determinativa 17-00593-12, se lo hizo de acuerdo a los datos que informan el proceso, toda vez y como se dijo líneas arriba, la Administración Tributaria no ha consignado las especificaciones sobre la composición de la deuda tributaria vulnerando el debido proceso, derecho a la defensa y causando indefensión al sujeto pasivo.

#### **IV.4. Conclusiones.**

Del análisis precedente, éste Tribunal Supremo habiendo verificado los actos administrativos sobre los que la autoridad jurisdiccional ejerce control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa, determina que la Autoridad General de Impugnación Tributaria al haber pronunciado la Resolución ahora impugnada no ha causado agravio alguno a la Administración Tributaria, por lo que conforme a los fundamentos expuestos corresponde confirmar la resolución de recurso jerárquico.

**POR TANTO:** La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida por los arts. 4 y 6 de la Ley No. 620 de 29 de Diciembre de 2014 y, lo dispuesto en los arts. 778 y 781 del Código Procedimiento Civil, declara **IMPROBADA** la



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 834/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos  
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación  
Tributaria.

demanda contencioso administrativa de fs. 30 a 35, de obrados  
interpuesta por la Gerencia Distrital Grandes Contribuyentes Santa Cruz  
del Servicio de Impuestos Nacionales, declarándose firme y subsistente la  
Resolución de Recurso Jerárquico AGIT R.J. No. 1182/2013 de 29 de julio,  
pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

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

Regístrese, notifíquese y archívese.

**COPIA AUTENTICADA**  
ARTICULO 76 PARÁGRAFO II - LEY N° 439  
SALA PLENA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

  
Pastor Segundo Mamani Villca  
**PRESIDENTE**

  
Jorge Isaac von Borries Méndez  
**DECANO**

  
Romulo Calle Mamani  
**MAGISTRADO**


  
Antonio Guido Campero Segovia  
**MAGISTRADO**

  
Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano  
**MAGISTRADO**

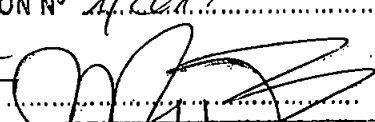
  
Rita Susana Nava Durán  
**MAGISTRADA**

  
Norka Natalja Mercado Guzmán  
**MAGISTRADA**

  
Maritza Surtura Juaniquima  
**MAGISTRADA**

  
Fidel Marcos Tordoya Rivas  
**MAGISTRADO**

  
Sandra Magaly Mendivil Bejarano  
**SECRETARIA DE SALA PLENA**

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA	
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA	
SALA PLENA	
GESTIÓN: 2017.....	
SENTENCIA N° 62.....	FECHA 13 de mayo.....
LIBRO TOMA DE RAZÓN N° 1/2017.....	
Conforme - 	
VOTO DISIDENTE: .....	

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