



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

30

SALA PLENA

22-06-77
8:20

SENTENCIA: 207/2017.
FECHA: Sucre, 18 de abril de 2017.
EXPEDIENTE: 1150/2013.
PROCESO: Contencioso Administrativo.
PARTES: Gerencia Distrital Santa Cruz 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 la Gerencia Distrital Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales de fs. 63 a 65 vta., impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1602/2013 de 27 de agosto de 2013, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, la contestación de fs. 85 a 87, la réplica de fs. 94 a 95, la dúplica de fs. 112 y vta.; los antecedentes procesales.

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA.

I.1 Antecedentes de hecho de la demanda.

Señala que la Administración Tributaria, notificó al contribuyente Editorial Renacimiento con la Orden de Verificación Externa N° 0012OVE1229, con el objeto de revisar el crédito fiscal de las facturas declaradas por el contribuyente durante los periodos fiscales de abril, mayo, julio y octubre de la gestión 2008, posteriormente y una vez verificada la documentación del contribuyente se emitió la Vista de Cargo N° 23-0001812-12 de 15 de noviembre de 2012, la cual determinó que las facturas declaradas no eran válidas para el crédito fiscal porque las compras detalladas en las mismas, no se realizaron efectivamente la transacción económica. Una vez notificada la vista de cargo, el contribuyente presentó descargos los mismos que fueron valorados en su totalidad mediante la Resolución Determinativa N° 17-0001759-12 de 27 de diciembre de 2012, que señala que los descargos presentados son inválidos y no desvirtúan los cargos determinados por la Administración Tributaria.

En conocimiento de dicha resolución el contribuyente presentó recurso de alzada, proceso dentro del que se emitió la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA N° 0432/2013 de 20 de mayo de 2013, que resolvió confirmar en su totalidad la Resolución Determinativa impugnada, por lo que contra esta resolución, el contribuyente interpuso recurso jerárquico resuelto mediante Resolución Jerárquica N° AGIT-RJ 1602/2013, que determinó anular la Resolución de Alzada y en consecuencia anular obrados hasta la emisión de la nueva Vista de Cargo.

I.2.- Fundamentos de la demanda.

Manifestó que en razón a que la determinación realizada al contribuyente se refería a la validez o no del crédito fiscal del mismo, en ese entendido la

30

Autoridad de Impugnación Tributaria mediante la Resolución de Alzada, ha establecido la línea doctrinal adoptada por esa autoridad en las Resoluciones Jerárquicas STG/RJ/0064/2005, STG/RJ/00123/2006, entre otras, que establece que para que un contribuyente se beneficie del crédito fiscal producto de las transacciones que declara, estas deben cumplir con tres requisitos que son: 1) La transacciones debe estar respaldada con la factura original, 2) Que se encuentre vinculada con la actividad gravada, y 3) Que se haya realizado efectivamente, por lo que el contribuyente se encuentra en obligación de demostrar los créditos fiscales que considere le correspondan, situación que en el caso presente no sucedió.

Por otra parte señala que la AGIT manifestó que la Administración Tributaria, no realizó un cotejo – técnico documental de la documentación presentada por el contribuyente, y por lo tanto la vista de cargo causo indefensión al contribuyente; sin embargo, la Administración Tributaria a través de la Vista de Cargo le señaló al contribuyente las observaciones en cuanto a sus facturas y además, le dio la oportunidad para que presente descargos, los mismos que fueron valorados en la Resolución Determinativa, donde se consideró todos los agravios señalándole que si bien las facturas se encuentran inmersas dentro de su libro de compras, esto no es prueba irrefutable de que la transacción económica efectivamente se haya realizado, toda vez que no se evidenció durante el procedimiento determinativo que el contribuyente haya respaldado esa información con Asientos Contables Diarios, Comprobantes de Egreso, Cheques o Recibos de pago autorizados, los cuales forman parte de la prueba que se necesita para que el contribuyente demuestre que efectivamente se realizaron las transacciones económicas que dieron lugar al crédito fiscal declarado por el contribuyente Editorial Renacimiento.

Continua indicando que la AGIT señala que en el cuadro 2 de la Vista de Cargo, concretamente en la casilla de observaciones no consigna para las facturas N° 905, 203, 210, 719, 604, 1058, 109, 610, 570 un código de observación; sin embargo, no toma en cuenta que la Vista de Cargo hace un análisis pormenorizado de dichas facturas y establece cuales fueron las observaciones formuladas, tales como que no se presentó la factura original, por lo que en aplicación del art. 49. I. num. 1 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10.0016.07, las facturas no son válidas para crédito fiscal, así también le indicó que la factura N° 907 fue mal registrada ya que en el Libro de Compras se registró como 905, por lo que tanto la Vista de Cargo como la Resolución Determinativa, de la compulsa de la documentación determinaron que las facturas declarados por el contribuyente no son válidas para el cómputo de crédito fiscal, debido a que no se presentó la factura original y por otra parte que las transacciones se hayan efectivamente realizado.

I.3 Petitorio.

Con los argumentos expuestos, solicita declare probada la demanda y en consecuencia, se revoque totalmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1602/2013 y se declare firme y subsistente la Resolución Determinativa N° 17-0001759-12 de 27 de diciembre de 2012.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 1150/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales
contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

II. DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA.

La Autoridad General de Impugnación Tributaria, se apersonó al proceso y respondió negativamente la demanda con memorial que cursa de fs. 85 a 87, señalando que no obstante estar plena y claramente respaldada en sus fundamentos técnico-jurídicos la resolución impugnada, cabe remarcar y precisar lo siguiente:

Que la Editorial Renacimiento al haber sido notificada con la Orden de Verificación N° 0012OVE01229, solicitó una ampliación para la presentación de documentación, la misma que no fue valorada por la Vista de Cargo N° 23-0001812-12 de 15 de noviembre, limitándose a reiterar que de acuerdo a la doctrina y legislación tributaria vigente en nuestro país, y la línea asumida por la Autoridad de Impugnación Tributaria, el contribuyente para beneficiarse con el crédito fiscal debe cumplir con tres requisitos que son: 1) La transacciones debe estar respaldada con la factura original, 2) Debe encontrarse vinculada a la actividad gravada, y 3) Debe haberse realizado efectivamente; es decir, que la Administración Tributaria pretende sustentar sus observaciones en este criterio, sin justificar ni fundamentar su posición con un cotejo- técnico documental de la documentación presentada por el contribuyente, por lo que se evidencia que la Vista de Cargo causó indefensión de la Editorial Renacimiento, ya que el sujeto pasivo presentó ante la Administración Tributaria documentación consistente en facturas de compras, libros de compras IVA, entre otros, cuya valoración no se encuentra reflejada en los antecedentes de hecho que sustentan las pretensiones de las vistas de cargo, puesto que el sujeto activo simplemente se remitió a los requisitos señalados sin valorar los motivos por los cuales desestima el valor probatorio de la documentación presentada en forma oportuna, situación que dejó en indefensión al contribuyente, puesto que no se le indicó de manera concreta los motivos por los cuales dicha documentación es insuficiente.

II. 1 Petitorio.

Concluyó solicitando se declare improbadamente la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1602/2013.

III. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

- El 13 de junio de 2012, la Administración Tributaria notificó al contribuyente Editorial Renacimiento con la Orden de Verificación N° 0012OVE01229, haciéndose conocer que sería sujeto a un proceso de determinación en la modalidad de operativo específico crédito fiscal, cuyo alcance comprendería la verificación del IVA de los periodos fiscales de abril, mayo, julio y octubre de 2008.
- El 20 de junio de 2012, el contribuyente solicitó prórroga para presentar documentación de respaldo de la Editorial Renacimiento; que fue recibida por la Administración Tributaria mediante Acta.

3

- El 9 de noviembre de 2012, la Administración Tributaria labró Actas por Contravenciones Tributarias vinculadas al procedimiento de determinación N° 53401 y 53402, por el incumplimiento al deber formal de entrega de toda la información y documentación requerida, asimismo las Actas N° 53403, 53404, 53405 y 53406 por el incumplimiento en el registro en el libro de compras y ventas, y las Actas N° 53407 y 53408, por incumplimiento en la habilitación de libros de compras y ventas IVA.
- El 23 de noviembre de 2012, la Administración Tributaria notificó al contribuyente con la Vista de Cargo N° 23-0001812-12 de 15 de noviembre de 2012, donde se estableció preliminarmente una deuda tributaria por el IVA de 89.573,53 UFV.
- El 26 de diciembre de 2012, el contribuyente presentó descargos a la vista de cargo, adjuntando certificaciones de las notas fiscales notariadas y dos fotocopias de las facturas Nos. 905 a 907.
- En fecha 31 de diciembre de 2012, la Administración Tributaria notificó al contribuyente con la Resolución Determinativa N° 17-0001759-12, la que determinó una deuda tributaria de 89.494 UFV equivalente a Bs. 161.084 monto que incluye tributo omitido, intereses, sanción por omisión de pago y multa por incumplimiento de deberes formales correspondientes al IVA.
- Contra dicha resolución el sujeto pasivo presentó el recurso de alzada, el mismo que fue resuelto mediante Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0432/2013 de 20 de mayo de 2013, que determinó confirmar la Resolución Determinativa N° 17-0001759-12 de 27 de diciembre, emitida por la Gerencia Distrital de Santa Cruz del SIN.
- Que ante dicho fallo el contribuyente, presentó recurso jerárquico, que fue resuelto por la Autoridad de Impugnación Tributaria mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1602/2013 de 27 de agosto de 2013, que determinó anular la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0432/2013, en consecuencia anula obrados hasta el vicio más antiguo, esto es, hasta la Vista de Cargo N° 23-0001812-12 de 15 de noviembre, debiendo la Administración Tributaria cumplir con las previsiones de los arts. 96 de la Ley 2492 y 18 del Decreto Supremo 27310, tomando en cuenta los hechos, actos, datos, elementos y valoraciones que motiven las vistas de cargo a ser dictadas.
- En el curso del presente proceso contencioso administrativo, se dio cumplimiento al procedimiento de puro derecho señalado por los arts. 781 y 354-II y III del Código de Procedimiento Civil y concluido el trámite se decretó autos para Sentencia.

V. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

En el caso presente, el motivo de controversia se circunscribe a establecer si la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1602/2013 al disponer la



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 1150/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales
contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

nulidad de obrados hasta la Vista de Cargo, incurrió en vulneración del art. 96 de la Ley N° 2492 y art. 18 del Decreto Supremo N° 27310.

VI. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

Una vez analizado el contenido de los actos y resoluciones administrativas y los argumentos y defensas formuladas por las partes en la presente controversia, el Tribunal Supremo de Justicia, procede revisar el fondo de la presente causa, en los siguientes términos:

1.- Respecto a si en la Vista de Cargo se incumplió lo establecido en los arts. arts. 96 de la Ley 2492 y 18 del Decreto Supremo 27310; se hace necesario revisar los requisitos y causales de nulidad de la Vista de Cargo, con ese objetivo se tiene que el art. 96 del Código Tributario señala: "**I. La Vista de Cargo, contendrá los hechos, actos, datos, elementos y valoraciones que fundamenten la Resolución Determinativa, procedentes de la declaración del sujeto pasivo o tercero responsable, de los elementos de prueba en poder de la Administración Tributaria o de los resultados de las actuaciones de control, verificación, fiscalización e investigación. Asimismo, fijará la base imponible, sobre base cierta o sobre base presunta, según corresponda, y contendrá la liquidación previa del tributo adeudado. II. En Contrabando, el Acta de Intervención que fundamente la Resolución Determinativa, contendrá la relación circunstanciada de los hechos, actos, mercancías, elementos, valoración y liquidación, emergentes del operativo aduanero correspondiente y dispondrá la monetización inmediata de las mercancías decomisadas, cuyo procedimiento será establecido mediante Decreto Supremo. III. 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**", de tal forma que son requisitos indispensables de una Vista de Cargo, los hechos, actos, datos, elementos y valoraciones que fundamenten la Resolución Determinativa y por otro lado, la ausencia de cualquiera de los requisitos señalados en el reglamento viciará de nulidad la Vista de Cargo; asimismo los requisitos indispensables de la Vista de Cargo al tratarse de sanciones vinculadas al procedimiento de determinación se encuentran el art. 18 numeral 2) de la RND 10-0037-07 (vigente al momento de la fiscalización) que establece que: "...La Vista de Cargo contendrá como mínimo, la siguiente información: a. Número de la Vista de Cargo. b. Lugar y fecha de emisión. c. Nombre o razón social del sujeto pasivo; d. Número de identificación tributaria (cuando se encuentre inscrito). e. Número de Orden de Fiscalización o Verificación. f. Alcance del proceso de determinación (impuesto, periodo, elementos y/o hechos que abarcan la Orden de Fiscalización o Verificación). g. Liquidación previa de la deuda tributaria... h. Norma específica infringida que respalda la liquidación previa de la deuda tributaria. i. actos u omisiones atribuidas al presunto autor (sujeto pasivo y/o representante legal), que refieren indicios sobre la comisión de una contravención...j. Plazo y lugar para la presentación de descargos, respecto a la liquidación previa de la deuda tributaria y la calificación de la conducta. k. Firma y sello del Gerente Distrital, GRACO o Sectorial y del Jefe del Departamento de Fiscalización", precisamente el inciso que interesa es el f) del art. 18 numeral 2) de la RND 10-0037-07, puesto que éste determina que el alcance del proceso de determinación deberá contener: el impuesto, el periodo, los elementos y/o hechos que abarcan la Orden de Fiscalización o Verificación, que no son

3

más que los fundamentos de hecho de una resolución administrativa o judicial, entendiéndose por fundamento de hecho, las razones y la explicación de las valoraciones esenciales y determinantes que han llevado al juez o autoridad administrativa, a la convicción de que los hechos que sustentan la pretensión se han verificado o no en la realidad; por su parte el art. 18 del DS 27310 correspondiente al Reglamento del Código Tributario, detalla en 8 incisos el contenido esencial de una vista de cargo y en su inc. g) establece que deberá contener el acto u omisión que se atribuye al presunto autor, así como la calificación de la sanción.

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

En el presente caso de una revisión de la Vista de Cargo se evidencia que esta no contiene las razones y la explicación de las valoraciones esenciales y determinantes que han llevado a la autoridad administrativa, a la convicción de que los hechos que sustentan la pretensión y si se han verificado o no en la realidad; asimismo conforme se tiene de los antecedentes administrativos, la Administración Tributaria requirió al contribuyente, la entrega de documentación consistente en Declaraciones Juradas de los periodos observados, Libro de Compras, facturas de compras originales, medios de pago de las facturas observadas, entre otras, la misma que fue presentada por el contribuyente, sin embargo la Administración Tributaria no realizó una comparación o cotejo de la documentación presentada por el contribuyente en la Vista de Cargo, limitándose a realizar una relación de hechos y de manera general señala que se evidencio que el contribuyente se benefició de un crédito fiscal indebidamente declarado y utilizado por la obtención de facturas o de compras sin la existencia de una transacción real con proveedores, por lo que determino que al no haberse cumplido los requisitos establecidos para la obtención de crédito fiscal se cometió el ilícito tributario de omisión de pago, es decir la Administración tributaria infringió el art. 96.I y III del Código Tributario e inciso f. del art. 18 numeral 2) de la RND 10-0037-07 provocando la indefensión del contribuyente.

VII. CONCLUSIÓN.

Del análisis precedente, este Tribunal de Justicia concluye que de acuerdo al marco normativo y a la relación de antecedentes administrativos descritos, que la administración tributaria conforme señala la Resolución Jerárquica impugnada debe pronunciar sus decisiones con base a los principios de verdad material y en resguardo del derecho al debido proceso en sus elementos constitutivos defensa, motivación y fundamentación de sus decisiones o actuaciones procesales, como única forma de resguardar el valor justicia que todo procesamiento que genera una sanción exige, en consecuencia no se evidencia la vulneración acusada, correspondiendo se mantenga firme y subsistente la Resolución AGIT-RJ 1602/2013 de 27 de agosto.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 1150/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia Distrital Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

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, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contencioso administrativa de fs. 63 a 65 vta., interpuesta por Gerencia Distrital Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria; en consecuencia, mantiene firme y subsistente la Resolución AGIT-RJ 1602/2013 de 27 de agosto.

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

Regístrese, notifíquese y archívese.


Pastor Segundo Mamani Villca
PRESIDENTE


Jorge Isaac von Borries Méndez
DECANO


Rómulo Calle Mamani
MAGISTRADO

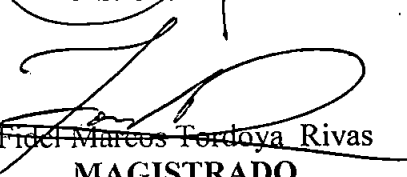

Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO

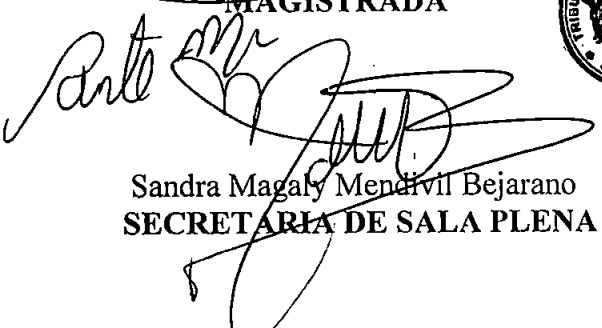

Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO


Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA


Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA


Maritza Suintura Juaniquina
MAGISTRADA


Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO


Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA PLENA



TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA PLENA

GESTIÓN: 2017

SENTENCIA N° 207 FECHA 18 de abril

LIBRO TOMA DE RAZÓN N° 1/2017

Conforme

VOTO DISIDENTE:



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