



SALA PLENA

05-06-17  
16:30

15  
**SENTENCIA:** 133/2017.  
**FECHA:** Sucre, 13 de marzo de 2017.  
**EXPEDIENTE:** 1050/2013.  
**PROCESO :** Contencioso Administrativo.  
**PARTES:** Gerencia Regional Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

**MAGISTRADA RELATORA:** Norka Natalia Mercado Guzmán.

**VISTOS EN SALA PLENA:** La demanda contencioso administrativa de fojas 33 a 43 vta., en la que la Administración Tributaria impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1416/2013 emitida el 13 de agosto de 2013 por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, la contestación de fojas 48 a 51 vta., réplica de fs. 108 a 115 vta., dúplica de fs. 120 a 122 vta., apersonamiento y contestación de fs. 76 a 81, presentada por Luis Fernando Zubieta del Castillo, en su condición de tercero interesado, antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada.

**I. CONTENIDO DE LA DEMANDA.**

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

La Administración Tributaria demandante señaló que efectuó un procedimiento de determinación, con el objeto de establecer el correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias del contribuyente, relativas al IVA e IT en el periodo comprendido entre enero y diciembre de 2008, habiéndose determinado ingresos omitidos con base al reporte proporcionado por la Aduana Nacional de Bolivia y las copias legalizadas de las Declaraciones de Importación presentadas por las Agencias Despachantes de Aduana, información con la que fueron identificadas importaciones habituales no declaradas por el sujeto pasivo que se traducen en ventas no facturadas. También obtuvo los precios de venta de las motocicletas y motores de motocicletas; tomando en cuenta el valor CIF así como los impuestos o aranceles pagados (ICE, GA e IVA), registrados en las DUI.

Adicionalmente, en la determinación se estableció el incumplimiento de deberes por parte del sujeto pasivo, labrándose en consecuencia, un Acta por Contravenciones Tributarias 462260 por omisión en los registros tributarios a pesar que durante la gestión 2008, se dedicó a la importación de mercadería como actividad económica.

Emitida la Vista de Cargo SIN/GDC/DF/FE/VC/0539/2012, y presentados descargos, se dictó la Resolución Determinativa 17-00060-13, con la que se determinó de oficio, por conocimiento cierto de la materia imponible, las obligaciones impositivas del contribuyente Zubieta Castillo Luis Fernando, en la suma de 2.009.897 UFV. Asimismo, se calificó la conducta del contribuyente como omisión de pago, aplicando una sanción

de multa equivalente al 100% del tributo omitido. Además, la sanción de multa de 2.500 UFV, por incumplimiento a deberes formales.

Planteado recurso de alzada por el contribuyente, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de Cochabamba confirmó la resolución impugnada, motivando la interposición del recurso jerárquico, resuelto con la resolución reclamada en el presente proceso, con la que la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), anuló la resolución de alzada con reposición de obrados hasta la Vista de Cargo SIN/GDC/DF/FE/VC/0539/2012 inclusive, ordenando a la Administración Tributaria emitir un nuevo acto administrativo, que cumpla los requisitos del art. 96 del CTB y 18 del RCTB.

Los argumentos con los que se dispuso la nulidad del procedimiento de determinación hasta la Vista de Cargo inclusive, se fundaron en los siguientes aspectos:

- a) Que la Administración Tributaria no demostró el perfeccionamiento del hecho generador del IVA e IT, al haber considerado la importación de motocicletas.
- b) Que la Administración Tributaria no produjo prueba que indubitablemente de certidumbre de la realización del hecho generador y su cuantía, toda vez que debió demostrar la transferencia con documento público, contrato de compra venta u otro documento que respalde la entrega de las motocicletas o acto que suponga la transferencia de dominio.
- c) Que la Vista de Cargo no contiene los fundamentos de hecho relacionados con la especificidad del origen de la deuda tributaria establecida en el Impuesto al Valor Agregado e Impuesto a las Transacciones, por tanto, el acto no cumple con los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin.

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

### **i. De la legalidad de los actos de la Administración Tributaria.**

De acuerdo con las atribuciones y facultades conferidas por el CTB, en sus arts. 66, 100 y 101 y los arts. 29, 32 y 33 de su Reglamento, la Administración Tributaria dispone de amplias facultades de control, verificación, fiscalización e investigación, a través de las que puede exigir al sujeto pasivo o tercero responsable la información necesarias, así como cualquier libro, documentación y correspondencia con efectos tributarios y solicitar información a otras Administraciones Tributarias; en ese sentido se realizó un proceso de determinación cuyo alcance es la verificación de los hechos y/o elementos correspondientes al IVA e IT, correspondientes al periodo enero a diciembre de 2008, emitiéndose la Orden de Verificación 0012OVE01832 de 17 de agosto de 2012, y el Formulario de Requerimiento de Documentación 001166655. Con base en la documentación proporcionada y las copias legalizadas de las DUI's proporcionadas por las Agencias Despachantes de Aduana Transamérica y Antezana Vásquez SRL, se identificó al contribuyente como importador y



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 1050/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la  
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

titular de introducir al país motocicletas y motores de motocicletas, mismo que se traduce en ventas no facturadas y por tanto, en impuestos no declarados.

En ese sentido, todas las actuaciones del proceso de fiscalización, fueron de conocimiento del contribuyente y cumplen con los principios de transparencia, presunción de buena y a la conclusión, sus resultados fueron comunicados, hecho que también fue corroborado en la resolución de alzada, y por ende, el sujeto pasivo debió utilizar los mecanismos establecidos por ley, que le permitieran hacer valer sus derechos en la etapa e instancia correspondiente; por tanto, nunca se vulneró el derecho la defensa y al debido proceso.

Ahora bien, la resolución jerárquica ha vulnerado el art. 65 del CTB (presunción de legalidad) que establece que todos los actos de la Administración Tributaria, por estar sometidos a la ley, se presumen legítimos y serán ejecutivos salvo declaración judicial expresa emergente de proceso que esa norma establece; por tanto, conforme se evidencia y constata de los papeles de trabajo y de todas la tareas de verificación, todas las actuaciones fueron realizadas conforme a procedimientos y normativa tributaria vigente; consiguientemente, los actos de la Administración Tributaria se presumen legítimos reflejando el cumplimiento a las disposiciones legales y reglamentarias; asimismo, el que pretende hacer valer sus derechos debe demostrar los hechos constitutivos de los mismos. En el caso de autos, el recurrente no ha demostrado la tenencia y tampoco ha desvirtuado la transferencia de las mismas.

Agregó que todos los actos de la Administración Tributaria y en particular, la Vista de Cargo y posteriormente, la Resolución Determinativa, cumplen con los parámetros del art. 65 del CTB, respecto al carácter de legitimidad de los actos administrativos emitidos por el sujeto activo, consecuentemente, corresponde desestimar la posibilidad de retrotraer obrados por esa causa. Apuntó que en el periodo de prueba en sede administrativa y de impugnación, tuvo conocimiento de los cargos en su contra, lo que hace evidente que se garantizó al contribuyente el uso irrestricto de la defensa, debido proceso y legalidad, no habiéndose incurrido en ningún hecho que pudiera ser interpretado como nulo o como indefensión porque el contribuyente tuvo las diferentes instancias o periodos para descargarse o presentar prueba fehaciente y oportuna de los supuestos agravios sufridos, porque tuvo conocimiento oportuno de cada uno de los actos administrativos emitidos.

**ii. De la vulneración de los arts. 3° y 4° de la Ley 843 en la resolución jerárquica.**

La Administración Tributaria comprobó fehacientemente que el contribuyente es titular y propietario de introducir habitualmente al país motocicletas y motores de motocicletas en el periodo verificado, con base en el reporte proporcionado por la Aduana Nacional de Bolivia que cursa de fs. 48 a 104 de antecedentes administrativos y las copias legalizadas de las Declaraciones Únicas de Importación proporcionadas por las Agencias Despachantes de Aduana, bienes que fueron introducidos al país no

precisamente para uso personal, sino para ser transferidos a terceras personas con la finalidad de obtener ingresos cuantiosos, que no fueron declarados al Fisco. Apuntó que el sujeto pasivo no presentó prueba en contrario. En este punto, señaló los arts. 2 y 12 de la Ley 843 y el art. 70-4) y 6) del CTB.

En dicho contexto la resolución jerárquica efectuó una errónea valoración de los arts. 3° y 4° de la Ley 8423, toda vez que en su condición de importador habitual, el contribuyente está alcanzado por el IVA y el IT, al momento de la transferencia a terceras personas, demostrándose en el caso, que los bienes importados fueron transferidos sin la emisión de las facturas correspondientes, ya que no demostró la tenencia de los bienes, ni que estos se encuentren cumpliendo un fin distinto al de la venta.

### **iii. De la vulneración al Código de Comercio.**

El art. 25 de la citada norma establece las obligaciones de los comerciantes; es decir, de quienes se dedican a una actividad comercial, como es la importación de bienes y su transferencia a título oneroso a favor de terceras personas, caso en el que deben llevar una contabilidad adecuada a la naturaleza, importancia y organización de la actividad comercial, sobre una base uniforme que permita demostrar la situación de su negocio y una justificación clara de todos y cada uno de los actos u operaciones sujetos a contabilización, debiendo además, conservar en buen estado los libros y documentos y correspondencia que los respalde conforme con el art. 34 del Código de Comercio, normativa que no fue cumplida por el contribuyente, quien debió justificar respecto a la tenencia o transferencia de cada uno de los bienes importados.

### **iv. De la vulneración del art. 43 del CTB.**

Señaló que la Administración Tributaria, al no contar con la documentación solicitada al contribuyente, recabó las fotocopias legalizadas de las importaciones realizadas por el contribuyente y con base en las mismas, determinó la existencia de ventas no declaradas, con un trabajo que se encuentra reflejado en el Informe SIN/GDC/DF/FE/INF/03955/2012 de 22 de octubre, que sirvió de sustento a la Vista de Cargo SIN/GDC/DF/FE/VC/0539/2012 de 22 de octubre; en ese sentido, se evidencia que la Administración Tributaria, elaboró varios papeles de trabajo, que de forma sistemática, ordenada y precisa, resume y determina toda la información que sustenta la determinación de los importes adeudados al Fisco por ingresos no declarados por la venta de motocicletas y motores de motocicletas en los meses de enero a diciembre de 2008.

Respecto a la determinación de la base imponible, señaló que en función a lo determinado por el art. 6 de la Ley 843, es correcta y válida, toda vez que fue obtenida en aplicación de la previsión del art. 95 y 100-5) y 6) del CTB; consecuentemente, la determinación sobre BASE CIERTA, fue realizada conforme a lo establecido en el art. 43 del CTB, puesto que cursa en antecedentes administrativos, la documentación e información proporcionada por la Aduana Nacional de Bolivia y las copias legalizadas



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 1050/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la  
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

de las DUI's, que permite conocer de forma directa e indubitable los hechos generadores del tributo.

Añadió que se cumplió el debido proceso, otorgando los plazos legales para que el contribuyente presente pruebas y descargos con el objeto de desvirtuar el método utilizado por lo que no se causó indefensión.

Con relación a que la Administración Tributaria pudo probar la comercialización de la mercadería importada, con información de terceros como información proveniente del Registro Único para la Administración Tributaria Municipal (RUAT) y otros, corresponde precisar que el nacimiento del hecho imponible se produjo en el momento de la entrega del bien o acto equivalente que suponga la transferencia, lo que se pudo evidenciar con la información obtenida a través de terceros informantes. Aclaró que el contribuyente no presentó ninguna prueba que demuestre que los bienes importados son de su propiedad y se encuentran registrados a su nombre en el RUAT y/o finalmente, presentar los contratos de transferencia y otro documento que demuestre un destino diferente a la venta.

Aclaró que la Administración Tributaria, en función a la verdad material y la realidad económica, determinó que las motocicletas y motores de motocicleta importadas en la gestión 2008, fueron transferidas por el sujeto pasivo en calidad de venta a terceras personas sin la emisión de la factura correspondiente, en consecuencia, correspondía que el sujeto pasivo presentara la documentación extrañada por la AGIT y no así a la Administración Tributaria, en caso contrario, se estaría frente a una verdad formal y no material.

**v. De la vulneración del art. 6 del CTB.**

El art. 6 de la Ley 843, señala que en caso de importaciones, la base imponible estará dada por el valor CIF Aduana establecido por la liquidación o en su caso, reliquidación aceptada por la Aduana respectiva, más el importe de los derechos y cargos aduaneros y toda otra erogación necesaria para efectuar el despacho aduanero. En autos, la base imponible fue aplicada en virtud a dicha norma en función a los importes establecidos en las DUI's; en consecuencia, queda desvirtuada la supuesta presunción y origen del tributo.

**vi. Del cumplimiento de los requisitos esenciales de la Vista de Cargo y la Resolución Determinativa.**

Acápite en el que reiterando los antecedentes de emisión de la Vista de Cargo SIN/GDC/DF/FE/VC/0539/2012 y transcribiendo el art. 96-I del CTB y el art. 18 del RCTB, desglosó en un cuadro los elementos que componen el indicado acto administrativo tributario, y luego, señaló que contiene todos los requisitos esenciales de fondo y forma, por ello, la interpretación de la AGIT es incorrecta y muy subjetiva, unilateral y *sui generis* respecto a los datos, detalle y elementos estipulados por la norma.

**vii. De la improcedencia de la nulidad.**

Conforme con el art. 35-c) y 36-II de la Ley de Procedimiento Administrativo (LPA), solo se determina la anulabilidad cuando el acto carezca de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o dé lugar a la indefensión de los interesados; en el presente caso, el fin se cumplió, prueba de ello, es la notificación de la Vista de Cargo y la Resolución Determinativa, la presentación de los recursos de alzada y jerárquico.

Reiteró una vez más los antecedentes con los que determinó el tributo omitido y concluyó que la vista de cargo y la resolución determinativa demuestran que utilizó el método de determinación de la base imponible sobre base cierta.

### **viii. De la carga de la prueba e incorrecta interpretación del art. 76 del CTB. Del principio de verdad material.**

Conforme lo prevé el art. 76 concordante con el art. 80-II del CTB, la carga de la prueba le corresponde a quien se beneficie con ella. En el caso, el sujeto pasivo no presentó prueba alguna que desvirtúe la determinación de la Administración Tributaria, ni otro documento que pueda corroborar sus argumentos siendo evidente que la carga de la prueba recaía en él, conforme estableció la doctrina tributaria contenida en varias resoluciones jerárquicas como las AGIT-RJ 0080/2012 y AGIT-RJ 0185/2012), aspecto que no fue tomado en cuenta por la autoridad demandada.

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

Concluyó solicitando se declare probada la demanda y se revoque en todas sus partes la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1416/2013 de 13 de agosto de 2013 y se mantenga firme y subsistente la Resolución Determinativa 17-00060-13 de 21 de enero de 2013.

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

La Autoridad General de Impugnación Tributaria, se apersonó al proceso y respondió negativamente con memorial presentado el 2 de mayo de 2014, que cursa de fs. 48 a 51 vta., señalando que, no obstante que la resolución pronunciada está plena y claramente respaldada en sus fundamentos técnico-jurídicos, toda vez que el enfoque desarrollado por la demandante, pretende inducir en error a esta Sala Plena, considera necesario puntualizar lo siguiente:

Recordando las actuaciones que dieron origen al presente proceso, señaló que la Administración Tributaria notificó al contribuyente con la Vista de Cargo SIN/GDC/DF/FE/VC/0539/2012, en la que estableció reparos sobre base cierta, ante los cuales el contribuyente presentó descargos observando el procedimiento aplicado y manifestando argumentos contra el proceso de fiscalización aludiendo nulidad, los cuales fueron desestimados por la Administración Tributaria, que emitió la Resolución Determinativa 17-00060-13, que finalmente determinó las obligaciones impositivas del sujeto pasivo en la suma de 2.012.397 UFV.



Agregó que el papel de trabajo “Cuadro de Determinación de Ingresos Obtenido por Importaciones no Declaradas”, la Administración Tributaria efectuó un relevamiento de la información contenida en las Declaraciones Únicas de Importación declaradas por el contribuyente ante la Aduana Nacional de Bolivia, transcribió la información en ellas consignada y con base en ella, calculó el impuesto omitido. Del mismo papel de trabajo, se advierte que hizo constar que no era posible determinar la utilidad, debido a que no se cuenta con información disponible.

Apuntó que se evidencia que la Administración Tributaria, al momento de determinar ingresos omitidos, únicamente consideró como documentación de sustento, la información referida a las importaciones realizadas por el sujeto pasivo y asumió que vendió o transfirió dicha mercancía importada; consiguientemente, estableció como precio de venta, el costo total de importación más el IVA pagado por la indicada importación.

En ese contexto, se establece que el hecho generador de los impuestos por los que se determinó la deuda tributaria, corresponde a la venta de motocicletas y motores de motocicletas por el sujeto pasivo, que conforme a los arts. 2 y 4-a) de la Ley 843 y 4 del DS 21530 para el IVA y 2-b) del DS 21530 para el IT, en ambos casos, manteniendo el factor común de entrega del bien o la facturación que es una obligación. Asimismo, se consideró que los bienes importados están sujetos al registro de propiedad, cuya transferencia se inscribe infiriéndose la existencia de un contrato de compra venta, los cuales no existen en antecedentes administrativos, no habiéndose acreditado tampoco, la entrega de las motocicletas o acto que suponga la transmisión de dominio, remitiéndose a suposiciones respaldadas por hechos probados que tienen vinculación con la importación de los bienes, pero no así con el acaecimiento del hecho generador de los impuestos determinados.

A lo dicho, acotó que la carga de la prueba en la determinación sobre base cierta, corresponde a la Administración Tributaria, según lo establecido en el art. 76 del CTB, y que en el caso, no se produjo prueba que indubitablemente otorgue certidumbre de la realización del hecho gravado y su cuantía, por lo que no se cumplió con la fundamentación del origen de la deuda tributaria, concluyéndose también, que por lo argumentado, la Vista de Cargo no contiene los fundamentos de hecho relacionados con la especificidad del origen de la deuda tributaria, establecida por el IVA y el IT correspondiente a los periodos enero a diciembre de 2008, viciando de nulidad dicho acto conforme al art. 96-III del CTB.

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

La autoridad demandada solicitó se declare improbadamente la demanda y se mantenga firme y subsistente la resolución impugnada en el proceso.

### **III. CONTESTACIÓN DEL TERCERO INTERESADO.**

Con memorial que cursa de fs. 76 a 81, Luis Fernando Zubieta del Castillo se apersonó al proceso y, reiterando los antecedentes administrativos, propugnó la resolución jerárquica, reiterando sus fundamentos.

### III.1. Petitorio.

Concluyó solicitando se declare improbadamente la demanda y se disponga el archivo de obrados.

### IV. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

En autos, la **Administración Tributaria demandante** controvierte la decisión de la Autoridad General de Impugnación Tributaria de anular la resolución dealzada con reposición de obrados hasta la Vista de Cargo SIN/GDC/DF/FE/VC/0539/2012 inclusive, por los siguientes motivos:

- a) Vulneración del art. 65 del CTB porque los actos de la Administración Tributaria se presumen legítimos porque sus actuaciones fueron realizadas conforme a procedimientos y normativa tributaria vigente.
- b) Errónea valoración de los arts. 3° y 4° de la Ley 8423 porque la Administración Tributaria comprobó fehacientemente que el contribuyente es titular y propietario de introducir habitualmente al país motocicletas y motores de motocicletas en el periodo verificado, con base en el reporte proporcionado por la Aduana Nacional de Bolivia que cursa de fs. 48 a 104 de antecedentes administrativos y las copias legalizadas de las Declaraciones Únicas de Importación proporcionadas por las Agencias Despachantes de Aduana, bienes que fueron introducidos al país no precisamente para uso personal, sino para ser transferidos a terceras personas con la finalidad de obtener ingresos cuantiosos, que no fueron declarados al Fisco.
- c) Vulneración de los arts. 25 y 34 del Código de Comercio, que el contribuyente no cumplió.
- d) Infracción del art. 43 del CTB porque la determinación de la base imponible, es correcta y válida, toda vez que fue obtenida en aplicación de la previsión de los arts. 95 y 100-5) y 6) del CTB y de la verdad material; consecuentemente, la determinación de la deuda tributaria se efectuó sobre base cierta producto de la documentación e información proporcionada por la Aduana Nacional de Bolivia y las copias legalizadas de las DUI's, que permite conocer de forma directa e indubitable los hechos generadores del tributo.
- e) Que no correspondía a la Administración Tributaria probar la comercialización de la mercadería importada, con información de terceros como información proveniente del Registro Único para la Administración Tributaria Municipal (RUAT) y otros, porque la carga de la prueba correspondía al sujeto pasivo.
- f) Que el nacimiento del hecho imponible se produjo en el momento de la entrega del bien o acto equivalente que suponga la transferencia, lo que se pudo evidenciar con la información obtenida a través de terceros informantes.

Por su parte, **la AGIT sostiene** que la nulidad dispuesta tuvo como sustento que la Vista de Cargo SIN/GDC/DF/FE/VC/0539/2012, no





fundamentó el origen de la deuda tributaria, porque la Administración Tributaria no produjo prueba que indubitadamente otorgue certidumbre de la realización del hecho gravado y su cuantía, por ello no contiene los fundamentos de hecho relacionados con la especificidad del origen de la deuda tributaria, establecida por el IVA y el IT correspondiente a los periodos enero a diciembre de 2008, viciando de nulidad dicho acto conforme al art. 96-III del CTB.

#### IV. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

A efecto de pronunciar resolución en el marco de la controversia planteada, la revisión de los antecedentes **y específicamente la Vista de Cargo SIN/GDC/DF/FE/VC/0539/2012 - cuya nulidad por incumplimiento de requisitos esenciales se controvierte -**, la revisión de la carpeta de antecedentes administrativos informa lo siguiente:

1. En ejecución de la **Orden de Verificación 0012OVE01832 de 17 de agosto de 2012**, emitida para la comprobación de los hechos y/o elementos específicos relacionados con el débito fiscal IVA y su efecto en el IT por el periodo **enero a diciembre de 2008**, la Administración Tributaria emitió la Vista de Cargo SIN/GDC/DF/FE/VC/0539/2012 de 22 de octubre, que da cuenta de haberse determinado una obligación tributaria que asciende a 2.047.752 UFV, que incluye el tributo omitido, accesorios, sanción por omisión de pago y multa por incumplimiento de deberes formales, emergente de ingresos no declarados en los periodos enero a diciembre de 2008, obtenidos con base en el reporte proporcionado por la Aduana Nacional de Bolivia y las copia legalizadas proporcionadas por las Agencias Despachantes de Aduana (fs. 4.644 a 4.647, carpeta 3).
2. El 25 de noviembre de 2012, Luis Fernando Zubieta del Castillo, presentó memorial con suma "presenta descargos", con el que solicitó la nulidad del procedimiento de fiscalización y de la vista de cargo, último caso en el que denunció que no se habían establecido los hechos, actos, datos, elementos y valoraciones que fundamenten la resolución determinativa (fs. 4.662 a 4.664 vta.).
3. Finalmente, se emitió la Resolución Determinativa 17-00060-12 de 211 de enero de 2013, en la que, desestimando los argumentos del contribuyente, determinando la deuda tributaria señalada (fs. 4.668 a 4.673).
4. Planteado el recurso de alzada por el sujeto pasivo de fs. 15 de la carpeta 1, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de Cochabamba, confirmó la resolución determinativa, así consta en la Resolución del Recurso de Alzada ARIT/CBA/RA 0255/2013 de 16 de mayo, contra la que se planteó el recurso el recurso jerárquico de fs. 143 a 150 de la misma carpeta, que fue resuelto con el acto administrativo-tributario impugnado en el presente proceso, en el que la AGIT anuló la resolución de alzada con reposición de obrados hasta la Vista de Cargo SIN/GDC/DF/FE/VC/0539/2012 inclusive y ordenó que la Administración Tributaria emita un nuevo acto administrativo

que cumpla con los requisitos señalados por los arts. 96 del CTB y 18 del DS 27310.

5. Así se dio origen al presente proceso contencioso administrativo, en cuyo trámite se observó el procedimiento de puro derecho, hasta la emisión del decreto de autos para sentencia.

## V. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

En el caso concreto, la Administración sostiene que la Vista de Cargo emitida es un acto válido que no debió ser anulado. A efecto de resolver la pretensión deducida por la demandante, corresponde efectuar las siguientes precisiones:

### V.1. Respecto a la presunción de legalidad de los actos de la Administración Tributaria.

Por último, respecto a la invocada presunción de legalidad y de buena fe de los actos de la Administración Tributaria, es evidente que sus actos gozan de dichas presunciones, las cuales; sin embargo, no son absolutas y pueden ser desvirtuadas a través de las acciones de impugnación previstas por la ley, como es precisamente el proceso contencioso administrativo que es el control jurisdiccional, precisamente de la legalidad de los actos administrativos, en el caso, tributarios.

### V.2. Sobre los requisitos de forma de la Vista de Cargo.

Conforme a la previsión del art. 96-I del CTB, la *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.*

Corresponde entonces, analizar qué se entiende por **hechos, actos, datos, elementos y valoraciones que fundamenten la Resolución Determinativa**, recurriendo para ello al Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española, así se tiene que **hecho** es acción u obra, **acto** es el ejercicio de la posibilidad de hacer, **dato** es el antecedente necesario para el conocimiento exacto de algo o para deducir las consecuencias legítimas de un hecho; **elemento** es el fundamento, móvil o parte integrante de algo y, **valoración** es la acción y efecto de valorizar; es decir, valorar, reconocer, estimar el valor o mérito de algo o alguien.

En ese marco, se concluye que la Vista de Cargo, **debe bajo sanción de nulidad**, exponer con claridad y detalle los hechos con relevancia tributaria atribuidos al contribuyente que denoten que incumplió sus obligaciones impositivas, con detalle de las acciones y todos sus elementos, así como un análisis de los documentos aportados por el contribuyente y los obtenidos por la Administración Tributaria, su valoración y sus conclusiones con expresa fundamentación.



- I. En autos, la Vista de Cargo SIN/GDC/DF/FE/VC/0539/2012 de 22 de octubre, da cuenta de haberse determinado una obligación tributaria que asciende a 2.047.752 UFV, que incluye el tributo omitido, accesorios, sanción por omisión de pago y multa por incumplimiento de deberes formales, emergente de ingresos no declarados en los periodos enero a diciembre de 2008, obtenidos con base en el reporte proporcionado por la Aduana Nacional de Bolivia y las copia legalizadas proporcionadas por las Agencias Despachantes de Aduana, "... información directa mediante la cual se identificaron importaciones habituales no declaradas por el sujeto pasivo, que se traducen en ventas no facturadas, habiendo obtenido los precios de venta de las motocicletas y motores de motocicletas, tomando en cuenta el valor CIF, así como los impuestos y/o aranceles pagados (ICE, GA, IVA) registrados en las DUI's...".
- II. Consecuentemente, la situación fáctica presentada por la Administración Tributaria – que considera con efectos tributarios – consistió en la importación habitual no declarada por el sujeto pasivo que se traduce en ventas no facturadas, habiendo obtenido los precios de venta de las motocicletas y motores de motocicletas con base en los impuestos y/o aranceles pagados en el momento de la importación. Al efecto, en la Vista de Cargo, se da cuenta que la información de las importaciones habituales de motocicletas y motores de motocicletas fue obtenida de la Aduana Nacional y de las Agencias Despachantes de Aduanas que tramitaron las DUIS's; sin embargo, no se explica cómo fue que la Administración Aduanera constató la venta de los referidos bienes que sería el hecho generador, en el caso analizado, a la luz del art. 1-a), 2 y 4-a) de la Ley 843; consecuentemente, es evidente que tanto el hecho, como la relación de las acciones del sujeto pasivo y sus elementos resultan incompletos y por tanto, inexistentes en el marco de la normativa señalada que grava con el IVA a las **ventas** (transferencia a título oneroso que importe la transmisión de dominio de cosas muebles – venta, permuta, dación en pago, etcétera); por tanto, es evidente que no se ha fundamentado el origen de la deuda tributaria determinada.

En el caso del IT, no se ha acreditado el ejercicio del comercio (hecho generador) por parte del sujeto pasivo, habiéndose expresado únicamente una suposición que no ha sido demostrada.

- III. De esa manera se llega al convencimiento que la nulidad dispuesta por la AGIT es correcta porque se encuentra sustentada no solo por la previsión expresa del art. 96-III del CTB, sino en el derecho al debido proceso y a la defensa, consagrados en el art. 115-II de la Constitución Política del Estado.
- IV. La demandante **acusó también la vulneración del art. 43 del CTB (métodos de determinación de la base imponible)**, indicando que al no contar con la documentación solicitada al contribuyente, recabó las fotocopias legalizadas de las importaciones realizadas por el contribuyente y con base en las mismas, determinó la existencia de ventas no declaradas, con un trabajo que se encuentra reflejado

en el Informe SIN/GDC/DF/FE/INF/03955/2012 de 22 de octubre, que sirvió de sustento a la Vista de Cargo SIN/GDC/DF/FE/VC/0539/2012 de 22 de octubre; en ese sentido, se evidencia que la Administración Tributaria, elaboró varios papeles de trabajo, que de forma sistemática, ordenada y precisa, resume y determina toda la información que sustenta la determinación de los importes adeudados al Fisco por ingresos no declarados por la venta de motocicletas y motores de motocicletas en los meses de enero a diciembre de 2008; sin embargo, este Tribunal concluye que lo afirmado no tiene sustento, en razón de la fundamentación precedente (demostración del hecho generador de la obligación tributaria).

- V. Sobre la **vulneración del art. 6 del CTB (principio de legalidad o reserva de ley)**, que la Administración Tributaria sustentó señalando que en el caso de importaciones, la base imponible estará dada por el valor CIF Aduana establecido por la liquidación o en su caso, reliquidación aceptada por la Aduana respectiva, más el importe de los derechos y cargos aduaneros y toda otra erogación necesaria para efectuar el despacho aduanero. En autos, la base imponible fue aplicada en virtud a dicha norma en función a los importes establecidos en las DUI's; en consecuencia, queda desvirtuada la supuesta presunción y origen del tributo.

Al respecto, previa lectura del art. 1-c) de la Ley 843, que grava con el IVA a las importaciones definitivas, la demandante confunde dicha previsión legal que conforme con el art. 4-d) se aplica en el momento del despacho aduanero y en el caso de dichas importaciones, inclusive a los despachos de emergencia, concluyéndose que no era posible entonces aplicar la base imponible en función al principio de legalidad o reserva de ley, en razón a que la Ley 843, regula el nacimiento del hecho imponible con base en la **venta** (transferencia a título oneroso que importe la transmisión de dominio de cosas muebles - venta, permuta, dación en pago, etcétera) , que no ha sido justificado en este caso.

- VI. Finalmente, la entidad demandante acusó también, la **vulneración al Código de Comercio** atribuida al sujeto pasivo, concluyéndose que resulta ajena al presente proceso, por lo que no corresponde emitir pronunciamiento.

## V.2. Sobre la carga de la prueba.

A lo largo de su demanda, la Administración Tributaria señaló que el contribuyente no presentó ninguna prueba que demuestre que los bienes importados son de su propiedad y se encuentran registrados a su nombre en el RUAT y/o finalmente, presentar los contratos de transferencia y otro documento que demuestre un destino diferente a la venta. Reiteró también, que en función a la verdad material y la realidad económica, determinó que las motocicletas y motores de motocicleta importadas en la gestión 2008, fueron transferidas por el sujeto pasivo en calidad de venta a terceras personas sin la emisión de la factura correspondiente, en consecuencia - sostiene - correspondía que el sujeto pasivo presentara la



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 1050/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la  
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

documentación extrañada por la AGIT y no así a la Administración Tributaria, en caso contrario, se estaría frente a una verdad formal y no material.

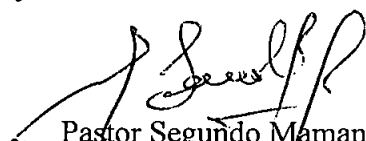
Se concluye entonces, que en la demanda, erróneamente se ha dejado en manos del contribuyente la carga de la prueba, sustentando dicho criterio en el art. 76 del CTB con una interpretación que omite considerar que dicha norma ha sido prevista para los casos en los que el contribuyente insta un procedimiento ante la Administración Tributaria en los que evidentemente le corresponde la carga de la prueba; sin embargo, no consideró que al estar regidos los procedimientos tributarios por los principios señalados en la Ley de Procedimiento Administrativo, la Administración Tributaria debe lograr la verdad material y en ese marco, conforme con la previsión del art. 95-I y II del Código Tributario, para dictar la Resolución Determinativa debe controlar, verificar, fiscalizar o investigar los hechos, actos, datos, elementos, valoraciones y demás circunstancias que integren o condicionen el hecho imponible incluidas aquellas no declaradas por el sujeto pasivo, en razón de que corresponde a la Administración Tributaria, sustentar la atribución de existencia de deuda tributaria de manera que el acto administrativo tributario, en el caso, la Resolución Determinativa, no solo sea una manifestación formal sino una expresión justa y real del adeudo tributario, así alcanza una cabal aplicación la determinación tributaria sobre base cierta, que exige que la Administración Tributaria sea activa y no pasiva en la actividad de comprobar la realidad de la operación realizada y de ese modo, agote todas las posibilidades para hacerlo, en ejercicio de las facultades reconocidas por el art. 95 del Código Tributario, por ello, puede requerir los informes y certificaciones necesarias.

En el caso, se comparte el criterio de la autoridad demandada, en sentido de que correspondía verificar en el RUAT, la existencia de registros de transferencia de motocicletas por Luis Fernando Zubieta del Castillo a favor de terceras personas, caso en el que se hubiera constatado el hecho imponible.

**POR TANTO:** La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en el ejercicio de la atribución conferida en los arts. 4 y 6 de la Ley 620; falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda planteada por la Administración Tributaria y, en su mérito, firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1416/2013 de 13 de agosto de 2013.

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

*Regístrese, notifíquese y archívese.*

  
Pastor Segundo Mamani Villca  
**PRESIDENTE**

  
Jorge Isaac von Borries Méndez  
**DECANO**

  
Rómulo Calle Mamani  
**MAGISTRADO**

  
Antonio Guido Campero Segovia  
**MAGISTRADO**

  
Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano  
**MAGISTRADO**

  
Rita Susana Nava Durán  
**MAGISTRADA**

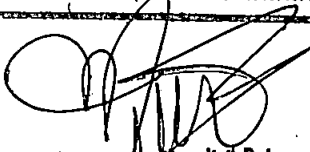
  
Norka Natalia Mercado Guzmán  
**MAGISTRADA**

  
Maritza Suintura Juaniquina  
**MAGISTRADA**

  
Fidel Marcos Tordoya Rivas  
**MAGISTRADO**

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

<p>TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA SALA PLENA</p> <p>GESTION: 2017.....</p> <p>SENTENCIA N° 133... FECHA 13 de marzo</p> <p>LIBRO TOMA DE RAZÓN N° ... 1/2017.....</p> <p><i>Conforme</i> VOTO DISIDENTE: .....</p>
---

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