



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

22-08-17

8:32

## SALA PLENA

**SENTENCIA:** 174/2017.  
**FECHA:** Sucre, 23 de marzo de 2017.  
**EXPEDIENTE:** 1007/2013.  
**PROCESO :** Contencioso Administrativo.  
**PARTES:** Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.  
**MAGISTRADO RELATOR:** **Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano.**

**VISTOS EN SALA PLENA:** La demanda Contenciosa Administrativa interpuesta por Verónica J. Sandy Tapia en representación de la Gerencia Regional Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales de fojas 47 a 52, contestación a la demanda presentada por Daney David Valdivia Coria en representación de la AGIT, que cursa de fs. 59 a 63; réplica, dúplica y los antecedentes del proceso.

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

Señala que el 12 de agosto de 2013, la Autoridad General de Impugnación Tributaria notificó a la Gerencia Distrital Oruro con la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 01318/2013 de 7 de agosto de 2013, misma que al ser contraria a los intereses del estado, motivó la interposición de la demanda en el caso de autos, con base en los siguientes fundamentos de hecho:

Indica que el 29 de octubre de 2012 el SIN Oruro notificó a Wilson Torrico Villarroel con la Orden de Verificación 4012OVE00029 y Requerimiento de Documentación 00113616, a fin de corroborar el cumplimiento de las normas tributarias, en lo que respecta a la revisión específica de aspectos relacionados a las DUI's, de los periodos fiscales enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de la gestión 2004.

Que mediante nota de 6 de noviembre de 2011, Wilson Torrico Villarroel hizo conocer que en las gestiones 2004 y 2005 no tenía NIT, mismo que fue obtenido el año 2007 y en consideración a ello pidió que se le fije la multa respectiva; que el 15 de noviembre del año antes indicado, el Departamento de Fiscalización emitió el Informe CITE: SIN/GDOR/DF/VE/INF/141/2012, el cual se estableció que el contribuyente no declaró en los formularios IVA e IT la venta de la mercadería importada, mediante las Declaraciones Únicas de Importación de referencia, consecuentemente no declaró, liquidó ni pago el Impuesto al Valor Agregado ni el Impuesto a las Transacciones, disponiendo en consecuencia la emisión de la respectiva Vista de Cargo en aplicación del parágrafo IV del art. 104 del Código Tributario, la cual fue emitida el 15 de noviembre de 2012, determinándose la correspondiente contravención tributaria por omisión de inscripción en el padrón de contribuyentes el año 2004 y por no haber declarado la venta de la mercadería importada,

llegando a determinar que no fueron emitidas las notas fiscales correspondientes, por la venta efectuada.

Que una vez presentados los descargos por parte del contribuyente, fue emitido el Dictamen que configura la conducta del contribuyente como omisión de pago, tipificada en el art. 165 de la Ley N° 2492, sancionada con el 100% del tributo omitido de conformidad al art. 24 del D.S. 27310 y el 27 de diciembre fue emitida la Resolución Determinativa 17-00637-2012 que resuelve determinar de oficio y sobre base cierta las obligaciones impositivas del contribuyente en la suma de UFV's 182.833 equivalentes a Bs. 329.084 por el periodo diciembre de 2004, notificada al contribuyente, el 31 de diciembre del año antes especificado.

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

Refiere que tanto el debido proceso como la seguridad jurídica y la legítima defensa fueron debidamente aplicados en sede administrativa y hace referencia al Derecho Positivo RA-05-418-92 punto segundo para señalar que deben mantenerse los registros de control permanente del inventario de todos los ítems o artículos que conforman su activo realizable y debe declararse a la Dirección General de Impuestos Internos la fecha en que se realizará el inventario físico anual del mencionado activo realizable.

Manifiesta que la parte demandada incurrió en interpretación forzada de la ley, puesto que confunde la fecha de importación con la fecha de venta de productos, para concluir que la mercadería fue vendida el mismo mes de su desaduanización, a pesar de no contar con ningún documento que respalde su afirmación, lo cual a decir de la parte actora, conlleva la existencia de las siguientes contradicciones:

1. Según el papel de trabajo (OT6, OT7 y OT8), la Administración Tributaria determinó las importaciones del contribuyente mediante sus Declaraciones Únicas de Importación informadas por la Agencia Despachante de Aduana, erróneamente consideradas por la AGIT como ingreso de efectivo, cuando en realidad se trató de ingreso de mercadería al país y en consideración al hecho de que el contribuyente no presentó documentación que permita determinar el periodo de venta, se aplicó lo establecido en la RA 05-418-92, al no contar el contribuyente con inventarios ni estados financieros al cierre de su gestión comercial /diciembre de 2005).
2. Que el papel de trabajo OT5 demostró el costo total de la mercadería importada al país y estableció la base imponible y la generación de IVA e IT por pagar, de cada una de las DUI's, en caso de no ser vendidas con facturas durante la gestión 2005.
3. Que según el papel de trabajo OT4 se demuestra claramente el débito IVA del 13% omitido, e IT3% omitido en la gestión 2005, como hecho imponible, en vista de que el contribuyente no contaba con inventarios ni estados financieros.

Indica que los inventarios son considerados como activos de las empresas y en el presente caso la actividad del contribuyente es comercial, por lo



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 1004/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales contra la  
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

que cierra el 31 de diciembre de cada año; en el caso particular, cerró el 31 de diciembre de 2005 y su inventario debió presentarse hasta el 1° de diciembre de 2005, es decir 30 días antes del cierre de gestión, pero que sin embargo, a no contar con el inventario el 1 de diciembre de 2005 ni estados financieros al 31 del mismo mes y año, además de no haber presentado ningún documento que respalde su existencia, se determinó que toda la mercadería importada fue vendida y el único periodo en el que se demostró la falta de posesión y consiguiente venta, es en diciembre de 2005 y no así en el periodo de su internación, ni en ningún otro periodo, sin respaldo legal, debido a que incumplió su obligación de llevar inventarios y presentarlos, dejando de observar las normas tributarias correspondientes.

Señala que el contribuyente interpretó erróneamente que las deudas de varios meses fueron imputadas al periodo diciembre de 2005 sin tomar en cuenta que los meses a los que se refiere, pertenecen al periodo de internación de la mercadería y no de venta, además de que es en el mes de diciembre cuando referencia a la venta de la mercadería importada.

Que en ese entendido, de conformidad al art. 96, parágrafo I de la Ley 2492, la Vista de Cargo contiene los hechos, actos, datos, elementos y valoraciones que fundamentan la Resolución Determinativa, procedentes de la declaración del sujeto pasivo o tercero responsable, de los elementos de prueba en poder de la Administración Tributaria o de los resultados de las actuaciones de control, verificación, fiscalización e investigación, consecuentemente, determina la base imponible sobre base cierta y no sobre base presunta como señala el recurrente, actuaciones de las que el contribuyente tomó conocimiento oportuno a efectos de presentar en el plazo probatorio, los descargos correspondientes.

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

Por lo expuesto, los actos de la administración tributaria se presumen legítimos y ejecutivos por estar sometidos a la ley, y en función a ello solicita se declare probada la demanda, confirmando la Resolución Determinativa 17-00637-12 de 27 de diciembre de 2012, manteniéndola firme y subsistente en todas sus partes.

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

Que una vez corrido el traslado correspondiente, se apersona la Autoridad General de Impugnación Tributaria, y contesta la demanda mediante memorial que cursa de fs.59 a fs. 63, en los siguientes términos:

II.1. Manifiesta que de la revisión y compulsión de los antecedentes administrativos se evidencia que la Administración Tributaria notificó al contribuyente con la Orden de Verificación 4012OVE00029 y con el Requerimiento 00113616, solicitando la presentación de Declaraciones Juradas del IVA e IT, Libro de Compras y Ventas IVA, notas fiscales de respaldo al débito y crédito fiscal IVA, extractos bancarios, comprobantes de ingresos y egresos con respaldo, estados financieros de la gestión 2005, dictamen de auditoría de la misma gestión, kardex de inventarios, declaraciones únicas de importación con documentos de respaldo,

contratos con proveedores, nota con descripción de productos vendidos, unidad de medida y precios unitarios, teniendo como respuesta la inexistencia de la mencionada documentación, así como la aseveración de que en la gestión 2007 obtuvo el NIT correspondiente.

Que la Administración Tributaria emitió el Informe SIN/GDOR/DF/VE/INF/141/2012 VC/370/2012 y posterior Vista de Cargo SIN/GDOR/DF/VE/VC/370/2012 que hace referencia a la documentación proporcionada por las Agencias Despachantes de Aduana a la Aduana Nacional, respecto de las importaciones realizadas por el contribuyente, razón por la cual se determinaron ingresos no declarados y se le otorgó el plazo de 30 días para la presentación de descargos que una vez presentados fueron declarados insuficientes por la Administración Tributaria y posteriormente se emitió la Resolución Determinativa 17-00637-12 manteniendo los cargos y fijando la base imponible sobre base cierta.

Que de la lectura de la Vista de Cargo SIN/GDOR/DF/VE/VC/370/2012 se observa que en el subtítulo de hechos, actos, datos, elementos y valorizaciones, consigna el cuadro "Determinación del costo total de importación e ingresos no declarados" donde se expone como Base Imponible la suma de Bs. 444.491.- estableciendo en las dos últimas columnas del referido cuadro, las casillas IVA e IT por pagar por los periodos de abril, julio, noviembre y diciembre 2005, en tanto que la liquidación preliminar de la deuda se establece por el IVA e IT del periodo diciembre de 2005 únicamente, fijando la base imponible sobre Base Cierta. En ese contexto, menciona que los arts. 96 y 99 de la Ley N° 2492 y los arts. 18 y 19 del Decreto Supremo 27310 establecen que la Vista de Cargo y la Resolución Determinativa deben contener una relación de los resultados de proceso de fiscalización, que contrastados con la norma, den origen a la deuda tributaria, debiendo esta ser especificada en dichos actos, es decir que se exponga la composición de dicha deuda por los periodos a los que corresponde.

Que en el presente caso, según el alcance de la Orden de Verificación, se trata de la determinación de la deuda tributaria del IVA e IT de los periodos enero a diciembre de 2005, por lo cual la Administración Tributaria debió realizar una exposición de los componentes de la deuda por periodo, estableciendo los hechos generadores y su acaecimiento para imputar el tributo generado a un determinado periodo, lo que realizó en la Vista de Cargo y Resolución Determinativa al discriminar el monto por periodo, lo cual no fue reflejado en la liquidación previa y parte resolutive, siendo que se liquidó y resolvió establecer deuda por el periodo diciembre 2005 de manera global, concentrando el total de la deuda tributaria a este periodo, sin exponer las causas para imputar el tributo omitido de los periodos abril, julio, noviembre y diciembre de 2005 al periodo diciembre 2005 de manera global, advirtiéndose de esa manera, la falta de fundamentación en la Vista de Cargo respecto del análisis efectuado en los periodos en que se generó la deuda tributaria y la liquidación preliminar, advirtiéndose similar situación en la Resolución Determinativa.

Indica que la Administración Tributaria vulneró los arts. 96 y 99 de la Ley N° 2492, acto que se torna anulable por carecer de los requisitos formales



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 1004/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales contra la  
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

indispensables para alcanzar su fin, motivo por el cual la instancia jerárquica dispuso anular la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ-RA0542/2013 dejando sin efecto, actuados con reposición hasta el vicio más antiguo, es decir, hasta la Vista de Cargo SIN/GDOR/DF/VE/VC/370/2012 inclusive, con la finalidad de que se emita una nueva Vista de Cargo que exponga las causas para imputar el tributo omitido de los meses de abril, julio y noviembre de 2005.

#### II.2. Petitorio.

En función a lo expuesto, solicita se declare improbadamente la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 01318/2013 de 7 de agosto de 2013.

**CONSIDERANDO III:** Por la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste las características de juicio de puro derecho, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, teniéndose presente que el trámite en fase administrativa se agotó con la resolución del Recurso Jerárquico; corresponde a éste Tribunal, 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 las instancias de impugnación, así como de la Administración Tributaria Aduanera.

Consecuentemente, al existir denuncia de vulneración de principios y derechos constitucionales, corresponde su análisis y consideración, estableciendo que el **objeto de la controversia** se refiere a determinar si la Administración Tributaria imputó la deuda de los periodos abril, julio y noviembre 2005, al periodo diciembre 2005, sin exponer en la Vista de Cargo CITE: SIN/GDOR/DF/VE/VC/370/2012 de 15 de noviembre, las causales para tomar tal determinación.

**III.1.** En ese marco y de la compulsión de los datos procesales, así como de los anexos, se concluye lo siguiente:

De la revisión de antecedentes administrativos, se tiene que en el segundo anexo cursa a fs. 2 la Orden de Verificación 4012OVE00029 de 16 de octubre de 2012, notificada a Wilson Torrico Villarroel el 29 de octubre de 2012, posteriormente cursa en antecedentes de fs.46 a 49 el Informe CITE: SIN/GDOR/DF/VE/INF/141/2012 de 15 de noviembre, que estableció una diferencia a favor del fisco de conformidad al alcance establecido en la Orden de Verificación 4012OVE00029 de 16 de octubre de 2012, para proceder a la emisión de la Vista de Cargo; de fs. 53 a 62 cursa la Vista de Cargo CITE: SIN/GDOR/DF/VE/VC/370/2012 que determina una deuda tributaria de 183.937 UFV'S, en virtud a la determinación del costo total de importación e ingresos no declarados, sin efectuar una exposición de las causas que motivaron la imputación del tributo omitido de los periodos abril, julio y noviembre, al periodo diciembre 2005.

En el primer anexo, de fs. 9 a 16 cursa la Resolución Determinativa 17-00637-12 que determinó sobre base cierta las obligaciones del contribuyente Wilson Torrico Villarroel en la suma de UFV's 118.366 equivalentes a Bs. 213.048 a la fecha de emisión de la resolución, correspondientes al tributo omitido e intereses del Impuesto al Valor

Agregado e Impuesto a las Transacciones del periodo fiscal Diciembre de la gestión 2005 y la sanción al contribuyente con una multa igual al 100% sobre el tributo omitido.

Posteriormente fue interpuesto el recurso de alzada por el contribuyente y una vez respondido el mismo, fue emitido el Informe Técnico Jurídico ARIT-LPZ-0542/2013 de 2 de mayo, que en lo principal recomienda confirmar la Resolución Determinativa 17-00637-12 de 27 de diciembre, manteniendo firme y subsistente el tributo omitido, en virtud a lo cual fue emitida la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0542/2013 de 6 de mayo, que confirma la Resolución Determinativa 17-00637-12, manteniendo firme y subsistente el tributo omitido.

En ese contexto se tuvo que una vez interpuesto el recurso jerárquico por el contribuyente, se emitió el Informe Técnico Jurídico AGIT-SDRJ-1318/2013 que cursa de fs. 113 a 127 que recomendó anular la Resolución ARIT-LPZ/RA 0542/2013 hasta el vicio más antiguo, es decir hasta la Vista de Cargo, con la finalidad de que se emita una nueva Vista de Cargo exponiendo las causas para imputar el tributo omitido de los periodos de abril, julio y noviembre de 2005 al periodo de diciembre 2005 y, seguidamente, fue emitida la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1318/2013 de 7 de agosto que resuelve anular la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0542/2013 de 6 de mayo, hasta la Vista de Cargo CITE: SIN/GDOR/DF/VE/VC/370/2012 de 15 de noviembre, con la finalidad de que se emita una nueva Vista de Cargo exponiendo las causales para imputar el tributo omitido de los periodos de abril, julio y noviembre de 2005 al periodo diciembre 2005.

**III.2.** Ingresando al control de legalidad sobre la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por las partes, en base a los antecedentes del caso se establece:

De la revisión de la Resolución Determinativa 17-00637-12, se evidencia que la misma consigna en la parte resolutive consigna el cuadro "Determinación del costo total de importación e ingresos no declarados", que señala como monto imponible la suma de Bs. 444.491, estableciendo también el IVA e IT por pagar de los periodos abril, julio, noviembre y diciembre de 2005; sin embargo, en la parte resolutive se establece la deuda tributaria por IVA e IT del periodo diciembre de 2005 únicamente, manteniendo los cargos y fijando la base imponible sobre base cierta.

Que tanto la Vista de Cargo como la Resolución Determinativa deben contener los resultados del proceso de fiscalización debidamente respaldados por la norma tributaria, que den origen a la deuda tributaria; en el caso de autos, la Orden de Fiscalización versa sobre la determinación de la deuda tributaria del IVA e IT de los periodos de enero a diciembre de 2005 que debió generar una exposición de los componentes de la deuda por periodo, extremo que fue efectuado en la Vista de Cargo y Resolución Determinativa, en los correspondientes cuadros de "Determinación del costo total de importación e ingresos no declarados", donde se establecieron el IVA e IT por pagar de los periodos de abril, julio, noviembre y diciembre 2005, discriminando el monto por periodo, hecho que no fue debidamente reflejado en la liquidación previa y parte



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 1004/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales contra la  
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

resolutiva, puesto que se liquidó y estableció la deuda solamente por el periodo diciembre de 2005 de manera global, dejando de exponer los motivos para imputar el tributo omitido de los periodos de abril, julio, noviembre y diciembre, al periodo diciembre 2005, poniendo de manifiesto una deficiente fundamentación de la Vista de Cargo que alcanza también a la Resolución Determinativa, vulnerando así lo dispuesto por los arts. 96 y 99 de la Ley 2492, motivando así la nulidad de lo obrado en sede administrativa, hasta el vicio más antiguo; es decir, hasta la Vista de Cargo inclusive.

Del análisis precedente, habiendo éste Tribunal de Justicia verificado los actos administrativos sobre los que la autoridad jurisdiccional ejerce control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa, establece la inexistencia de vulneraciones al debido proceso en sede administrativa, en que hubiese incurrido la Autoridad General de Impugnación Tributaria, correspondiendo en consecuencia mantener firme y subsistente la resolución impugnada.

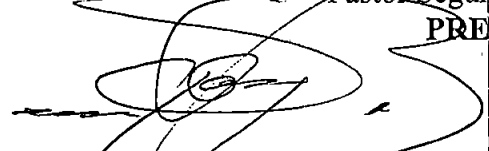
**POR TANTO:** La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en el art. 6° de la Ley N° 620 Ley Transitoria para la Tramitación de los Procesos Contencioso y Contencioso Administrativo y art. 781 del Código de Procedimiento Civil, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contencioso-administrativa de fs. 47 a 52 vta. y en su mérito subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 01318/2013 de 7 de agosto.

No suscribe 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.*

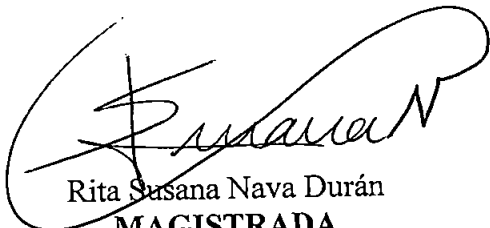
  
Pastor Segundo Mamani Villca  
**PRESIDENTE**

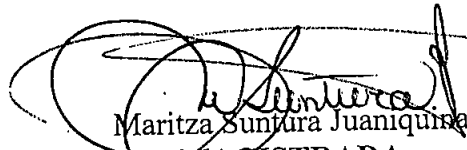
  
Jorge Isaac von Borries Méndez  
**DECANO**

  
Antonio Guido Campero Segovia  
**MAGISTRADO**

  
Rómulo Calle Mamani  
**MAGISTRADO**

  
Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano  
**MAGISTRADO**

  
Rita Susana Nava Durán  
MAGISTRADA

  
Maritza Sunfura Juaniquisa  
MAGISTRADA

  
Fidel Marcos Tordoya Rivas  
MAGISTRADO



*Auto m.i.*  
  
Sandra Magaly Mendivil Bejarano  
SECRETARIA DE SALA PLENA

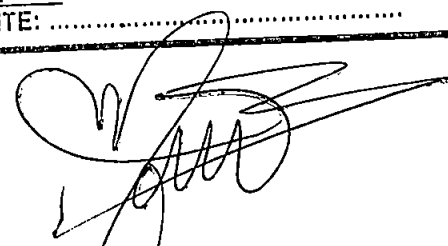
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA  
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA  
SALA PLENA

GESTIÓN: ... 2017 .....

SENTENCIA N° 174 ... FECHA 23 de marzo ...

LIBRO TOMA DE RAZÓN N° ... 1/2017 .....

*Conforme.*  
VOTO DISIDENTE: .....

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