



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

SALA PLENA

SENTENCIA: 154/2018.
FECHA: Sucre, 21 de marzo de 2018.
EXPEDIENTE N°: 1084/2014.
PROCESO: Contencioso Administrativo.
PARTES: Walter Fernando Dipp Guzmán contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
MAGISTRADA RELATORA: María Cristina Díaz Sosa.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contenciosa administrativa cursante de fs. 26 a 29 vta., interpuesta por Walter Fernando Dipp Guzmán, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1355/2014 de 23 de septiembre, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), la contestación de fs. 328 a 343 vta., intervención del tercero interesado de fs. 56 a 59, antecedentes del proceso y de sede administrativa; y,

I. ARGUMENTOS DE LA DEMANDA Y CONTESTACIÓN.

1. Demanda y petitorio.

El demandante Walter Fernando Dipp Guzmán, en la demanda de 5 de noviembre de 2014, manifiesta que:

Existe doble verificación por cuanto tanto la Orden de Verificación 3913OVE0002 como la Orden de Verificación 00120OVE00836; abarcan los mismos periodos fiscales octubre, noviembre y diciembre de 2009, no como indica que se trata de diferentes facturas, sin considerar que el art. 93 de la Ley N° 2492, Código Tributario boliviano (CTb) establece que la determinación de la Administración Tributaria puede ser total o parcial pero nunca repetir el objeto de la fiscalización ya practicada, salvo cuando el contribuyente oculta dolosamente información; y, conforme al art. 77.I. del CTb, se tiene demostrada la doble verificación en los antecedentes administrativos y por el reconocimiento del mismo recurso.

La Resolución Determinativa (RD) 17-00142-14 de 5 de febrero de 2014, incumple el art. 99.II del CTb y 28 de la Ley de Procedimiento Administrativo (LPA), por cuanto carece de elementos esenciales para su validez como acto administrativo; además, no explica sobre qué base se ha realizado pese a contar con elementos ciertos propuestos por el sujeto pasivo, en consecuencia no establece de manera clara de dónde provienen los reparos y no explica las facturas observadas, sus montos y cuáles son las observadas.

No corresponde la depuración del crédito fiscal, por cuanto las transacciones existieron; constan las facturas originales, los comprobantes de ingreso y registro en los balances, y en algunos casos en cheques o depósitos bancarios y requerimientos de personal; además, la no dosificación y domicilio del proveedor, no es responsabilidad del sujeto pasivo sino de la administración tributaria y el medio fehaciente de pago

ha sido demostrado con la documentación contable presentada, cumpliendo el art. 4 de la Ley 843 y 8 del Decreto Supremo (DS) 21530.

Solicita **revocar** la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1355/2014 de 23 de septiembre y en consecuencia, **nula y sin valor legal** la Resolución Determinativa 17-00142-2014 de 5 de febrero.

2. Contestación a la demanda y petitorio.

La AGIT, se apersonó al proceso el 5 de febrero de 2015 y respondió a la demanda con los siguientes argumentos:

No existe doble verificación, en el segundo Considerando de la RD 17-00142-2014, se establece que las facturas declaradas por el contribuyente en los periodos fiscales enero, abril y septiembre de 2009, ya fueron objeto de verificación en el Anexo adjunto a la Orden de Verificación 001200VE00836 y fueron excluidas de la Orden 39130VE0002, realizando una fiscalización parcial.

La Resolución Determinativa contiene todos los elementos de validez necesarios; consigna lugar, fecha, razón social, especificación de la deuda tributaria en el cuadro de la parte resolutive Primera, detalla periodos, el Impuesto al Valor Agregado (IVA), el tributo omitido e intereses; además, expone los fundamentos de hecho y de derecho, calificando la conducta y sanción por omisión de pago en la parte resolutive Segunda e imponiendo sanción por incumplimiento a deberes formales contenida en el Acta de Contravenciones en la parte resolutive Tercera.

En el trabajo de campo realizado en la etapa de verificación, la Administración Tributaria detalló las facturas observadas por fecha, Número de Identificación Tributaria (NIT), razón social del proveedor, número de factura, número de orden, importe de factura, crédito fiscal depurado y código de observación y al pie de dicho cuadro, describió la observación de cada código; contra ésta descripción contenida ya en la Vista de Cargo, no presentó ningún descargo ni observación alguna pese a que tuvo treinta días para presentarlos.

Peticiona declarar **improbada** la demanda, manteniendo firme la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1355/2014 de 23 de septiembre.

II. ANTECEDENTES PROCESALES EN SEDE ADMINISTRATIVA.

La Gerencia Grandes Contribuyentes Cochabamba (GRACO-CBA) del SIN, emite la **RD 17-00142-14 de 5 de febrero de 2014**, contra el contribuyente Walter Fernando Dipp Guzmán, que determina una deuda tributaria de 772.003.- UFV's (setecientos setenta y dos mil, tres Unidades de Fomento de Vivienda), equivalentes a Bs1.475.954.- (un millón, cuatrocientos setenta y cinco mil, novecientos cincuenta y cuatro 00/100 bolivianos) (fs. 1 a 12 del Anexo 4).

Consta en los Anexos Tomo I, II y III, la documentación de descargo presentada por el contribuyente en originales, facturas, cheques, depósitos



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 1084/2019.- Contencioso Administrativo.- Walter Fernando Dipp Guzmán contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

bancarios, registros contables y otros (fs. 1 a 1814 del Anexo, 1 Anexo 2 y Anexo 3).

El contribuyente formula el **recurso de alzada** contra la RD 17-00142-14, argumentando confusión sobre los periodos fiscalizados, por cuanto se notifica con varias Órdenes de Verificación por los mismos periodos: enero, abril y septiembre de 2009, OVE 3913OVE0001 y los requerimientos de información y documentación del Formulario 4003, con número de Orden 00114433 y 0014443; además, sostiene que una vez otorgado un plazo mayor para los descargos, presentó documentación original en el plazo establecido y que se vulnera el debido proceso por cuanto la Vista de Cargo y la Resolución Determinativa, carecen de motivación y consideración de la información que se registró en libros de compra (fs. 15 a 24 del Anexo 4).

La Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de Cochabamba (ARIT-CBA), pronuncia la **Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA/0261/2014** de 16 de junio, confirmando la RD 17-00142-14 (fs. 83 a 98 del Anexo 4).

El sujeto pasivo presenta recurso jerárquico contra la Resolución de Alzada, argumentando que existe vulneración al debido proceso porque la Vista de Cargo y Resolución Determinativa, no establecen específicamente la causa o hecho que motiva la deuda tributaria; además, que sobre la depuración de la facturas por falta de dosificación, desde el momento de emitir un NIT, es responsabilidad de la Administración Tributaria el verificar el cumplimiento de los requisitos para su validez y no corresponde que se libere de su responsabilidad, más aun sancionando con una deuda tributaria de la que no es titular (fs. 117 a 121 del Anexo 4).

La AGIT emite la **Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1355/2014** de 23 de septiembre, argumentando que no existen vicios de nulidad en la Vista de Cargo, ni en la Resolución Determinativa, confirma la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0261/2014 (fs. 169 a 191 del Anexo 4).

III. PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

Del análisis del contenido de la demanda que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico, la pretensión del contribuyente Walter Fernando Dipp Guzmán, se circunscribe a determinar si la AGIT, al confirmar la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0261/2014 de 16 de junio y la Resolución Determinativa 17-00142-14 de 5 de febrero de 2014, aplicó correctamente los arts. 77, 93 y 99.II del CTb, 28 de la LPA, 4 de la Ley 845 y 8 del DS 21530, sobre el cumplimiento de los requisitos de validez de la Resolución Determinativa y la depuración de crédito fiscal por falta de dosificación.

IV. ANÁLISIS JURÍDICO LEGAL Y JURISPRUDENCIAL PERTINENTE.

De acuerdo a la problemática planteada, se realiza una interpretación desde la Constitución Política del Estado, el bloque de constitucionalidad y las normas ordinarias aplicables al caso concreto; en ese marco, la presente Sentencia, aplica el principio de verdad material previsto en el

art. 180.I de la Constitución Política del Estado (CPE), desarrollado por el Tribunal Constitucional Plurinacional, en la SCP 1662/2012 de 1 de octubre, entre otras, como: "...aquella verdad que corresponde a la realidad, superando cualquier limitación formal que restrinja o distorsione la percepción de los hechos a la persona encargada de juzgar a otro ser humano, o de definir sus derechos y obligaciones, dando lugar a una decisión injusta que no responda a los principios, valores y valores éticos consagrados en la Norma Suprema de nuestro país, a los que, todas las autoridades del Órgano Judicial y de otras instancias, se encuentran impelidos a dar aplicación, entre ellas, al principio de verdad material, por sobre la limitada verdad formal"; en ese sentido, dicho principio forma parte del bloque de constitucionalidad imperante y debe estar implícito en todos los ámbitos de la vida jurídica.

El art. 74 del CTB establece: "los procedimientos tributarios administrativos se sujetarán a los principios del Derecho Administrativo y se sustanciarán y resolverán con arreglo a las normas contenidas en el presente Código...", de tal forma que a los procedimientos tributarios administrativos (conjunto de formalidades de orden jurídico que se establecen para poder emitir una resolución o acto administrativo tributario por parte de la autoridad administrativa tributaria), son aplicables los principios que se encuentran en la Ley del Procedimiento Administrativo, entre otros el contenido en el art. 4 inc. d), "verdad material", entendido como la obligación de la administración de investigar la verdad material en oposición a la verdad formal, en virtud del cual la decisión de la administración debe ceñirse a los hechos y no limitarse únicamente al contenido literal del expediente, incluso más allá de lo estrictamente aportado por las partes, siendo obligación de la administración la averiguación total de los hechos, no restringiendo su actuar a simplemente algunas actuaciones de carácter administrativo formal que no son suficientes para asumir decisiones.

El tratadista Juan Carlos Cassagne manifiesta: "...En el procedimiento administrativo, el órgano que lo dirige e impulsa ha de ajustar su actuación a la verdad objetiva o material, con prescindencia o no de lo alegado y probado por el administrado. De esta manera, el acto administrativo resulta independiente de la voluntad de las partes". (Derecho Administrativo II Abeledo-Perrot- Buenos Aires Argentina, pag. 321).

En cuanto al derecho al debido proceso, consagrado por el art. 115.II de la CPE, constituye una garantía constitucional que abarca los presupuestos procesales mínimos que rigen un proceso judicial, administrativo o corporativo, vinculados a todas las formas propias del mismo y a las leyes preexistentes, para materializar la justicia con base en la igualdad de condiciones de los sujetos intervinientes, de conformidad con el art. 119.I de la Ley Fundamental; el debido proceso tiene dos perspectivas; de un lado, se trata de un derecho en sí reconocido a todo ser humano; y de otro, es una garantía jurisdiccional a favor de toda persona para asegurar el ejercicio de sus derechos en las instancias administrativas, jurisdiccionales o jurisdicciones especiales; con sus elementos configurativos de defensa, motivación y fundamentación de las decisiones judiciales o administrativas; por su parte el art. 211.I de Título V del CTB, expresa que las resoluciones se dictarán en forma escrita y contendrán su fundamentación, lugar y fecha de su emisión, firma de la autoridad que la



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 1084/2019.- Contencioso Administrativo.- Walter Fernando Dipp Guzmán contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

pronuncia y la decisión expresa, positiva y precisa de las cuestiones planteadas.

Por su parte, la Corte Interamericana de Derechos Humanos, en la Opinión Consultiva OC-16/99 de 1 de octubre de 1999, ha manifestado: *“En opinión de esta Corte, para que exista «debido proceso legal» es preciso que un justiciable pueda hacer valer sus derechos y defender sus intereses en forma efectiva y en condiciones de igualdad procesal con otros justiciables. Al efecto, es útil recordar que el proceso es un medio para asegurar, en la mayor medida posible, la solución justa de una controversia. A ese fin atiende el conjunto de actos de diversas características generalmente reunidos bajo el concepto de debido proceso legal”*.

En cuanto a la fundamentación y motivación del acto, la doctrina establece que la misma resulta ser imprescindible; sobre el particular el Prof. Carlos M. Giuliani Fonrouge en su obra “Derecho Financiero”, Volumen I, pág. 520 a 521, establece: *“La fundamentación del acto administrativo es un requisito imprescindible para la validez, pues de ello depende que el Sujeto Pasivo conozca los motivos de hecho y de derecho en que se basa el ajuste y pueda formular su defensa, de modo que la carencia de ese requisito vicia de nulidad el acto”*; y, sobre la nulidad, Manuel Osorio entiende por nulidad: *“La ineficacia de un acto jurídico como consecuencia de carecer de las condiciones necesarias para su validez, sea ella de fondo o de forma”*.

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

V. ANÁLISIS DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

De acuerdo al marco normativo y jurisprudencial citado precedentemente, y de la relación de antecedentes administrativos descritos, se concluye que es evidente que la administración tributaria debe pronunciar sus decisiones con base a los principios de verdad material y en resguardo del derecho al debido proceso en sus elementos constitutivos defensa, motivación y fundamentación de sus decisiones o actuaciones procesales, como única forma de resguardar el valor justicia que todo procesamiento que genera una sanción exige.

En el presente caso, el sujeto pasivo fue notificado por la Administración Tributaria con diferentes órdenes de verificación por los mismos periodos fiscales enero, abril y septiembre de 2009, situación que genera confusión al momento de ejercer efectivamente el derecho a la defensa, sin que se pueda repetir el objeto de una fiscalización ya practicada y exista una aclaración sobre la verificación, si es total o parcial, ello con la finalidad que el contribuyente tenga posibilidad de asumir defensa o presentar sus descargos pertinentes de manera correcta.

Ello implica que conforme al marco normativo expuesto precedentemente, el acto u omisión que se atribuye al sujeto pasivo o presunto autor, debe

estar debidamente identificado y las especificaciones sobre la deuda tributaria que se refieren al origen, concepto y determinación del adeudo tributario calculado deberán estar debidamente establecidos.

Más aun, resulta necesario dejar constancia que el contribuyente ahora demandante, reclamó la confusión en el alcance de la verificación, precisamente por el hecho de ser notificado con diferentes Órdenes de Verificación por los mismos periodos fiscales: enero, abril y septiembre de 2009; pese a ello, conforme consta en el punto II. Antecedentes del presente fallo, consta en antecedentes administrativos que el sujeto pasivo presentó la documental de respaldo necesario, consistente en facturas, cheques, depósitos bancarios, registros contables y otros, en originales.

En ese contexto, la Resolución Determinativa 17-00142-14 de 5 de febrero de 2014, no señala con precisión los procedimientos aplicados para determinar el cálculo del adeudo tributario, no especifica de manera clara e indubitable, los hechos, actos, datos, elementos y valoraciones que la fundamenta, no indica la documentación o cruce de información que permitan advertir cuál es el origen y concepto de la deuda tributaria.

Estando verificada la existencia de causal que amerita la nulidad de la Resolución Determinativa, resulta innecesario ingresar al análisis de fondo de la misma, es decir, sobre la aplicación correcta o no de la normativa vinculada a la depuración del crédito fiscal por falta de dosificación.

Por lo expuesto, éste Tribunal Supremo de Justicia, concluye que la autoridad demandada, al momento de pronunciar la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1355/2014 de 23 de septiembre, no realizó una interpretación correcta de la normativa y principios aplicables a los antecedentes administrativos.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida por el art. 6 de la Ley 620 de 29 de diciembre de 2014 y, lo dispuesto en los arts. 778 y 781 del CPC-1975, declarar **PROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fs. 26 a 29 vta.; en consecuencia, **REVOCA** la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1355/2014 de 23 de septiembre, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria y **deja sin efecto** la Resolución Determinativa 17-00142-14 de 5 de febrero de 2014, debiendo la administración tributaria, en su caso, pronunciar una nueva, conforme a los argumentos expuestos en la presente Sentencia.

No suscriben los señores Magistrados Juan Carlos Berrios Albizu, Edwin Aguayo Arando por emitir voto disidente.

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

Regístrese, notifíquese y archívese.

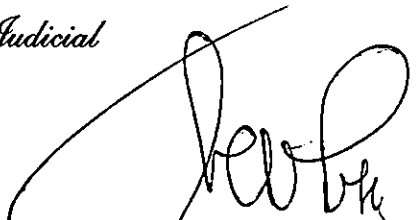
José Antonio Revilla Martínez
PRESIDENTE



Estado Plurinacional de Bolivia

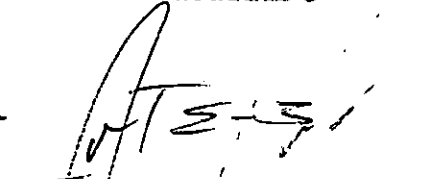
Órgano Judicial

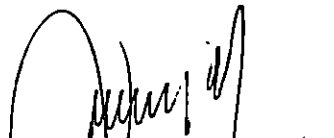
Exp. 1084/2019.- Contencioso Administrativo.- Walter Fernando Dipp Guzmán contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.



María Cristina Díaz Sosa
DECANA

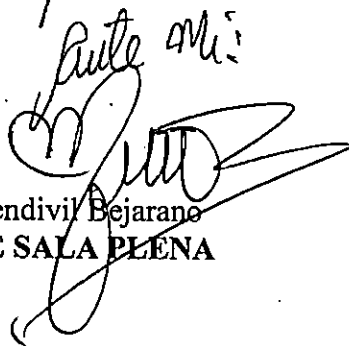

Esteban Miranda Terán
MAGISTRADO


Marco Ernesto Jaimes Molina
MAGISTRADO

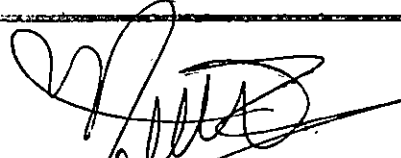

Carlos Alberto Egúez Añez
MAGISTRADO


Ricardo Torres Echalar
MAGISTRADO


Olvis Egúez Oliva
MAGISTRADO

Auténtico

Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA PLENA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA	
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA	
SALA PLENA	
GESTIÓN: <u>2018</u>	
SENTENCIA N°	<u>154</u> FECHA <u>21 de marzo</u>
LIBRO TOMA DE RAZÓN N°	<u>12018</u>
Dr. Juan Carlos Berrios Albizu	
Dr. Edwin Suarez Prado	
VOTO DISIDENTE:	


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

EXP. 1084/2019

M



TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA DEL ORGANISMO JUDICIAL
DEL
ESTADO PLURINACIONAL DE BOLIVIA
CITACIONES Y NOTIFICACIONES
SALA PLENA

En Secretaría de Sala Plena a horas 16:55 del día Martes 28 de Enero de 2020, notifiqué a:

Walter Fernando Dipp Guzman

Con SENTENCIA 154/2018; mediante Cédula fijada en Secretaria de Sala Plena del Tribunal Supremo de justicia en presencia de testigo, mayor de edad y hábil por ley, quien firma en constancia de lo obrado.

CERTIFICO:

Gonzalo Chambi Canasi
OFICIAL DE DILIGENCIAS
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Donalberto M
8464 657 L.P.

En Secretaría de Sala Plena a horas 17:00 del día Martes 28 de Enero de 2020, notifiqué a:

Daniel David Velazquez Coria
A.G.T.

Con SENTENCIA 154/2018; mediante Cédula fijada en Secretaria de Sala Plena del Tribunal Supremo de justicia en presencia de testigo, mayor de edad y hábil por ley, quien firma en constancia de lo obrado.

CERTIFICO:

Gonzalo Chambi Canasi
OFICIAL DE DILIGENCIAS
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

8464 157 L.P.