



SALA PLENA

SENTENCIA: 162A/2017.
FECHA: Sucre, 23 de marzo de 2017.
EXPEDIENTE: 1046/2013.
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: Gerencia Distrital La Paz del Servicio de
Impuestos Nacionales contra la Autoridad
General de Impugnación Tributaria.

PRIMERA MAGISTRADA RELATORA: Maritza Suntura Juaniquina
SEGUNDO MAGISTRADO RELATOR: Fidel Marcos Tordoya Rivas

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contenciosa administrativa de fojas 23 a 32, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1446/2013 de 13 de agosto (fojas 4 a 20 y vuelta), el memorial de contestación de fojas 91 a 95, la réplica de fojas 109 a 112 y vuelta, la dúplica de fojas 117 a 118, la notificación mediante edicto al tercero interesado practicado el 20 de enero de 2017, cursante a fojas 200 a 205 y vuelta y demás antecedentes del proceso.

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA:

Que, Rita Clotilde Maldonado Hinojosa, en su condición de Gerente Distrital La Paz I a.i. del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), en virtud de la Resolución Administrativa de Presidencia N° 03-0506-13 de 4 de octubre (fojas 1), se apersonó por memorial de fojas 23 a 32, manifestando que al amparo de lo previsto en los artículos 2 de la Ley N° 3092 de 7 de julio de 2005, 70 de la Ley N° 2341, 778 y 779 del Código de Procedimiento Civil y la Sentencia Constitucional N° 90/2006 de 17 de noviembre, interpone demanda contenciosa administrativa contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1446/2013 de 13 de agosto.

1.- Que conforme se desprende de fojas 18 a 19 de los antecedentes administrativos, la Administración Tributaria mediante Auto Administrativo con CITE: SIN/GDLP/DF/FVE-I/AA/196/2012 de 14 de junio, quiso cumplir con el debido proceso y la seguridad jurídica, y procedió a anular diligencias notificadoras de la Orden de Verificación, nulidad que fue causada por una presunta suplantación de identidad efectuada por Luis Valerio Escobar Ponce

2.- Que posteriormente, en virtud a la potestad que posee la Administración Tributaria, se notificó a Antonio René Bernal Tipo con la Orden de Verificación N° 0011OVE01311 de 14 de junio de 2012, comunicándole que sería sujeto de un proceso de determinación, indicándole mediante formulario de requerimiento F: 4003, número 111646 de 14 de junio de 2012, que presente hasta el 20 de junio de 2012, las Declaraciones Juradas IVA e IT, Libros de Compra y Venta IVA, notas fiscales de respaldo al débito y crédito fiscal IVA, extractos bancarios, comprobantes de ingresos y egresos documentado, Estados Financieros de las gestiones 2008 y 2009, Plan de Código de Cuentas Contables, Libros de Contabilidad (Diario y Mayor), Kárdex de productos importados y terminados, inventario de productos terminados y otros, para determinar

con objetividad el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los hechos y elementos 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 mercadería importada, por el periodo fiscal de junio de 2008, provocando que el contribuyente presente parte de esta documentación, labrándose en tal razón dos Actas de acciones u omisiones Formulario 7507, declarando por una parte que no llevó contabilidad en el periodo de junio de 2008, sin realizar inventarios y por otra, en relación al papel importado, que lo comercializó sin darle valor agregado en el mismo periodo que realizó la importación, asimismo se verificó una inspección ocular, obteniendo fotografías impresas en tres hojas y se elaboró un Acta de acciones u omisiones Formulario 7507, todas firmadas por el contribuyente, fiscalizador y un testigo de actuación.

3.- Que como resultado del proceso de verificación, correspondiente a la Orden de Verificación N° 0011OVE01311, en función a la información obtenida de la base de datos corporativa del Sistema Integrado de Recaudo para la Administración Tributaria (SIRAT-2), a todos los procedimientos aplicables y a la documentación proporcionada por el contribuyente, se detectó que no determinó correctamente los impuestos conforme a Ley, así como que incurrió en incumplimiento a deberes formales, evidenciándose que no presentó de forma completa la documentación solicitada mediante requerimiento N° 111645 (F-4003) y que no habilitó sus Libros Contables de acuerdo a la norma específica, elaborándose en consecuencia los formularios N° 7013, las Actas por Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación Nros. 00042288 y 00042289, ambas de 25 de junio de 2012, sancionando al contribuyente por el primer incumplimiento con 1.500 UFV, y por el segundo con 500 UFV.

4.- Que mediante Informe Final de Fiscalización con CITE: SIN/GDLP/DF/FVE-I/INF/2099/2012 de 25 de julio, se sugirió la emisión de la Vista de Cargo, procediéndose a emitir la misma con CITE: SIN/GDLP/DF/FVE-I/VC/372/2012 de 25 de julio, la cual fue notificada al contribuyente para que en el plazo de 30 días corridos formule descargos y presente prueba referida al efecto. Posteriormente mediante Informe CITE: SIN/GDLPZ/DF/FVE-I/INF/4509/2012 de 14 de noviembre, se procedió a ratificar y confirmar el reparo y la calificación de la conducta determinada, realizando el dictamen de calificación de conducta con N° 808/2012 de 26 de diciembre, tipificando el actuar del contribuyente como omisión de pago por el IVA e IT del periodo fiscal de junio de 2008, ya que al no pagar la deuda tributaria, adecuó su conducta a lo prescrito por el artículo 165 de la Ley N° 2492, sancionándole con el 100% del monto calculado para la deuda tributaria, finalizando el procedimiento con la emisión de la Resolución Determinativa N° 857/2012 con CITE: SIN/GDLPZ/DJCC/UJT/RD/857/2012.

5.- Que la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz, emitió el Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0637/2013, que revocó totalmente la Resolución Determinativa, provocando que la Administración Tributaria interponga Recurso de Jerárquico contra la resolución de Alzada, que fue resuelto a través de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1446/2013 de 13 de agosto, que anuló la resolución de Alzada hasta el



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

vicio más antiguo, es decir hasta la Vista de Cargo CITE: SIN/GDLP/DF/FVE-I/VC/372/2012 de 25 de julio, disponiendo que la Administración Tributaria exponga de forma precisa el origen del precio unitario de venta utilizado para determinar la base imponible del IVA e IT del periodo fiscal de junio de 2008.

I.2. Fundamentos de la demanda.

I.2.1.- La Administración Tributaria señaló que la Resolución de Recurso Jerárquico no se ajustó a los preceptos legales de la justa y legal Resolución Determinativa N° 857/2012 de 26 de diciembre, expresando los agravios sufridos de la siguiente manera:

A.- Manifestó que el procedimiento de determinación se realizó en base a la información proporcionada por el propio contribuyente, respetando los derechos, reglas, principios y garantías básicas fijadas en el orden jurídico nacional, actuando dentro los parámetros del derecho a la seguridad jurídica, aplicando objetivamente las normas jurídicas tributarias, teniendo el contribuyente conocimiento pleno de cuáles eran sus derechos y obligaciones. Continuó refiriendo que la proporcionalidad, transparencia, control y sencillez administrativa, fueron los principios constitucionales vivificadores del proceso de determinación que se llevó a cabo sobre las obligaciones del contribuyente, con el objeto de comprobar el cumplimiento de las mismas, relativas al IVA e IT, correspondientes al periodo fiscal de junio de 2008, aplicando las facultades de los artículos 21, 66 y 100 de la Ley N° 2492, el método de determinación establecido en el artículo 43, parágrafo I del Código Tributario, es decir sobre base cierta, tomando en cuenta la información y los documentos que permitieron conocer en forma directa e indubitable los hechos generadores del tributo, utilizando las formas de determinación dispuestas en el artículo 93 del mismo Código, determinando la deuda tributaria por una parte de oficio y por otra flanqueando sus alcances al periodo fiscal de junio de 2008, constituyéndose una determinación de carácter parcial.

B.- Señaló que la Administración Tributaria emitió la Resolución Determinativa cumpliendo los requisitos establecidos en los artículos 99 del Código Tributario, 19 del Decreto Supremo N° 27310 y 18 inciso 3 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0037-07, señalando con claridad lo acontecido en el proceso de verificación, los motivos por lo que se determinaron adeudos tributarios a favor del fisco y la normativa en la que se funda, por lo que la interpretación de la instancia jerárquica, respecto a que no se habrían especificado las normas tributarias sobre las que se funda la Resolución Determinativa, es errónea, puesto que los detalles de la información obtenida se encuentran en la Vista de Cargo y en los antecedentes administrativos a los que el contribuyente tenía acceso libre, siendo una Resolución Determinativa válida, no existiendo indefensión, toda vez que se notificó personalmente al contribuyente con la Vista de Cargo, otorgándole 30 días para sumir defensa, en los cuales no presentó ningún descargo, teniendo conocimiento pleno de la acción iniciada en su contra, dejando de intervenir en él por su propia voluntad, provocando su propia indefensión.

C.- Acusó que frente a la ilegal pasividad del contribuyente para entregar la documentación requerida, la Administración Tributaria tuvo que acudir a la información remitida por la Aduana Nacional de Bolivia para establecer los reparos, estableciéndose a través de la Declaración Única de Importación N° C-3577 que se importó papel Bond y la Declaración Jurada del Valor en Aduana de 16 de julio de 2008, la cantidad y su valor FOB en dólares, documentación que fue valorada integralmente, la cual no constituye toda la información, puesto que con el propósito de contar con más elementos se labró el Acta de Acciones u Omisiones Form. 7507, cursante de fojas 26 a 28 de los antecedentes administrativos, donde el contribuyente afirmó en las respuestas 13, 14 y 15 que los márgenes de utilidad están entre 10 y 12%, y que las importaciones son mensuales, y que comercializó papel sin dar valor agregado respaldado por facturas de ventas en el mercado nacional, así como que el producto importado lo comercializó en el periodo que realizó la importación, afirmaciones que fueron firmadas por el contribuyente, como por el fiscalizador y el testigo de actuación sin que medie presión alguna, convirtiéndose esta Acta en prueba conforme lo dispone el artículo 77, parágrafo III de la Ley N° 2492. Refirió que el Acta de Acciones u Omisiones, no tiene un carácter informativo y que esto no fue considerado por la autoridad demandada, violando el artículo 77, parágrafo III de la Ley N° 2492, aclarando que el Acta fue labrada después de que la Administración Tributaria le informara al contribuyente que todos los aspectos señalados en aquel documento iban a ser considerados conforme al parágrafo III del artículo 77 de la Ley N° 2492, quien después de leer su contenido firmó, aclaró y sentó su número de cédula de identidad, manifestando su conformidad, libre de cualquier vicio del consentimiento, constituyendo una confesión espontánea, conforme al parágrafo II del artículo 404 del Código de Procedimiento Civil, concordante con el artículo 1321 del Código Civil, aplicables a la materia en cumplimiento a los artículos 5, parágrafo II, 77 parágrafo I y 215 del Código Tributario.

Indicó que se evidencia a fojas 24 de los antecedentes administrativos, el Acta de recepción de documentos, donde el contribuyente presentó declaraciones juradas formularios 200 y 400, Libro de Ventas y Compras IVA correspondientes al periodo fiscal de julio de 2008, Declaración Única de Importación C-3577 más documentación asociada a la importación, notas fiscales, comprobante de pago IT FIE y boleta de pago F-1000, además de labrarse el Acta de Acciones u Omisiones FORM-7507 "*cuestionario y relevamiento de información financiera*", por lo que en busca de un procedimiento correcto, se acudió a la información contenida en el GAUS – Sistema Integrado de Recaudo para la Administración Tributaria – SIRAT II del Servicio de Impuestos Nacionales, "Consultas Dosificación", que goza de validez probatoria conforme lo disponen los artículos 77, parágrafo II de la Ley N° 2492 y 7 del Decreto Supremo N° 27310, desarrollándose los procedimientos de verificación de dosificación de facturas de ventas realizadas por el contribuyente, relevamiento de información y verificación de las declaraciones juradas formularios 200 y 400, verificación de los ingresos percibidos según facturas por servicios prestados, verificación de libros de ventas con facturas sujetas a débito fiscal, verificación de ventas informadas, comparación de los ingresos declarados con los ingresos determinados según fiscalización, verificación de ingresos por ventas realizadas según información de las importaciones



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

Exp. 1046/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

realizadas en el periodo verificado, confrontación de los ingresos determinados según fiscalización con el importe de ventas expuestos en las declaraciones juradas, realizando la determinación del IVA e IT a favor del Fisco, encontrándose en la Declaración Única de Importación N° C-3577 de 16 de julio de 2008, que se importó 3.136 resmas de papel bond en hojas de 57 gramos formato 67x87 cm, y a través del relevamiento a los precios de los productos vendidos descritos en las facturas de venta emitidas, se constató el precio unitario de Bs.230 por resma y en el comprendido de que el contribuyente declaró que no llevaba inventarios, kárdex, ni contables de los productos importados y que comercializa papel sin dar valor agregado en el mismo periodo que realiza la importación, se determinó el importe de ingresos por ventas de papel que alcanza a un total de Bs 721.280 en el periodo julio de la gestión 2008.

Señaló que la Administración Tributaria utilizó el procedimiento para la determinación de ventas, en mérito a la inexistencia de inventarios, kárdex y registros contables de los productos importados, evidenciando que el contribuyente obtuvo ingresos percibidos en el periodo julio de la gestión 2008, por un importe de Bs. 721.280, registrado en el Rubro C) casilla código 13 del Form 200 asimismo registro el importe de Bs. 37.115, existiendo una diferencia a favor del fisco en impuesto determinado de Bs. 684165, estableciéndose que el contribuyente sobre valúo el crédito fiscal del periodo de junio de 2008, demostrándose que la Vista de Cargo que fundamenta la Resolución Determinativa, contiene fundamentación técnica de los resultados de las actuaciones de control, verificación, fiscalización e investigación, cumpliendo los requisitos dispuestos por el artículo 96 de la Ley N° 2492, determinando la deuda conforme al artículo 19 del Decreto Supremo N° 27310.

Refirió que la autoridad demandada, equivocadamente señaló que la aplicación de la base cierta suponía contar con información no solo sobre la importación realizada, sino sobre el momento de su transferencia, aspecto con el que cuenta, porque es el propio contribuyente quien declaró como se evidencia a fojas 27 de los antecedentes administrativos, en el punto 15, que no llevó registro de control de inventario y que el producto importado lo comercializó en el periodo que realizó la importación, por lo que se constata el perfeccionamiento del hecho generador según el artículo 4, inciso a) de la Ley N° 843, conforme se evidencia de las Declaraciones Únicas de Importación y el Acta de Acciones u Omisiones de 20 de junio de 2012, donde el contribuyente declaró que comercializó papel sin darle valor agregado en el periodo en que realiza la importación, denotando su habitualidad, que bajo el artículo 2 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0043-05 debe ser calificada, razonamiento concordante con el artículo 17 de la Ley N° 2492, determinándose por concepto de IVA omitido a favor del Fisco del periodo de julio de 2008, la suma de Bs.684.165, y de conformidad a los artículos 72, 74, 75 de la Ley N° 843 y 2 inciso b) del Decreto Supremo N° 21532, un reparo de IT del mismo monto, no existiendo duda que el proceso de determinación se realizó sobre base cierta.

Mencionó que la Resolución Determinativa no es un acto independiente, sino el resultado de un conjunto de actos dirigidos a comprobar y valorar los elementos de un hecho imponible, por lo que debe considerarse todo el proceso determinativo y no solo la Resolución Determinativa como

documento independiente, revisando todos los elementos probatorios que han sido ofrecidos por la Administración Tributaria, no procediendo la nulidad de obrados por cuanto el artículo 36 de la Ley N° 2341, solo permite la nulidad cuando exista indefensión del contribuyente o cuando el acto carezca de los requisitos para alcanzar su fin, aspectos que no se evidencian en el presente caso, puesto que el contribuyente tuvo la oportunidad de asumir defensa y presentar descargos.

D.- Acusó que la Resolución Jerárquica, ignoró el principio interpretativo, y que no tomó en cuenta lo dispuesto por el artículo 410, parágrafo II de la Constitución Política del Estado, que dispone la supremacía constitucional, y menos el artículo 323 de la misma Constitución que señala que la política fiscal se basa en los principios de capacidad económica, proporcionalidad, transparencia, universalidad, control, sencillez administrativa y capacidad recaudatoria, es decir que, primero la autoridad demandada no interpretó la norma aplicable al caso concreto conforme la Constitución Política del Estado, y segundo que dicha labor interpretativa desconoce muy peligrosamente los valores supremos de igualdad, progresividad, proporcionalidad y universalidad, generando indebidos privilegios en favor del contribuyente, excluyéndolo del resto de los contribuyentes, originándose una completa y total desigualdad.

E.- Señaló que la Resolución impugnada no contiene fundamentación, ya que lo único que hizo la autoridad demandada es anular obrados hasta la Vista de Cargo, sin la menor consideración de la norma jurídica tributaria aplicable al caso y especialmente sin atender la confesión realizada por el contribuyente, aspectos que denotan la falta de cuidado con la que se actuó, sin tomar en cuenta lo vertido por la Administración Tributaria.

F.- Finalmente indicó que se debe tener presente que se presume la legalidad y la buena fe de las actuaciones de la Administración Tributaria, tal como dispone el artículo 28, inciso b) de la Ley N° 1178, concordante con el artículo 65 de la Ley N° 2492, siendo las actuaciones realizadas dentro el marco del principio de buena fe.

I.3. Petitorio.

Concluyó solicitando que se declare probada la demanda y la revocatoria total de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1446/2013 de 13 de agosto, y que en consecuencia se mantenga firme y subsistente en su totalidad la Resolución Determinativa N° 00857/2012 de 26 de diciembre.

II.- DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA

Que se admitió la demanda contencioso administrativa en la vía ordinaria de puro derecho, corriéndose en traslado a la autoridad demandada para que responda en el término de ley más el que corresponda en razón de la distancia, ordenando asimismo que remita los antecedentes que dieron lugar a la emisión de la resolución impugnada. Por otra parte, a efecto de la citación y emplazamiento a la autoridad demandada, se ordenó que la misma deberá ser citada mediante provisión citatoria, cuyo cumplimiento se encomendó a la Presidencia del Tribunal Departamental de Justicia de La Paz.



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

Se dispuso asimismo, que se cite a Antonio René Bernal Tipo, en su condición de tercer interesado a efecto que se apersona al proceso a asumir defensa, si así lo considera conveniente.

Presentado el memorial de contestación a la demanda de fojas 91 a 95, se tuvo apersonado a Daney David Valdivia Coria en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en virtud de la Resolución Suprema N° 10933 de 7 de noviembre de 2013 (fojas 89) y teniéndose por respondida la demanda, se corrió traslado al demandante para la réplica.

En el memorial de contestación negativa a la demanda, luego de una relación de los argumentos expuestos por la parte demandante, la autoridad demandada señaló que la resolución impugnada se encuentra plena y claramente respaldada en sus fundamentos técnico-jurídicos, y que el enfoque desarrollado en la presente demanda, pretende inducir en error a este Tribunal, por lo que cabe precisar lo siguiente:

Señaló que conforme los antecedentes administrativos, la Administración Tributaria, a momento de establecer precio unitario de venta, contaba con información referida en las facturas Nos. 209 y 212 y la declaración del Sujeto Pasivo expuesta en el Acta de Acciones y Omisiones; y que aún cuanto a través del Requerimiento N° 111646, solicitó la presentación de documentación contable y específica referida a inventarios con el detalle de precio unitario, el contribuyente no presentó toda la documentación requerida, por lo que se labraron las Actas de Inexistencia de Elementos, y Cuestionario y Relevamiento de Información Financiera, en los que el contribuyente declaró no contar con la documentación solicitados, y que los productos importados son vendido con un margen de utilidad que oscila entre el 10% y 12%.

Que cuando Antonio Bernal Tipo presentó parcialmente la documentación, la Administración Tributaria contaba con los documentos e información suficiente, ya que en virtud a la declaración del propio contribuyente pudo establecer que la mercadería importada fue comercializada en el mismo periodo, por ello se pudo determinar la obligaciones tributarias correspondientes al IVA el IT del julio de 2008 sobre base cierta, no realizando una determinación sobre base presunta como pretende el contribuyente, que la información proporcionada por el Sujeto Pasivo que consta en la actas de acciones u omisiones – firmadas por el sujeto pasivo, están de acuerdo con lo previsto por el parágrafo III del artículo 77 de la Ley N° 2492.

Manifestó que de la revisión de la Vista de Cargo N° CITE: SIN/GDLP/DF/FVE-I/VC/372/2012, se observa que si bien la misma expone los requisitos esenciales previstos en el artículo 18 del Decreto Supremo N° 27310, la compulsas de los hechos descritos en la Vista de Cargo para la determinación de los ingresos no declarados, los papeles de trabajo cursantes a fojas 44-46 y 48 de antecedentes administrativos y la información contenida en el Acta de Acciones u Omisiones se advierte imprecisiones respecto a la determinación del precio unitario de los productos, ya que según los papeles de trabajo la Administración Tributaria consideró la venta efectuada según facturas Nos. 209 y 212, por

lo que no se realizó el detalle de la documentación que le permitió el cálculo del precio unitario.

Señaló que conforme al artículo 96 de la Ley N° 2492, la Vista de Cargo contiene los hechos y antecedentes que sustentan la Resolución Determinativa, de la revisión de este acto se evidencia que si bien expone el procedimiento para la determinación de ingresos y la documentación considerada para tal efecto, sin embargo, mantiene las impresiones advertidas en la Vista de Cargo.

Finalmente indicó, que en cuanto se debe presumir la legalidad y buena fe de los actos de la Administración Tributaria, corresponde aclarar que según los artículos 28 inciso b) de la Ley N° 1178 y 65 del Código Tributario Boliviano, se refiere a la presunción de legalidad de los actos de la Administración Tributaria, presunción que en el proceso de impugnación seguido ante la ARIT y la AGIT.

II.- Petitorio

Concluyó solicitando que se declare improbadamente la demanda contencioso administrativa, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1446/2013 de 13 de agosto.

III.- ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES

Continuando con el trámite del proceso, se advierte que la Administración Tributaria presentó el memorial de réplica que cursa de fojas 109 a 112 y vuelta, en el que se reiteraron los argumentos desarrollados en el memorial de demanda, corriéndose traslado para la dúplica a través de providencia de fojas 114, dando lugar a que la autoridad demandada presente la dúplica a fojas 117 y vuelta, en el que se reiteraron asimismo los argumentos vertidos en la contestación, en virtud de lo cual, por providencia de fojas 212, siendo el estado de la causa, no habiendo más que tramitar, se decretó "*autos para sentencia*".

Que el procedimiento Contencioso Administrativo, constituye una garantía formal que beneficia al sujeto administrado en el ejercicio del Poder Público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la administración que le sean gravosos, logrando el restablecimiento de los derechos lesionados con la interposición del proceso contencioso administrativo, en el que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

En este marco legal, el artículo 778 del Código de Procedimiento Civil, establece que "*El proceso contencioso administrativo procederá en los casos en que hubiere oposición entre el interés público y el privado y cuando la persona que creyere lesionado o perjudicado su derecho privado, hubiere ocurrido previamente ante el Poder Ejecutivo reclamando expresamente del acto administrativo y agotando ante ese Poder todos los recursos de revisión, modificación o revocatoria de la resolución que le hubiere afectado*".

Que así establecida la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, en relación con los artículos 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, reconocida la competencia del Tribunal Supremo de



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

Justicia en Sala Plena para la resolución de la controversia, por la naturaleza del procedimiento contencioso administrativo que reviste las características de juicio de puro derecho, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por la demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico, corresponde a este Supremo Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por la parte demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

En el desarrollo del proceso en sede administrativa, se cumplieron las siguientes fases, hasta su agotamiento, de cuya revisión se evidencia:

III.1.- Que el 15 de junio de 2012, la Administración Tributaria notificó de forma personal a Antonio René Bernal Tipo con la Orden de Verificación N° 0011OVE01311 (fojas 22 del Anexo 2), cuyo alcance comprende la verificación de los hechos y/o elementos específicos relacionados con el débito fiscal IVA y su efecto en el IT correspondiente al seguimiento de venta de mercadería importada del periodo fiscal de julio de 2008, asimismo mediante Requerimiento N° 111646 (fojas 23 del Anexo 2), solicitó la presentación en original y fotocopia de las Declaraciones Juradas, Form. 200 y 400, Libro de Compras y Ventas IVA, Notas Fiscales de respaldo al Débito y Crédito Fiscal IVA, Extractos Bancarios, Comprobante de Ingresos documentado, Estados Financieros gestiones 2008 y 2009, Plan de Código de Cuentas Contables, Libros de Contabilidad (Diario y Mayor), Kardex, productos importados y terminados, Inventarios, productos terminados, Declaraciones Únicas de Importación con documentación, Registros Contables, Movimiento de materia prima en proceso y/o terminados, Contratos con proveedores.

III.2.- Que el 20 de junio de 2012, el contribuyente presentó documentación según Acta de Recepción (fojas 13 del Anexo 2). En la misma fecha la Administración Tributaria notificó personalmente al contribuyente con el Acta de Acciones u Omisiones – Inexistencia de elementos (fojas 14 a 16 del Anexo 2), emitida en virtud a la falta de presentación de parte de la documentación solicitada al Sujeto Pasivo, observando que el contribuyente no llevó contabilidad en los periodos de abril de 2008 a marzo de 2009.

III.3.- Que el 26 de junio de 2012, la Administración Tributaria labró las Actas por Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación Nros. 42288 y 42289 (fojas 99 a 101 del Anexo 2), por el incumplimiento de deberes formales relacionados a la entrega de toda la documentación durante la ejecución de procedimientos de fiscalización, verificación y control en los plazos, formas, medios y lugares establecidos, y a la habilitación de Libros Contables, contravenciones sancionadas con 1.500 UFV y 500 UFV, respectivamente.

III.4.- Que el 25 de julio de 2012, la Administración Tributaria emitió el Informe Final CITE: SIN/GDLP/DF/FVE-I/INF/2099/2012 (fojas 107 a 117 del Anexo 2), el cual como resultado del proceso de verificación, estableció ingresos no declarados por la venta de papel, a partir de la

información de la importación realizada en el periodo de junio 2008, del que surge una deuda tributaria que alcanza a Bs. 337.407, equivalentes a 190.877 UFV que incluye impuesto omitido IVA e IT, intereses, sanción preliminar por omisión de pago y las multas por incumplimiento de deberes formales.

III.5.- Que el 4 de octubre de 2012, la Administración Tributaria notificó mediante cédula al contribuyente con la Vista de Cargo CITE: SIN/GDLP/DF/FVE-I/VC/372/2012 de 25 de julio (fojas 119 a 126 del Anexo 2), la cual estableció la liquidación previa de la deuda tributaria sobre base cierta, correspondiente al periodo fiscal de julio 2008, en un monto de Bs. 337.407, equivalentes a 190.877 UFV, importe que incluye impuesto omitido IVA e IT, intereses, sanción preliminar por omisión de pago y las multas por incumplimiento de deberes formales, otorgando al contribuyente un plazo de 30 días para la presentación de descargos.

III.6.- Que el 14 de noviembre de 2012, la Administración Tributaria emitió el Informe de Conclusiones CITE: SIN/GDLPZ/DF/FVE-I/INF/4509/2012 (fojas 137 a 138 del Anexo 2), en el cual se estableció que el contribuyente no formuló ni presentó documentación de descargo, por lo que ratificó y confirmó el reparo, así como la calificación de la conducta, aspectos que fueron determinados en la Vista de Cargo.

III.7.- Que el 14 de febrero de 2013, la Administración Tributaria notificó de forma personal al contribuyente con la Resolución Determinativa N° 857/2012 de 26 de diciembre (fojas 145 a 154 del Anexo 2), determinando de oficio sobre base cierta las obligaciones impositivas del contribuyente, por un monto total de 197.507 UFV, equivalentes a Bs. 355.462, importe que incluye tributo omitido, intereses, sanción por la contravención tributaria de omisión de pago y multa por incumplimiento de deberes formales correspondientes al IVA e IT del periodo fiscal de junio de 2008.

III.8.- Posteriormente, José Luis Jove Danschin en representación legal de Antonio René Bernal Tipo, mediante memorial de fojas 12 a 19 del Anexo 1, interpuso Recurso de Alzada contra la Resolución Determinativa N° 857/2012 de 26 de diciembre, el cual fue resuelto por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de La Paz a través de la Resolución ARIT-LPZ/RA 0637/2013 de 27 de mayo (fojas 61 a 74 y vuelta del Anexo 1), que resolvió **REVOCAR TOTALMENTE** la Resolución Determinativa N° 857/2012 de 26 de diciembre, emitida por la Administración Tributaria, declarando prescrita la facultad de determinación y cobro del IVA e IT del periodo fiscal de junio de 2008, así como la facultad para imponer sanciones por incumplimiento a deberes formales establecida en el Acta de Contravenciones Tributarias Vinculadas a Procedimiento de Determinación Nros. 42290 y 42291, debido a su inactividad por 4 años.

III.3.- Esta Resolución de Alzada, dio lugar a que la Administración Tributaria por memorial de fojas 78 a 80 y vuelta del Anexo 1, interponga Recurso Jerárquico en su contra, el cual fue resuelto por la Autoridad General de Impugnación Tributaria que emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1446/2013 de 13 de agosto (fojas 124 a 140 y vuelta del Anexo 1), **ANULANDO** la Resolución ARIT-LPZ/RA 0637/2013 de 27 de mayo, hasta el vicio más antiguo, es decir hasta la Vista de Cargo CITE:



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

Exp. 1046/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

SIN/GDLP/DF/FVE-I/VC/372/2012 de 25 de julio, a fin de que la Administración Tributaria exponga de forma precisa el origen del precio unitario de venta utilizado para determinar la base imponible del IVA y del IT del periodo fiscal de junio de 2008.

IV. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA

Expuestos los antecedentes administrativos e ingresando a efectuar el control de legalidad sobre la aplicación de la ley, se establece:

Que el motivo de la *litis* dentro del presente proceso, tiene relación con las supuestas vulneraciones que se hubieran producido por la Autoridad Jerárquica al pronunciar la Resolución hoy impugnada, de acuerdo al siguiente supuesto: **1)** Si la autoridad demandada anuló incorrectamente la Resolución de Alzada ARIT-LPZ/RA 0638/2013 de 27 de mayo, disponiendo la emisión de una nueva Vista de Cargo que exponga de forma precisa el origen del precio unitario de venta utilizado para determinar la base imponible del IVA y del IT del periodo fiscal de junio 2008.

V. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO

De la revisión de los antecedentes que cursan en el expediente del proceso, se evidencia lo siguiente:

V.1.- Análisis y fundamentación

En principio, es necesario establecer nuevamente que se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Plena para la resolución de la controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste un juicio de puro derecho, en que el Tribunal sólo analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante, correspondiendo realizar únicamente el control judicial y de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad Administrativa demandada.

En ese sentido, estando identificada la controversia de la demanda, éste Tribunal tiene la obligación de revisar las actuaciones realizadas en sede administrativa que llegan a su conocimiento, a fin de establecer la existencia o no, de irregularidades procesales en la tramitación de los procesos administrativos, conforme establece el artículo 17 de la Ley N° 025 (Ley del Órgano Judicial), para determinar si correspondiere, cuando el acto lesione la garantía constitucional del debido proceso, el derecho a la defensa o el derecho a la seguridad jurídica, haciendo insubsanables las consecuencias materiales y jurídicas del mismo, la nulidad de obrados como remedio procesal necesario para la reparación del vicio procesal.

Ahora bien, se tiene que la congruencia de las resoluciones administrativas, se encuentra relacionada con el debido proceso, que en su triple dimensión está reconocido en la Constitución Política del Estado, que lo consagra como un principio, un derecho fundamental y una garantía jurisdiccional, aspecto que encuentra connotación en su vertiente de la debida fundamentación y congruencia en las resoluciones, ya que esta última debe plasmar la conformidad en el contenido de la resolución misma, que a su vez responde a la concordancia con los antecedentes (hechos acontecidos), la norma a ser aplicada y la

determinación a ser asumida, aspecto primordial que debe contener cada resolución independientemente que sea jurisdiccional o administrativa.

Al respecto el Tribunal Constitucional Plurinacional, mediante la Sentencia Constitucional Plurinacional N° 1439/2013 de 19 de agosto de 2013, ha señalado: **“Con relación a la congruencia, la jurisprudencia constitucional señaló que: ‘abarca dos ámbitos, el primero referido a la unidad del proceso; es decir, la coherencia y vínculo que debe existir entre una resolución y otra dentro de un mismo proceso, y el segundo en cuanto a la consideración y resolución de todos los puntos puestos a consideración del juzgador, lo que significa que también debe existir coherencia y unidad de criterio dentro de una misma resolución, dado que la misma debe guardar correspondencia con todo lo expuesto a lo largo de su contenido, caso contrario carecería de consecuencia, siendo inviable que luego de analizar determinados hechos se llegue a resultados distintos, vulnerando la construcción jurídica que toda resolución debe tener en aplicación y resguardo del debido proceso’** (SSCC 1009/2003-R y 0639/2011-R, citados a su vez por las Sentencias Constitucional Plurinacionales Nros. 0099/2012 y 2028/2012). En esa línea jurisprudencial, la congruencia responde a la estructura misma de una resolución, por cuanto **expuestas las pretensiones de las partes traducidas en los puntos en los que centra una acción o recurso, la autoridad competente para resolver el mismo está obligada de contestar y absolver cada una de las alegaciones presentadas y además de ello, debe existir una armonía lógico-jurídica entre la fundamentación y valoración realizadas por el juzgador y la decisión que asume”** (Las negrillas son nuestras).

Asimismo, el artículo 211 de la Ley N° 2492, respecto al contenido de las resoluciones y su sustento en los hechos sucedidos en cada caso concreto, señala: *“I. Las resoluciones se dictarán 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. II. Las resoluciones precedidas por Audiencias Públicas contendrán en su fundamentación, expresa valoración de los elementos de juicio producidos en las mismas. 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”*.

De la lectura minuciosa de los reclamos planteados por la Administración Tributaria en su Recurso Jerárquico (fojas 78 a 80 y vuelta del Anexo 1), y de lo resuelto por la autoridad demandada a través de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1446/2013 de 13 de agosto (fojas 4 a 20 y vuelta del expediente), se advierte que la Administración Tributaria solo realizó reclamos relacionados con la prescripción que habría dispuesto la instancia de Alzada, los cuales fueron resueltos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, sin embargo se evidencia también, que la autoridad demandada luego de emitir pronunciamiento de fondo sobre la prescripción, incorrectamente ingresó a resolver aspectos de forma,



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

mismos que no fueron planteados en el Recurso Jerárquico, y que solo habrían sido mencionados en el memorial de alegatos presentado por el contribuyente, por lo que la autoridad demandada, si bien evidenció algún vicio de nulidad dentro el procedimiento administrativo, a efectos de garantizar el debido proceso, debió anular obrados sin realizar pronunciamiento alguno respecto al tema de fondo (prescripción), situación que en el presente caso no sucedió, toda vez que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, de manera equivocada emitió primeramente un criterio de fondo y luego erradamente anuló obrados al considerar la existencia de un vicio procesal, sin considerar que al encontrar alguna infracción en la forma, es innecesario entrar al fondo, siendo obligación de este Tribunal Supremo de Justicia corregir este error cometido por la autoridad demandada.

Así también, de la lectura de la demanda y de la contestación a la misma, se advierte que solo fueron demandados aspectos referentes al procedimiento de determinación, el cual a criterio de la Administración Tributaria habría sido correcto, por lo que no existiría ningún vicio de nulidad, sin embargo, de la lectura del memorial de contestación, se evidencia que la autoridad demandada realizó una copia de los fundamentos emitidos en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1446/2013, argumentando sobre la prescripción, la cual no fue mencionada en la demanda instaurada por la Administración Tributaria, aspectos que demuestran la incongruencia con la que fue emitida la resolución impugnada, traída hasta esta sede jurisdiccional.

Consecuentemente, al ser evidente que la autoridad demandada se pronunció de manera errada sobre lo que fue impugnado en el recurso jerárquico, incurre en incongruencia con los datos del proceso administrativo, y en lugar de ejercer un efectivo control y revisión de la Resolución de Recurso de Alzada, vulnera el derecho a la defensa y al debido proceso, así como el principio de congruencia, imposibilitando que este Tribunal pueda ingresar al control de legalidad de los mencionados actos administrativos, toda vez que previamente debe sanearse el incorrecto procedimiento.

Por lo expuesto, al existir vicios de orden procesal, en aplicación de la Sentencia Constitucional Plurinacional N° 1439/2013, corresponde regularizar el procedimiento, debiendo la autoridad demandada emitir una nueva resolución con base a los fundamentos expuestos en la presente Sentencia y determinar lo que en derecho corresponda, emitiendo un nuevo pronunciamiento que dé respuesta fundamentada a todos los puntos reclamados en el recurso jerárquico (prescripción), o en su caso, si es necesario corregir el procedimiento, empero sin ingresar a emitir criterios de fondo, por lo que este Tribunal Supremo de Justicia debe disponer la nulidad de la Resolución Jerárquica impugnada.

Finalmente, resulta pertinente la aclaración que al tratarse de una Resolución anulatoria de obrados por vicios de procedimiento, no corresponde emitir mayores consideraciones de fondo.

V.4.- Conclusiones

Por lo expuesto, sobre la base de las normas cuya aplicación corresponde, siendo evidente que la Autoridad General de Impugnación Tributaria al emitir la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ N° 1446/2013 de 13 de agosto, vulneró el principio de congruencia, así como el derecho a la defensa y al debido proceso, este Tribunal dispone la nulidad de la Resolución impugnada, a efectos que la autoridad demandada emita una nueva resolución en el marco de los fundamentos expuestos en la presente Sentencia.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los artículos 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y los artículos 778 al 781 del Código de Procedimiento Civil, en virtud de los fundamentos expuestos, **ANULA** la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1446/2013 de 23 de agosto, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, y dispone que dicha autoridad, pronuncie una nueva resolución que guarde el principio de congruencia, conforme al razonamiento de la presente resolución.

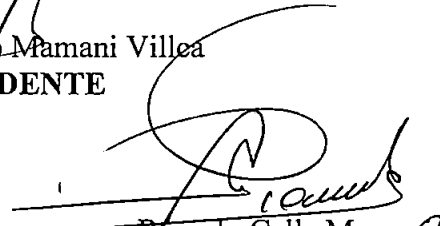
No suscribe la Magistrada Maritza Suntura Juaniquina al haberse constituido en Primera Relatora por tanto queda constancia de voto disidente. No interviene la Magistrada Norka Natalia Mercado Guzmán por encontrarse en comisión de viaje oficial.

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

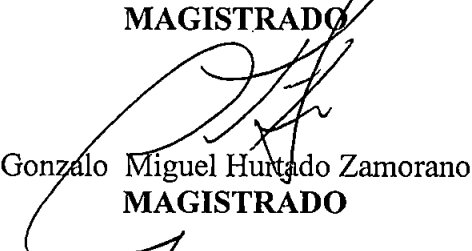
Regístrese, notifíquese y archívese.


Pastor Segundo Mamani Villea
PRESIDENTE


Jorge Isaac von Borries Méndez
DECANO


Romulo Calle Mamani
MAGISTRADO


Antonio Guayá Camporo Segovia
MAGISTRADO


Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO


Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA


Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO


Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA PLENA



TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA PLENA

SESION: 2017
SENTENCIA N° 162 A. FECHA 23 de marzo
LIBRO TOMA DE RAZÓN N° 1/2017
Dra. Maritza Surtwe Serenguna
VOTO DISIDENTE:



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



30

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA DEL ORGANO JUDICIAL
ESTADO PLURINACIONAL DE BOLIVIA

CITACIONES Y NOTIFICACIONES
SALA PLENA DEL TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

EXP. N° 1046/2013

En Secretaría de Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, a horas 08:50 del día lunes 15 de enero de 2018,

notifiqué a:

Darey David Valdivia Conia
AGIT

con Sentencia 162 A/2017 de fecha 23 de marzo de 2017;

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.

TESTIGO:

Conrado Peña
3099451 ds

CERTIFICO:

OFICIAL DE DILIGENCIAS
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA