



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

SALA PLENA

SENTENCIA: 166/2018.
FECHA: Sucre, 18 de abril de 2018.
EXPEDIENTE: 1245/2014.
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: UNIVERSIDAD PRIVADA FRANZ
TAMAYO S.A. contra la Autoridad General
de Impugnación Tributaria.
MAGISTRADO RELATOR: Juan Carlos Berrios Albizu.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso-administrativa cursante de fs. 40 a 50, en la que la Universidad Privada Franz Tamayo representada legalmente por Oscar Abel Agreda Nogales, impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1318/2014 de 16 de septiembre de 2014, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT); la providencia de admisión de fs. 52; la contestación de la AGIT de fs. 56 a 64 vta.; apersonamiento de tercero interesado de fs. 180 a 187 vta., la réplica de fs. 120 a 122 vta.; los antecedentes procesales y los de emisión de la Resolución impugnada.

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA.

I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.

El demandante señala que el 27 de noviembre de 2014 fue notificada con la Vista de Cargo No. 32-0160-2013 de 19 de noviembre de 2013, por una supuesta presentación de facturas no válidas para crédito fiscal de los periodos fiscales de febrero, mayo, julio, noviembre y diciembre de 2009 y una posible multa por omisión de pago, que pese a presentar sus descargos, la autoridad administrativa emitió la Resolución Determinativa No. 17-0039-2014, que determino una supuesta obligación impositiva de la Universidad Privada Franz Tamayo S.A. y se calificó la conducta como omisión de pago, tomando como base el supuesto hecho de la existencia de crédito fiscal inválido y se fija un adeudo tributario por la suma de UFV's 521.846 equivalente a la suma de Bs. 997.878 por concepto de tributo omitido, interés y sanción, contra esta resolución, señala que interpuso recurso de alzada el que mereció la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0501/2014 de 16 de junio de 2014, posteriormente interpuso recurso jerárquico el que obtuvo la Resolución de Recurso Jerárquico 1318/2014 de 16 de septiembre de 2014 que confirmó la resolución de alzada y que motiva la interposición de la presente demanda.

I.2. Fundamentos de la demanda.

El demandante divide sus agravios en base a la existencia de aspectos de hecho y de derecho; entre los **aspectos de forma** señala:

La Resolución de Recurso Jerárquico impugnada incurre en **falta de motivación que en instancias recursivas es motivo de nulidad** de

acuerdo a la Sentencia Constitucional 12/2002-R de 9 de enero de 2002 y Auto Supremo 22 de 20 de enero de 2000 al afectar el debido proceso y derecho a la defensa, previstos en los arts. 115.I, 117.I y 119.II de la Constitución Política del Estado (CPE), al igual que la falta de motivación e incongruencia que también afecta las citadas normas legales, además del art. 36.II de la Ley N° 2341 y 55 de su reglamento, en ese sentido advierte que la falta de fundamento y motivación en que incurrieron las autoridades tributarias, luego las administrativas de instancia de alzada y jerárquico, vician de nulidad lo actuado dentro del proceso de verificación.

Afirma que la Autoridad General de Impugnación Tributaria no habría realizado una adecuada consideración sobre el hecho de que la Vista de Cargo omitió aspectos importantes para la determinación de oficio a ser realizada por la Administración Tributaria que vicia de nulidad el proceso de determinación, en consecuencia indica que procedía la nulidad de obrados; en ese sentido manifiesta que tanto en el recurso de alzada como en el jerárquico observó que la labor de verificación cometió errores en cuanto a la forma, de acuerdo al art. 96 del CTB, que prevé que contenga los hechos, actos, datos, elementos y valoraciones que fundamenten la resolución determinativa, sin embargo indica que no se encuentran en ninguna de sus partes de la señalada resolución los hechos actos, datos elementos y valoraciones que fundamenten el reparo establecido al Impuesto al Valor Agregado (IVA), extrañando una adecuada descripción de donde surgen las observaciones realizadas y la acusación de ser responsable de las obligaciones impositivas, aspecto que afirma no fue considerado en la resolución jerárquica ahora impugnada, que también inobserva que la Vista de Cargo no cumple con los requisitos señalados encontrándose viciada de nulidad, vulnerando el derecho a la defensa, al haberle impedido fundamentar el origen de los reparos, efectuándose la depuración, ya que alega desconocer específicamente de donde provinieron las observaciones del crédito fiscal, por cuanto los pagos por tributos se encontrarían adecuadamente realizados, por lo que acusa que no existiría una adecuada valoración de los hechos y prueba presentada, la omisión de la individualización de los hechos, así como la cuantificación de la misma y la normativa que fundamente la mencionada resolución.

Aduce también que la AGIT no habría realizado una adecuada consideración sobre el hecho de que la Resolución Determinativa N° 17-0039-2014 no cumple con las previsiones del art. 99.II del CTB y el art. 19 del DS 27310 que viciaría de nulidad el acto administrativo; al respecto señala que dentro del recurso de alzada como en el jerárquico observo que la resolución determinativa solo se indica que no se ha descargado las observaciones efectuadas en la Vista de Cargo, sin establecer de forma adecuada la fundamentación de hecho y derecho además de la liquidación de la deuda tributaria en virtud del art. 99 del CTB y el art. 19 del DS 27310 de 9 de enero de 2004, manifestando que la resolución determinativa debería contener requisitos mínimos bajo causal de nulidad, en cuanto a las especificaciones sobre deuda tributaria y los fundamentos de hecho y derecho, no obstante en el caso de autos sólo señalaría que se trata de facturas detalladas precedentemente, sin establecer si correspondería a una depuración del



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

crédito fiscal, la norma legal que faculta esta situación y la determinación del tributo omitido únicamente se halla establecido en bolivianos y no en unidades de fomento a la vivienda como requiere la norma legal, así como encuentra previsto en el art. 36 de la Ley N° 2341, así como el art. 55 del DS 27113 de 23 de julio de 2003.

Añade que en la Vista de Cargo no se fundamentan las observaciones a su crédito fiscal, citando generalizadamente los cargos en su análisis, agrupando el total de las facturas objeto de verificación a partir de sus proveedores y supuestas observaciones, afirmando que el método que utilizó la Administración tributaria no fue adecuado para lograr la correcta especificación sobre los hechos que motivan la deuda que debió ser realizada factura por factura; empero de forma oscura y generalizada, señala que la Vista de Cargo utiliza como argumentos de invalidación de su crédito fiscal, incurriendo en generalidad exponiéndole a criterios subjetivos y oscuros, con falta de motivación en la Vista de Cargo y Resolución Determinativa, correspondiendo que se declare su nulidad de acuerdo al art. 28 inc. e) de la Ley N° 2341, en ese sentido cita como jurisprudencia la contenida en la Sentencia Constitucional 12/2002-R de 9 de enero de 2002 así como el Auto Supremo 22 de 20 de enero de 2000 de la Sala Civil II, afirmando que tanto la ARIT como la AGIT desestiman su petición de nulidad, sin argumentar y advertir las observaciones como la falta de especificaciones de adeudos tributarios factura por factura, falta de fundamentación en los hechos y el derecho, caso por caso, falta de valorización de pruebas, extrañando su pronunciamiento de forma objetiva y específica de la documentación presentada en etapa de descargos a la Vista de Cargo y el requerimiento de documentación ilegal, aduciendo que no es obligatorio según el art. 36 del Código de Comercio, concluye que la AGIT no analizó, ni resolvió los fundamentos puntuales su petición de nulidad, limitándose a indicar que tanto la Vista de Cargo como la Resolución determinativa cumplen con los requisitos, sin pronunciarse sobre la falta de puntualización de las observaciones, factura por factura sobre la falta de fundamentos de derecho que aplican a cada observación, sobre la falta de prueba, así como de los proveedores, por consiguiente califica a esas resoluciones como oscuras e inmotivadas al infringir el art. 30 de la Ley N° 2341 y art. 31.II y III del DS 27113.

Entre los **Aspectos de fondo**, señala:

La AGIT no habría realizado una adecuada consideración sobre el hecho de que no correspondía la depuración del crédito fiscal efectuada, al contar con facturas válidas para el crédito fiscal, manifiesta que tanto la Vista de Cargo como la Resolución Determinativa, la Gerencia de Grandes Contribuyentes de la Paz del SIN equivocadamente y sin investigación, acusó a la Universidad Privada Franz Tamayo S.A. de no corresponder al crédito fiscal declarado, señalando que las notas fiscales observadas en los periodos fiscales de febrero, mayo, julio, noviembre y diciembre de 2009 no serían válidas como crédito fiscal por incumplir el art. 8 de la Ley N° 843 y art. 8 del DS 21530, sin embargo alega que en la Resolución Determinativa no establecería el origen de la obligación tributaria, provocando la nulidad de obrados, en ese sentido arguye que se habría procedido a una errada depuración de crédito fiscal, en razón a

que no se ha respetado la hermenéutica del cálculo del IVA, al haberse depurado indebidamente el crédito fiscal, aludiendo a sus descargos que habría presentado en su recurso de alzada, que afirma demostrarían que cumplió con todos los registros contables, reiterando que no debió procederse a la depuración del crédito fiscal, no obstante en la resolución de recurso jerárquico este hecho no habría sido considerado.

Afirma que la AGIT no realizó una adecuada consideración que se hizo una incorrecta depuración del crédito fiscal y no corresponde la calificación de su conducta como omisión de pago y la sanción impuesta; al respecto señala que no existe obligaciones tributarias pendientes, resultando la calificación de la conducta como omisión de pago, una injusticia y una equivocación, imponiéndole una multa del cien por ciento de la deuda tributaria, por una contravención que jamás sucedió, lo cual considera improcedente.

I.3. Petitorio.

Solicitó se declare probada su demanda y se revoque la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT/RJ 1318/2014, dejándose sin efecto la resolución determinativa de, estableciéndose la inexistencia de las obligaciones impositivas al IVA o en su defecto se disponga la nulidad de obrados hasta el vicio más antiguo es decir hasta que se emita una nueva Vista de Cargo de acuerdo a las previsiones normativas procesales.

II. DE LA CONTESTACION A LA DEMANDA.

La Autoridad General de Impugnación Tributaria, se apersonó al proceso y respondió negativamente a la demanda por memorial presentado el 20 de mayo de 2015, que cursa de fs. 56 a 64, mediante el cual, expresó lo siguiente:

Que de forma incorrecta la parte demandante afirma el incumplimiento de la norma, sin especificar la forma, limitándose a señalar que la Vista de Cargo no contiene una adecuada descripción; empero no precisa que requisitos son los que no contendría, aspecto que por el contrario la AGIT evidenció que las observaciones a la Vista de Cargo se encontrarían explicadas, contemplando los hechos, actos, datos y elementos que fundamentas las mismas, en virtud del art. 96.I de la Ley N° 2492, consiguiente niega la vulneración del art. 36. I y II de la Ley N° 2341, al igual que el art. 55 del DS 27113, por lo que no se causó indefensión, ya que el sujeto pasivo tuvo conocimiento del procedimiento que se sigue en su contra, en ese sentido cita las Sentencias Constitucionales 249/05-R de 21 de marzo de 2005, 259/05 de 23 de marzo de 2005 y 1534/03-R de 30 de octubre de 2003, arguyendo que el por ello el contribuyente presentó descargos a la Vista de Cargo actuando en defensa sobre los cargos establecidos; por lo que no se habría causado indefensión ni se vulnero el debido proceso, desvirtuando la existencia de nulidad alguna nulidad, extrañando los agravios con la emisión de la Vista de Cargo.

Asimismo señala que la Resolución Determinativa expuso los resultados de la valoración de los argumentos y las pruebas presentadas por la



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

contribuyente, por cuanto advierte que las observaciones fueron debidamente respaldadas con reportes obtenidos del SIRAT 2 y el GAUSS, en cuanto a las notas emitidas por los proveedores, se desprende que sólo certifican que el sujeto pasivo no tiene cuentas pendientes de pago, ni servicios pendientes de entrega, sin que hayan señalado la efectiva emisión de las facturas observadas, constatando que la resolución objetada cuenta con la normativa que respalda sus observaciones, consiguientemente corresponde sea ratificadas así como la calificación de la conducta como omisión de pago, razón por la que la Resolución Determinativa cumpliría con las previsiones establecidas, explicando las causas de las observaciones, no siendo evidente el incumplimiento del art. 99 de la Ley N° 2492 y el art. 19 del DS 27310, habiéndose calculado el adeudo tributario de acuerdo al art. 47 de la Ley 2492.

En cuanto a las facturas observadas, señala que con relación al tercer requisito para la verificación si la transacción fue efectivamente realizada, en conformidad al principio de verdad material a efectos de develar la materialidad de una transacción que genera crédito fiscal valido, la resolución jerárquica ahora impugnada en base a las facturas observadas, las declaraciones sobre ventas de los proveedores y la dosificación autorizada, concluyó que el sujeto pasivo se apropió indebidamente del crédito fiscal, observación que asevera fue incluida en la Vista de Cargo, notificada al sujeto pasivo, otorgándole treinta días para presentar descargos, los cuales resultaron insuficientes para desvirtuar las observaciones, emitiéndose la Resolución Determinativa notificada a la contribuyente, según habría verificado la AGIT, porque la presentación de recibos de caja, certificaciones de los proveedores, comprobantes de egreso, comprobantes de traspaso, kardex físico y valorado de los bienes adquiridos y contratos, constituirían documentos que no son suficientes para demostrar la validez del crédito fiscal observado y si bien respaldan una parte del ciclo de compras, no sería posible verificar su secuencia y correspondencia, en razón a que el sujeto pasivo no habría acreditado los libros diarios, libros mayores y estados financieros donde se pueda verificar los traspasos sucesivos en los registros hasta su clasificación final en los estados financieros. Adicionalmente las certificaciones de los proveedores serían relativos a los estados de deuda y pago, sin que comprenda el cumplimiento del débito fiscal con relación a las facturas observadas y si el sujeto pasivo tuvo contacto con sus proveedores, consecuentemente no quedarían claras las razones por las que no existe evidencia de que haya indagado con sus proveedores en cuanto al débito fiscal de parte de los vendedores, afirma que las facturas no cumplen con el requisitos de validez contenido en el art. 41.I num. 2 de la RND 10-0016-07 que es fuente del derecho tributario según el art. 5 de la ley 2492, documentos que se encontrarían materialmente en posesión del contribuyente, careciendo de valor y eficacia jurídica para sustentar el crédito fiscal reclamado por el sujeto pasivo, sin embargo cuando una de las causas por las que fueron observadas es el Código B referida a la factura no emitida por el proveedor, correspondía indicar que la resolución de alzada mantenga la observación de las facturas 38, 39, 107, 105, 107, 108, 115, 117, 120, 124, 126, 20, 24, 154, 155, 159, 161, 164, 169, 170, 173, 226, 226, 227, 228, 229, 230, 18, 23, 15 y 25.

Con relación a la errada calificación, que argüiría la parte demandante, en la Resolución Determinativa considera que fue establecida de forma correcta y en virtud a que el origen de dicha deuda proviene de la depuración del crédito fiscal IVA, por lo que la Administración Tributaria habría calificado acertadamente la conducta del contribuyente como omisión de pago, sancionándola con multa del 100% sobre el tributo omitido en aplicación al art. 165 de la Ley N° 2492, exponiendo el beneficio de la reducción de la sanción establecida en el art. 156 de la señalada ley, a efectos de que el sujeto pasivo la norma en caso de que hubiese cancelado la deuda tributaria, situación que conllevaría la aplicación del beneficio citado.

Adicionalmente del sistema de doctrina tributaria SIDOT V.3 cito las resoluciones jerárquicas referidas a los requisitos de validez del crédito fiscal STG-RJ/0064/2005, AGIT-RJ/0164/2010, AGIT-RJ/0007/2011, AGIT-RJ/0406/2012, AGIT-RJ/0383/2013 y AGIT-RJ/0110/2014, además del precedente tributario reiterado en las Resoluciones Jerárquicas AGIT-RJ0232/2009, AGIT-RJ 0341/2009, AGIT-RJ 0119/2012, AGIT-RJ 1008/2013 y AGIT-RTJ 1295/2014, asimismo respecto al principio de verdad material invoca la Sentencia Constitucional 0173/2012 de 14 de mayo de 2012, concluyendo que los argumentos del demandante no son evidentes, por lo que aduce que la Resolución de Recurso Jerárquico fue dictada en sujeción a los solicitado por las partes, antecedentes del proceso y la normativa aplicable al caso, ratificándose en todos los fundamentos de la Resolución de Recurso Jerárquico impugnada, afirmando que la demanda carece de sustento jurídico-tributario, que no existe agravio, ni lesión de derechos que se le hubieren causado con la resolución impugnada.

II.1. Petitorio.

La autoridad demandada solicitó se declare improbadamente la demanda y se mantenga firme y subsistente la Resolución impugnada.

III.- ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS PROCESALES.

De la revisión de los antecedentes de emisión de la Resolución Jerárquica impugnada, que cursan tanto en el expediente como en los anexos de antecedentes administrativos, se evidencia que:

- 1) Dentro del proceso de verificación, la Administración Tributaria emitió la **Vista de Cargo 32-0160-2013 de 19 de noviembre de 2013**, donde se le advierte al sujeto pasivo que de tener objeción a su contenido, de acuerdo al art. 98 del CTB, dispone de treinta días para formular descargos y presentar pruebas referidas a la señalada Vista de Cargo de Gerencia de Grandes Contribuyentes La Paz.

Mediante **Resolución Determinativa N° 17-0039-2014 de 6 de febrero de 2014**, se determinó de oficio por conocimiento cierto de la materia imponible, las obligaciones impositivas del contribuyente Universidad Privada Franz Tamayo S.A. por los periodos fiscales de febrero, mayo, julio, noviembre y diciembre de



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

2009 en el IVA como omisión de pago por adecuarse la conducta a lo establecido por el art. 165 de la Ley N° 2492, sancionando la conducta con multa igual al 100% del tributo omitido, cuyo importe asciende a UFV 216.649.

- 2) Contra esta resolución, la contribuyente interpuso recurso de alzada resuelto por la ARIT mediante **Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0501/2014 de 16 de junio de 2014**, que confirmo la Resolución Determinativa, que recurrida jerárquicamente por la misma parte, la AGIT pronunció la **Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1318/2014 de 16 de septiembre de 2014** por la que dispuso confirmar la resolución de alzada.
- 3) En el proceso contencioso administrativo, se dio cumplimiento al procedimiento de puro de derecho señalado por los arts. 781 y 354.II y III del Código de Procedimiento Civil, no habiendo nada más que tramitarse, a fs. 137 se decretó "Autos para Sentencia".

IV. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

Las problemáticas legales sujetas a Resolución en el presente proceso contencioso administrativo se circunscribe a determinar si la Resolución de Recurso Jerárquico fue correctamente emitida, verificándose para ello:

i) Entre los aspectos de forma: Si la Resolución de Recurso Jerárquico al carecer de fundamentación, motivación e incongruencia, afectó el debido proceso y derecho a la defensa, viciando de nulidad lo actuado dentro del proceso de verificación; por cuanto: **a)** No consideró adecuadamente el hecho de que la Vista de Cargo omitió aspectos importantes para la determinación de oficio a ser realizada por la Administración Tributaria que vicia de nulidad el proceso de determinación, lo que conllevaría a la nulidad de obrados; y, **b)** No habría realizado una adecuada consideración sobre el hecho de que la Resolución Determinativa incumple el art. 99.II del CTB y el art. 19 del DS 27310, viciando de nulidad el acto administrativo. Asimismo **ii) Entre los aspectos de fondo:** **a)** Si la AGIT no habría realizado una adecuada consideración sobre el hecho de que no correspondía la depuración del crédito fiscal efectuada, al contar con facturas válidas para el crédito fiscal; y, **b)** Si la AGIT no realizó una adecuada consideración si es que se hizo una incorrecta depuración del crédito fiscal, no correspondiendo la calificación de su conducta como omisión de pago y la sanción impuesta.

IV.1. Sobre el Proceso Contencioso Administrativo.

El Proceso Contencioso Administrativo, constituye garantía formal que beneficia al sujeto administrado, librándolo del abuso de poder que los detentadores del Poder Público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la Administración le sean gravosos, para lograr el restablecimiento de sus derechos lesionados con la interposición precisamente 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, el art. 778 del CPC, 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 el acto administrativo y agotando ante este Poder todos los recursos de revisión, modificación o revocatoria de la Resolución que le hubiere afectado”.

Quedando establecida la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo y reconocida la competencia de este Tribunal Supremo, en su Sala Plena, para la Resolución de la controversia, por la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho en única instancia, no teniendo una etapa probatoria, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la Resolución del recurso jerárquico; por consiguiente, se procede a analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por el demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por AGIT y la Administración Tributaria; todo esto al tenor de lo dispuesto por el arts. 6 de la Ley N° 620.

IV.2. Sobre los aspectos de forma:

Si la Resolución de Recurso Jerárquico al carecer de fundamentación, motivación e incongruencia, afectó el debido proceso y derecho a la defensa, viciando de nulidad lo actuado dentro del proceso de verificación.

Para proceder al análisis de la problemática planteada es necesario referirse a lo que implica una debida motivación, el Tribunal Constitucional Plurinacional a través de la SCP 0282/2015-S1 de 2 de marzo, entendió que: *“...la motivación no implicará la exposición ampulosa de consideraciones y citas legales, sino que exige una estructura de forma y de fondo. En cuanto a esta segunda, la motivación puede ser concisa pero clara y satisfacer todos los puntos demandados, debiendo expresar el Juez sus convicciones determinativas que justifiquen razonablemente su decisión en cuyo caso las normas del debido proceso se tendrán por fielmente cumplidas. En sentido contrario, cuando la resolución aun siendo extensa no traduce las razones o motivos por los cuales se toma una decisión, dichas normas se tendrán por vulneradas”;* jurisprudencia reiterada en las SCP 0450/2012 y 0248/2016-S1, entre otras.

La Sentencia Constitucional N° 0275/2012 de 4 de junio de 2012, ha establecido que toda resolución sea jurisdiccional o administrativa a fin de garantizar el debido proceso, exige a la autoridad administrativa exponer los hechos, realizar la fundamentación legal y citar las normas que sustenta la parte dispositiva de la Resolución Administrativa, para que la parte afectada por la Resolución Administrativa sepa exactamente cuáles son las razones que motivaron decisión final y si quiere, posteriormente poder impugnar esa resolución, la citada Sentencia Constitucional expresamente señala **“...La jurisprudencia del Tribunal Constitucional, contenida en la SC**



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

0752/2002-R de 25 de junio, recogiendo lo señalado en la SC 1369/2001-R de 19 de diciembre, ha establecido que el derecho al debido proceso "...exige que toda Resolución sea debidamente fundamentada. Es decir, que cada autoridad que dicte una Resolución debe imprescindiblemente exponer los hechos, realizar la fundamentación legal y citar las normas que sustenta la parte dispositiva de la misma. Que, consecuentemente cuando un Juez omite la motivación de una Resolución, no sólo suprime una parte estructural de la misma, sino también en los hechos toma una decisión de hecho no de derecho que vulnera de manera flagrante el citado derecho que permite a las partes conocer cuáles son las razones para que se declare en tal o cual sentido; o lo que es lo mismo cuál es la ratio decidendi que llevó al Juez a tomar la decisión".

De otro lado, el derecho a la defensa conforme la Sentencia Constitucional 0024/2005 de 11 de abril de 2005, en materia de procedimiento administrativo comprende el derecho a la motivación o justificación de la resolución administrativa, expresamente señala: "(...)Respecto al derecho de defensa en el procedimiento administrativo, la doctrina reconoce que al igual que la defensa en juicio, consagrada constitucionalmente, es también un derecho aplicable al procedimiento administrativo, comprendiendo los derechos: a) a ser oído; b) a ofrecer y producir prueba; c) a una decisión fundada; y d) a impugnar la decisión; razonamiento coincidente con el expresado por la jurisprudencia constitucional que, en la SC 1670/2004-R, de 14 de octubre, estableció la siguiente doctrina jurisprudencial "(...) es necesario establecer los alcances del derecho a la defensa reclamado por la recurrente, sobre el cual este Tribunal Constitucional, en la SC 1534/2003-R, de 30 de octubre manifestó que es la: '(...) potestad inviolable del individuo a ser escuchado en juicio presentando las pruebas que estime convenientes en su descargo, haciendo uso efectivo de los recursos que la ley le franquea. Asimismo, implica la observancia del conjunto de requisitos de cada instancia procesal en las mismas condiciones con quien lo procesa, a fin de que las personas puedan defenderse adecuadamente ante cualquier tipo de acto emanado del Estado que pueda afectar sus derechos; interpretación constitucional, de la que se extrae que el derecho a la defensa alcanza a los siguientes ámbitos: i) el derecho a ser escuchado en el proceso; ii) el derecho a presentar prueba; iii) el derecho a hacer uso de los recursos; y iv) el derecho a la observancia de los requisitos de cada instancia procesal".

De la precedente jurisprudencia constitucional mencionada, se establece, que el derecho a la defensa contiene entre otros derechos a una decisión fundada o dicho de otra forma a una Resolución Administrativa motivada o justificada, que implica exponer los hechos, realizar la fundamentación legal y citar las normas que sustenta la parte dispositiva de la Resolución Administrativa, para que la parte afectada por la Resolución Administrativa sepa exactamente cuáles son las razones que motivaron decisión final. Sobre la falta de motivación de la resolución administrativa, la Sentencia Constitucional 0873/2013 de 20 de junio

de 2013 ha indicado que esta falta implica la lesión al derecho a la defensa y por ello advierte que: *“La insuficiente motivación y fundamentación de las resoluciones administrativas en sede administrativa implica lesión del derecho a la defensa, por cuanto se da lugar a incertidumbre al procesado respecto al por qué de determinada sanción, tal cual ha ocurrido en autos”*.

Al respecto se tiene que, sobre este agravio, el demandante expresó que la AGIT a través de la Resolución de Recurso Jerárquico por una parte **no consideró adecuadamente el hecho de que la Vista de Cargo omitió aspectos importantes para la determinación de oficio a ser realizada por la Administración Tributaria que vicia de nulidad el proceso de determinación, lo que conllevaría a la nulidad de obrados**; ya que pese a sus denuncias en el recurso de alzada y en el recurso jerárquico respecto a la labor de verificación, acusando que el mismo contiene errores al incumplir las determinaciones del art. 96 del CTB, puesto que la Vista de Cargo habría sido emitida de forma generalizada, agrupando el total de las facturas objeto de verificación y observaciones, afirmando que el método que utilizó la Administración tributaria no fue adecuado para lograr la correcta especificación sobre los hechos que motivan la deuda, que debió ser realizada factura por factura; empero de forma oscura y generalizada, no especificó los argumentos de invalidación de su crédito fiscal, haciendo denotar que se incurrió en criterios subjetivos y oscuros, al carecer de la exposición “expresa” de los hechos, actos, datos, elementos y valoraciones que fundamenten el reparo establecido al IVA, extrañando una adecuada descripción de donde surgen las observaciones realizadas y la acusación de ser responsable de las obligaciones impositivas, aspecto que afirma no fue considerado en la resolución jerárquica ahora impugnada, que al desconocer estos aspectos y el origen de las observaciones del crédito fiscal, le impidió ejercer su derecho de defensa, surgiendo la depuración, no obstante haber efectuado de forma debida los pagos por tributos, por lo que considera que no existiría una adecuada valoración de los hechos y prueba presentada.

Es así, que de la revisión de la Resolución impugnada se advierte que dentro de su fundamentación técnica jurídica, si bien hace una relación de antecedentes y del agravio referido por el entonces recurrente, así como de la contestación al mismo, se limitó a concluir que las observaciones quedaron debidamente explicadas de acuerdo al art. 96.I del CTB y que se le permitió al sujeto pasivo ejercer su derecho de defensa al haber presentado sus descargos y hace una relación de lo indicado tanto por el sujeto pasivo como por la administración tributaria; empero no efectúa análisis alguno sobre el agravio generado en el recurso jerárquico, es decir la existencia de vicios de nulidad y si la Vista de Cargo omite ciertos aspectos para que precisamente el contribuyente haya gozado del derecho efectivo para proceder a desvirtuarlos y así ejercer su derecho de defensa.

Al respecto, la Sentencia N° 10/2015 de 23 de febrero, emitida por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia, estableció el siguiente criterio: *“...se tiene de la observación de la empresa demandante, que fue recurrente en las instancias de impugnación administrativa, así por*



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

*ejemplo en la Resolución Jerárquica RJ AGIT-RJ 0958/2013, desarrolló esta misma observación en el numeral IV. 3.3. pág. 17 a la 19, argumentación que contiene ampliamente la definición de la fundamentación y motivación de las resoluciones como requisito de validez formal. Sin embargo, incurre en la omisión de cumplir justamente con lo que puntualizó respecto de estos requerimientos, ya que después de varias citas de autores, en forma muy escueta, afirma sin más explicación, que no es evidente la ausencia en exposición de los argumentos que fueron base para lo resuelto por la Autoridad General de Impugnación Tributaria; razonamiento que determinó a la autoridad de impugnación, manifestar que la resolución de recurso de alzada había dado cumplimiento al requerimiento legal exigido para toda resolución emanada de autoridad pública. En la lógica constitucional, desde el punto de vista del Estado de derecho que contiene como uno de sus aspectos más importantes el debido proceso, se tiene que **la administración no debe provocar incertidumbre a momento de asumir decisiones; justamente por este razonamiento es que la normativa impone la obligación de manifestar y expresar el razonamiento que sostiene el decisorio, sin el cual, la resolución se torna arbitraria y vulnera la seguridad jurídica que garantiza la misma Constitución.***

Asimismo en ese contexto la parte demandante también denuncia que **la Resolución de Recurso Jerárquico impugnada, no habría realizado una adecuada consideración sobre el hecho de que la Resolución Determinativa incumple el art. 99.II del CTB y el art. 19 del DS 27310, viciando de nulidad el acto administrativo**, afirmando de igual forma que el acápite que antecede, que no obstante de haber denunciado en alzada y jerárquicamente que la Resolución Determinativa no contiene la fundamentación de hecho y derecho, además de la liquidación de la deuda tributaria en conformidad a las citadas normas legales, extrañando el cumplimiento de los requisitos mínimos se incurrió en una causal de nulidad, por no contemplar las especificaciones sobre deuda tributaria y los fundamentos de hecho y derecho, restringiéndose a indicar que se tratan de facturas, sin establecer si correspondería a una depuración del crédito fiscal y la norma legal que faculta esta situación, la determinación del tributo omitido en unidades de fomento a la vivienda de acuerdo al art. 36 de la Ley N° 2341 y el art. 55 del DS 27113 de 23 de julio de 2003, por consiguiente afirma que tanto la Vista de Cargo como la Resolución Determinativa carecen de motivación y fundamentación, por consiguiente serian nulas en virtud del art. 28 inc. e) de la Ley N° 2341.

Sobre los agravios referidos, es importante referir que el acto administrativo es comprendido de acuerdo a la Sentencia Constitucional Plurinacional N° 0249/2012 de fecha 29 de mayo de 2012, como: *“la decisión general o especial de una autoridad administrativa, en ejercicio de sus propias funciones, y que se refiere a derechos, deberes e intereses de las entidades administrativas o de los particulares respecto de ellas. El pronunciamiento declarativo de diverso contenido puede ser de decisión, de conocimiento o de opinión. Los caracteres jurídicos esenciales del acto administrativo son: 1) La estabilidad, en el sentido de que forman parte del orden jurídico nacional y de las instituciones administrativas; 2) La impugnabilidad, pues el administrado puede reclamar y demandar se*

modifique o deje sin efecto un acto que considera lesivo a sus derechos e intereses; 3) La legitimidad, que es la presunción de validez del acto administrativo mientras su posible nulidad no haya sido declarada por autoridad competente; 4) La ejecutividad, constituye una cualidad inseparable de los actos administrativos y consiste en que deben ser ejecutados de inmediato; 5) La ejecutoriedad, es la facultad que tiene la Administración de ejecutar sus propios actos sin intervención del órgano judicial; 6) La ejecución, que es el acto material por el que la Administración ejecuta sus propias decisiones. De otro lado, la reforma o modificación de un acto administrativo consiste en la eliminación o ampliación de una parte de su contenido, por razones de legitimidad, de mérito, oportunidad o conveniencia, es decir, cuando es parcialmente contrario a la ley, o inoportuno o inconveniente a los intereses generales de la sociedad”.

De la revisión de antecedentes se establece que en el caso de autos, la parte demandante reitera los argumentos vertidos en el recurso jerárquico planteado, los cuales como se tiene señalado una vez precisados en la Resolución de Recurso Jerárquico ahora impugnada, fueron desglosados haciendo una relación tanto de lo referido por la parte recurrente como de lo indicado por la administración tributaria, empero la AGIT soslayo su labor de verificación de las denuncias realizadas, más aun cuando está de por medio la vulneración del derecho del contribuyente a ejercer su defensa a través de la percepción y buena comprensión de las observaciones realizadas, para que una vez aprehendido esto, recién formular los descargos correspondientes en congruencia con lo observado, puesto que no basta la verificación del cumplimiento de las correspondientes notificaciones con el acto administrativo y que el sujeto pasivo haya presentado sus descargos; sino que esto va más allá de simples formalidades, precautelando que la administración tributaria haya dado cumplimiento efectivo en la emisión de las observaciones regidas a la normativa que en este caso son los arts. 96.I y 99 de la Ley N° 2492, además del art. 18 del DS 27310 y tras una compulsión de los antecedentes del operativo específico de crédito fiscal IVA de los periodos de febrero, mayo, julio, noviembre y diciembre de 2009; y, además de verificar que se haya precisado en qué consisten las observaciones y cual la norma infringida por el sujeto pasivo, para que éste a su vez formule de forma adecuada sus descargos, lo cual no aconteció en el caso de autos puesto que en la resolución de Recurso Jerárquico no se constató el cumplimiento exacto de los arts. 96 a 99 de la Ley N° 4292 puesto que se limitó a la simple descripción formal del contenido de los actos acusados de nulidad, mas no efectúa un análisis desde la perspectiva de los agravios formulados por el recurrente, ya que no evidenció si es que la Vista de Cargo 32-0160-2013 de 19 de noviembre de 2013, contiene los hechos, actos, datos, elementos y valoraciones, si es que describe los impuestos a verificar, los hechos y el respaldo legal para la depuración del crédito fiscal, todo ello para que el impetrante conozca el origen, desarrollo e infracción de la norma si es que hubiere acontecido de esa forma, ya que no basta con señalar que el acto cumple con los requisitos previstos en el art. 96. I de la Ley N° 2492, como sucedió en el presente proceso, donde la AGIT de forma genérica no da respuesta a los agravios formulados por el sujeto pasivo, simplemente procede a una descripción de lo actuado, mas no efectúa un análisis



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

pormenorizado de las acusaciones formuladas por el entonces recurrente.

Al respecto, este Máximo Tribunal de Justicia, en la Sentencia de Sala Plena N° 191/2016 de 21 de abril, precisó: “...evidentemente la Vista de Cargo resulta incompleta, pues la Administración Tributaria circunscribió dicho acto a exponer de manera general las observaciones en cuatro códigos; **agrupando las facturas en cuatro categorías sin incluir detalle alguno de las facturas depuradas y los conceptos por los cuales fueron observadas, realizando una valoración genérica de los hechos que originaron los reparos, observándose un trabajo generalizado e incompleto, aspecto que limitó al sujeto pasivo ejercer su derecho a la defensa porque no se le ha permitido asumir una adecuada defensa a sus intereses**, en razón a que no tiene certeza en cuanto al concepto por el cual ha sido observada cada nota fiscal; derecho de defensa que como parte integral del debido proceso debió ser garantizado al interior de dicha actuación administrativa.

Por otra parte, en cuanto a los argumentos esgrimidos por la Administración Tributaria, en relación a que el art. 96 de la Ley 2492 no establece expresamente que se debe detallar las notas fiscales una por una como pretende la Autoridad demandada, además que los papeles de trabajo e informes que cursan en el expediente administrativo del Servicio de Impuestos Nacionales, fueron en todo tiempo de conocimiento del contribuyente; corresponde precisar que **si bien la norma anteriormente citada no señala expresamente que se debe detallar “una por una” cada nota fiscal; sin embargo, claramente establece que la Vista de Cargo contendrá, los hechos, actos, datos, elementos y valoraciones que fundamenten la Resolución Administrativa; es decir, debe contener el detalle de los conceptos observados, como sucedió en el caso del Código 4. de la Vista de Cargo, en el cual especifica que se refiere a las Facturas emitidas por SAGUAPAC, lo que no ocurrió con las otras notas fiscales observadas.**

Asimismo, en cuanto a los papeles de trabajo, informes y otros que cursan en el cuaderno administrativo, los mismos se constituyen en actos preparatorios, de ahí que no pueden suplir los requisitos que debe contener la vista de cargo; pues **en ella deben ser plasmados los hechos, actos, datos, elementos que da lugar a los reparos, es decir, el detalle de las facturas y conceptos observados que permitan al sujeto pasivo asumir defensa cierta y exacta sobre los reparos que se le imputan, cuya inobservancia acarrea la nulidad del acto**, correspondiendo por tanto su anulación conforme determinó la Autoridad de Impugnación Tributaria, al aplicar correctamente el art. 96 de la Ley N° 2492, art. 36-II de la Ley de Procedimiento Administrativo y 55 del (RLPA).”

Siguiendo estos razonamientos, la Sentencia de Sala Plena N° 502/2016 de 07 de noviembre, refiere: “La ausencia de cualquiera de los requisitos esenciales establecidos en el reglamento viciará de nulidad la Vista de Cargo o el Acta de Intervención, según corresponda; estableciendo además señalar que un acto es anulable cuando carece de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin, o de lugar a la indefensión de las partes en cuestión, concordante con el art. 18 del DS N° 27310; Inciso i),

Numeral 2 de la Resolución Normativa de Directorio N° 37-0037-07, de donde se infiere que la Administración Tributaria en su propósito, incurrió en violación de la garantía del debido proceso y derecho a la defensa, en relación a la omisión de los fundamentos de hecho, que debe contener la Vistas de Cargo, que sirvió de base para la emisión de la Resolución Determinativa N° 17-02132-12, en cuyo acto administrativa también incurrió en la misma omisión en términos generales, sin explicar la forma de cómo se determinó los ingresos no declarados o cuales fueron las facturas de compras o DUI, depurados del crédito fiscal declarado por el contribuyente, acto administrativo que adolece de igual forma de los requisitos exigidos por el art. 99 de la Ley 2492, viciando de nulidad según lo expresado en la segunda parte del Parágrafo II de la citada disposición legal, es decir por la trascendencia que reviste la omisión de los requisitos que deben contener tanto la Vista de Cargo como la Resolución Determinativa, arts. 96 y 99 del CTb.

Asimismo se observa que no constato si la Resolución Determinativa N° 17-0039-2014 de 6 de febrero de 2014, haya cumplido o no, la normativa establecida para su emisión como es el art. 99 del CTB concordante con el art. 19 del DS 27310, consecuentemente advertir si corresponde o no su nulidad, tomando en cuenta que la nulidad de los actos administrativos conforme el art. 35 y 36 de la Ley de Procedimiento Administrativo, procede únicamente cuando causan indefensión o afectan al interés público, tal cual como aduce reiteradamente el ahora demandante al señalar que se le causo indefensión al desconocer el fundamento de las observaciones, y así formular objetivamente sus descargos, para que no se proceda a la depuración de su crédito fiscal, aspectos que la misma AGIT al señalar no que: **“la Resolución Determinativa expone los resultados de la valoración de los argumentos y las pruebas presentadas por la Universidad Privada Franz Tamayo SA”** (sic), reconoce implícitamente que solo se da a conocer resultados de la valoración, mas no la valoración en sí, generando incertidumbre en el sujeto pasivo sobre si hubo o no una correcta valoración de la prueba que habría acreditado el cumplimiento de sus obligaciones; verificándose nuevamente la Resolución de Recurso Jerárquico incurre en una falta de fundamentación y motivación sobre los agravios formulados por el sujeto pasivo.

Al respecto resulta también necesario considerar que respecto a la valoración de la prueba debe observarse el principio de verdad material, consagrado en el art. 180.I de la Constitución Política del Estado (CPE) y previsto en el art. 4 inc. d) de la Ley de Procedimiento Administrativo (LPA), que es un criterio de optimización para la correcta impartición de justicia, tanto judicial como administrativa, el cual es utilizado por la autoridad al momento de valorar la prueba en busca de llegar a la verdad material de los hechos para emitir una resolución debidamente motivada; por ello, este principio se encuentra estrictamente vinculado al sistema probatorio adoptado legalmente para guiar la actuación judicial o administrativa, que en materia tributaria es el sistema libre o de sana crítica; asimismo, su aplicación no significa vulnerar el principio de legalidad o de sometimiento pleno a la ley, porque se entiende que opera



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

dentro de los márgenes de la misma. Al respecto, la SCP 1198/2014 de 10 de junio, entendió lo siguiente:

*“El principio de verdad material previsto por el art. 4 inc. d) de la LPA, determina que la administración pública investigará la verdad material, en virtud de la 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. La tarea investigativa de la administración pública, en todos los casos sometidos al ámbito de su jurisdicción, debe basarse en documentación, datos y hechos ciertos con directa relación de causalidad, que deben tener la calidad de incontrastables, en base a cuya información integral la autoridad administrativa con plena convicción y sustento, emitirá el pronunciamiento que corresponda respecto al tema de fondo en cuestión.
(...)”*

Del razonamiento precedente, se establece que no son conducentes con el contenido del principio de verdad material la pasividad de la administración que pretenda encontrar justificativo en la inactividad o negligencia de la parte, pues el principio de verdad material obliga: 1) A no limitarse únicamente a las alegaciones y demostraciones o probanzas del administrado; 2) A no descartar elementos probatorios con justificaciones formales, cuando se trata de hechos o pruebas que sean de público conocimiento, cuyo mínimo de diligencia obliga a la administración pública a adquirirlas o tomarlas en cuenta; 3) A no desconocer elementos probatorios aduciendo incumplimiento de exigencias formales como la presentación en fotocopias simples, sobre documentos que estén en poder de la administración o que por diferentes circunstancias éstos se encuentren en otros trámites de los que puede rescatarse y que la administración pueda verificarlos por conocer de su existencia o porque se le anoticie de ella”.

Por su parte, el Tribunal Supremo de Justicia, en la Sentencia de Sala Plena N° 186/2017 de 23 de marzo, señaló: **“...si bien la Administración Tributaria realizó una actividad intelectual a momento de emitir la Resolución Determinativa N° 17-00002-13 de 4 de enero de 2013; sin embargo, omitió plasmarla en la Resolución Administrativa ya citada, puesto que únicamente mostró los resultados a los que arribó la Administración Tributaria al indicar que el sujeto pasivo no demostró que las operaciones realizadas fueran efectivamente perpetradas para el cómputo del crédito fiscal. La presentación de pruebas de descargo por parte del sujeto pasivo -fs. 12 y 13 del Anexo 3 y, 210 a 215 del Anexo 5- y la conformidad en su presentación por parte de la Administración Tributaria exigía una individualización de las pruebas de descargo presentadas y la exposición de parte de la Administración Tributaria del valor que ésta le atribuye a cada una de ellas a efecto de evita incurrir en una valoración subjetiva; actividad intelectual que necesariamente debe estar plasmada en la Resolución Determinativa N° 17-00002-13 de 4 de enero de 2013, debido a que establece la existencia indiscutible del adeudo tributario en**

base a los resultados obtenidos en el proceso de verificación. De ahí, que se comparta el criterio expuesto por la autoridad demandada de que “x. (...) si es evidente que la Resolución Administrativa N° 17-00002-13 de 4 de enero de 2013, carece de valoración expresa y puntual sobre las pruebas de descargo presentadas a la Vista de Cargo presentadas por REPSOL GLP DE BOLIVIA S.A., si se detalla o no la documentación presentada para la Factura N° 388 y si existe pronunciamiento sobre su rechazo o aceptación...” (El resaltado nos corresponde).

Respecto a la controversia sobre la carencia de motivación en la Resolución Determinativa N° 17-00002-13 de 4 de enero de 2013, la falta de individualización y precisión en la valoración de las pruebas de descargo producidas dentro del proceso de verificación que fueron explicadas precedentemente ocasionó que se incurra en una motivación arbitraria en los alcances fijados por la SC 2233/2012 de 8 de noviembre, que indicó que se incurre en motivación arbitraria en el siguiente supuesto: “b.2) (...), cuando una resolución en sentido general (judicial, administrativa, etc.) sustenta su decisión con fundamentos y consideraciones meramente retóricas, basadas en conjeturas que carecen de todo sustento probatorio o jurídico alguno, y alejadas de la sumisión a la Constitución y la ley, se está ante una `motivación arbitraria` (...).

En efecto, un supuesto de 'motivación arbitraria' es cuando una decisión coincide o deviene de la valoración arbitraria, irrazonable de la prueba o, en su caso, de la omisión en la valoración de la prueba aportada en el proceso (SC 0965/2006-R de 2 de octubre), que influye, en ambos casos, en la confiabilidad de las hipótesis fácticas (hechos probados) capaces de incidir en el sentido, en los fundamentos de la decisión. Es decir, existe dependencia en cómo cada elemento probatorio fue valorado o no fue valorado, para que se fortalezca o debilite las distintas hipótesis (premisas) sobre los hechos y, por ende, la fundamentación jurídica que sostenga la decisión” (el resaltado fue añadido), fallo jurisprudencial que enseña el elemento esencial de la motivación de las resoluciones administrativas o judiciales y, refuerza el derecho del sujeto pasivo de la obligación tributaria al debido proceso conforme establece el art. 68 numerales 6 y 10 del CTB, imponiéndose el deber a la administración tributaria de exteriorizar los fundamentos de hecho y de derecho en la Resolución Determinativa conforme manda el art. 99.II del citado cuerpo legal concordante con el art. 19 del D.S. 27310 de 9 de enero de 2004.”

En mérito a lo argumentado, se concluye que en el presente caso es aplicable el principio de verdad material previsto en el art. 4 inc. d) de la Ley N° 2341 de Procedimiento Administrativo de aplicación supletoria por disposición del art. 74 del CTB, que determinan que en los procedimientos administrativos tributarios debe prevalecer la verdad material de los hechos sobre la verdad formal, por cuanto la AGIT, no constató ni realizó un correcto cruce de información, es decir entre las observaciones debidamente fundamentadas y la presentación de documentación, la valoración y la correspondiente emisión de los actos administrativos denunciados de nulidad por incumplimiento de la norma aplicable para su pronunciamiento, puesto que, como se reitera no basta con verificar si se realizó la notificación al sujeto pasivo, ni la descripción de actuados; sino que se debe proceder al análisis de las denuncias



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

formuladas por el agraviado, si se estableció sobre base cierta la depuración de las facturas, contemplándose las explicaciones con una relación de los hechos, actos, datos y elementos que la fundamentan advirtiendo el correcto cumplimiento de las normas acusadas de infringidas, y si es que existe correspondía con los descargos presentados por el contribuyente quien aduce desconocer expresamente el origen de las observaciones, para que con ello confirmar la existencia o no de los agravios y si evidentemente se vulnero algún derecho del mismo con la depuración del crédito fiscal, para recién concluir si es que evidentemente la documentación fue insuficiente o no, para demostrar la no procedencia de las observaciones realizadas.

En conclusión, de la revisión de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1318/2014 de 16 de septiembre de 2014, se evidencia que la misma carece de fundamentación y motivación, respecto a los agravios formulados por la parte ahora demandante, habiendo causado incertidumbre al sujeto pasivo sobre los motivos que generaron su recurso jerárquico, lesionándose el debido proceso y el derecho a la defensa denunciados, ya que no basta la descripción ampulosa de antecedentes, citas doctrinales y legales, sino que debe contar en su estructura del análisis de forma y de fondo, verificando la existencia o no de los agravios que genera el recurso jerárquico, para satisfacer todos los puntos denunciados y así explicar las razones por las que se generó convicción en la Autoridad General de Impugnación Tributaria, que justifiquen su decisión, solo así se puede decir que la resolución se halla plenamente fundamentada y motivada, lo que no ha acontecido en el caso de autos, por lo que corresponde su rectificación ante una evidente vulneración del debido proceso en sus elementos de la correcta fundamentación y motivación, que han conllevado también un quebrantamiento al ejercicio pleno del derecho a la defensa.

Asimismo en cuanto a las denuncias **de fondo**, referidas a que si la AGIT no habría realizado una adecuada consideración sobre el hecho de que no correspondía la depuración del crédito fiscal efectuada, al contar con facturas válidas para el crédito fiscal; y, si la AGIT no realizó una adecuada consideración que se hizo una incorrecta depuración del crédito fiscal y no corresponde la calificación de su conducta como omisión de pago y la sanción impuesta, considerando que este Tribunal Supremo de Justicia en ejercicio de su facultad para realizar el control de legalidad sobre los actos llevados a cabo en sede administrativa, no puede dejar de lado que de la revisión de los antecedentes acompañados se establece que la Administración Tributaria no constató, ni determino cual fue la norma infringida por el sujeto pasivo, para que formule de forma adecuada sus descargos, por lo que en el procedimiento de determinación la Administración Tributaria inobservó los requisitos establecidos en los arts. 96.I y 99 de la Ley 2492 y 18 del DS 27310 al no haber fundamentado la determinación en la Vista de Cargo y la Resolución Determinativa, omisiones que derivan en la aplicación del art. 96.III del Código Tributario que prevé que ante la ausencia de cualquiera de los requisitos esenciales establecidos en el Reglamento, viciara de nulidad la Vista de Cargo, por consiguiente al haberse incumplido la normativa señalada, corresponde la rectificación de procedimientos hasta el vicio más antiguo.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el artículo 6 de la Ley N° 620 de 31 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando **PROBADA** la demanda contenciosa administrativa cursante de fs. 40 a 50, interpuesta por la Universidad Privada Franz Tamayo representada legalmente por Oscar Abel Agreda Nogales; en consecuencia **se anula obrados hasta el vicio más antiguo, vale decir hasta la Vista de Cargo debiendo la Administración Tributaria emitir una nueva, con arreglo a derecho.**

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

Regístrese, notifíquese y archívese.

José Antonio Revilla Martínez
PRESIDENTE

María Cristina Díaz Sosa
DECANA

Esteban Miranda Terán
MAGISTRADO

Marco Ernesto Jaimes Molina
MAGISTRADO

Juan Carlos Berrios Anzizu
MAGISTRADO

Carlos Alberto Egúez Añez
MAGISTRADO

Ricardo Torres Echalar
MAGISTRADO

Olvis Egúez Oliva
MAGISTRADO

Edwin Aguayo Arando
MAGISTRADO

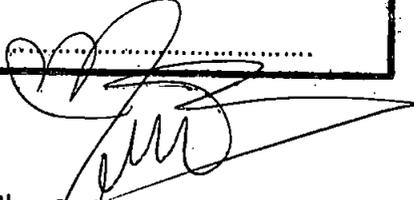
Sandra Magaly Mendiivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA PLENA



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

**TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA PLENA**

GESTIÓN: 2018.....
SENTENCIA Nº 166... FECHA 18 de abril.....
LIBRO TOMA DE RAZÓN Nº 1/2018.....
Conforme.-
VOTO DISIDENTE:


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