



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

13-03-17

11:00

14

SALA PLENA

SENTENCIA: 251/2017.
FECHA: Sucre, 18 de abril de 2017.
EXPEDIENTE: 1059/2013.
PROCESO: Contencioso Administrativo.
PARTES: Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
MAGISTRADO RELATOR: Pastor S. Mamani Vilca.

Pronunciada en el proceso Contencioso Administrativo seguido por la Gerencia Graco Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fs. 43 a 48 vta. de obrados, en la que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1599/2013 de 27 de agosto, pronunciada por la AGIT; la providencia de admisión de fs. 50, la contestación de fs. 71 a 72 vta.; el apersonamiento e intervención de la Procuraduría General del Estado, los memoriales de réplica y dúplica de fs. 77 a 81 vta. y 84 a 85, los antecedentes procesales y los de emisión de la resolución impugnada; y,

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA.

En mérito a la Resolución Administrativa de Presidencia del SIN N° 03-0205-13 de 28 de marzo de 2013, Enrique Martín Trujillo Velásquez en representación de la Gerencia Graco Santa Cruz del SIN, se apersonó e interpone demanda contencioso administrativa contra la AGIT, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1599/2013 de 27 de agosto, en virtud de los siguientes argumentos:

I.1. Fundamentos de la demanda.

I.1.1. Refiere que el argumento de la AGIT, indica; que tanto la Vista de Cargo como la Resolución Determinativa no tiene el detalle de las facturas que dieron origen a las Actas por Contravenciones Tributarias, lo que ocasionó que el contribuyente INPA PARKET LTDA.: a) No tenga conocimiento de los cargos por contravenciones que se le atribuyeron; b) No pueda presentar descargo o aclaración respecto a las facturas que se encuentran con las contravenciones observadas; c) Lo que ocasionó indefensión al contribuyente.

Conforme a ello, a efectos de desvirtuar los fundamentos de la AGIT, refiere a cada punto señalado:

a) No tenga conocimiento de los cargos por contravenciones que se le atribuyen.- Indica que el Director Ejecutivo de la AGIT, basó todo su argumento para anular la Resolución Determinativa simplemente enunciando lo señalado en el cuadro N° 4 de la Vista de Cargo de manera superficial y sin haber revisado de manera integral la misma, pues de la

revisión de todo el actuado administrativo de la Vista de Cargo se establece de manera concluyente que los cargos establecidos por cargos por contravenciones se encuentran detallados por periodo, y el dato incorrecto que se mencionó en el Libro de Compras y Ventas (LCV), se encuentra en el Cuadro N° 2 de la Vista de Cargo.

Así también, refiere que de la revisión de la Vista de Cargo N° 0012-821-0012OVE03691-0454/2012 se evidencia el detalle del CUADRO N° 2 titulado como ANÁLISIS DE NOTAS FISCALES OBSERVADAS, donde se advierte las observaciones realizadas por la Administración Tributaria (AT); de la misma que se colige el registro incorrecto en el Libro de Compras y Ventas de cada una de las facturas observadas, así como el dato verificado en la factura discriminando por periodo fiscal, por número de factura y el error consignado en detalle; por lo que concluye indicando, que la AGIT no realizó el correspondiente análisis del contenido integral de toda la Vista de Cargo, como era su obligación a momento de impartir justicia tributaria y simplemente se abocó a fundamentar y respaldar su decisión con la supuesta falta de presentación en detalle del Cuadro N° 4, mismo que es accesorio y que se subsume al detalle de cuadro general N° 2, este último mediante el cual se detalla de manera puntual las contravenciones realizadas por el contribuyente por cada factura en el error de registro en el número de autorización y razón social del proveedor de las notas fiscales; por lo que la AGIT mal podría señalar y mencionar que se ha ocasionado indefensión al contribuyente, si se tiene demostrado de manera fehaciente que el origen de las infracciones por error en el llenado en el libro de compras y ventas se encuentran debidamente detalladas por periodo, el número de factura, el error consignado por el contribuyente y el dato verificado según la factura, consignados en el cuadro N° 2 de la Vista de Cargo; por lo tanto, la AGIT no verificó de manera coherente dicha información y que simplemente anuló la RD N° 17-00678-12 hasta el vicio más antiguo, sin fundamento legal.

b) No pueda presentar descargos o aclaración respecto a las contravenciones observadas.- Refiere que el contribuyente tenía el plazo necesario para presentar su aclaración correspondiente a la Vista de Cargo con la que le fue notificada. Refiere que al tratarse de contravenciones directas como la del mal registro en el Libro de Compras la AT impuso la correspondiente sanción y detalle de manera pormenorizada factura por factura en el cuadro N° 2 que forma parte indisoluble de la Vista de Cargo, hechos que la instancia jerárquica no valoró.

c) Lo que ocasionó daño al contribuyente.- Refiere que no es posible pretender argumentar indefensión al contribuyente, si la contravención exigida por la entidad recaudadora surge de una valoración, verificación, revisión y comprobación de las mismas notas fiscales exhibidas por el mismo contribuyente y presentadas como descargo, documentos en los cuales se contrastó en físico de la nota fiscal versus la información de su Libro de Compras y Ventas y se determinó el correcto llenado de este último. Consecuentemente refiere que no puede argumentarse indefensión de contravenciones tributarias por no detallar las notas fiscales que dieron origen a la misma, si es en razón al análisis, revisión y verificación de las mismas que se encontraron las observaciones detalladas y descritas en el cuadro N° 2 de la Vista de Cargo.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 1059/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación
Tributaria.

Concluye refiriendo que la Vista de Cargo y la Resolución Determinativa consignan los datos previstos por el art. 29 del Decreto Supremo (DS) N° 27113.

I.1.2. Petitorio de la demanda.

Concluye solicitando se declare probada la demanda y en consecuencia se revoque totalmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1599/2013 de 28 de agosto y en definitiva se declare firme y subsistente la Resolución Determinativa 17-00678-12 de 28 de diciembre de 2012.

II. CONTESTACIÓN A LA DEMANDA.

II.1. Por su parte, Daney David Valdivia Coria, Director Ejecutivo General a.i. de la AGIT, luego del traslado corrido, contesta la demanda en forma negativa, en virtud de los siguientes fundamentos:

Refiere que la Vista de Cargo en el acápite de las Actas por Contravenciones Tributarias, se incurrieron en errores de registro en los Libros de Compras y Ventas IVA físicos de los periodos sujetos a revisión, señalando que en el cuadro N° 4 existen observaciones y estas corresponde a error en el registro Número de Autorización y la Razón Social del Proveedor de las Notas Fiscales; sin embargo no se detalla cuáles son las Notas Fiscales observadas, dejándolos en absoluta indefensión, debido a que no pueden presentar descargos, por lo que la Vista de Cargo incurre en vicios de nulidad, porque no contiene un detalle de las facturas observadas; que si bien esta expone de manera general las observaciones que sustentan las Actas por Contravenciones Tributarias por periodos, pero señaló en la columna contravención "*Error en registro Número de Autorización y la Razón Social del Proveedor de las Notas Fiscales*", más no hace referencia a los números de facturas a los cuales correspondería la observación, situación por la cual se aprecia que el contribuyente asume defensa de manera genérica, no teniendo certeza del concepto específico por el que es observada cada factura observada en el registro de los Libros de Compras y Ventas IVA, es así que el cuadro N° 4 "Detalle de Actas por Contravenciones Tributarias, se limita a describir en nueve columnas la cantidad de Actas, el N° de las mismas, la fecha de su emisión, los periodos, el deber formal incumplido, el importe de cada sanción, la norma infringida, la sanción aplicable y la contravención, pero en ninguna parte identificó las notas fiscales que dieron origen a las Actas por Contravenciones Tributarias, lo que vicia de nulidad la Vista de Cargo, de conformidad a lo previsto en los párrafos I y II del art. 96 de la Ley 2492 del Código Tributario boliviano (CTb).

Por lo que considera que en la demanda Graco Santa Cruz, no presentó agravio o lesión de derechos que se le hubiesen causado al contribuyente.

II.2. Petitorio de la contestación.

Concluye solicitando se declare improbadada la demanda interpuesta por la Gerencia Graco Santa Cruz del SIN y se mantenga firme la Resolución impugnada.

III. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

El 25 de octubre de 2012, la AT notificó personalmente a Paul Roosenboom, en representación de INPA PARKET LTDA. con la Orden de Verificación N° 0012OVE03691, cuya modalidad y alcance comprende la verificación específica del crédito fiscal IVA, derivado de las facturas declaradas por el contribuyente, detalladas en el Cuadro de Diferencias, por los periodos fiscales de enero a noviembre de 2008; asimismo, emplazó a la presentación de documentación en original consistente en: Declaraciones Juradas de los periodos observados (formulario 200 o 210), Libro de compras de los periodos observados; facturas de compras originales detalladas en el anexo; Medios de Pago de las facturas observadas y otra documentación que el fiscalizador asignado solicite durante el proceso para verificar las transacciones que respaldan las facturas detalladas; otorgando el plazo de 3 días hábiles para su presentación.

Presentada la documentación, el 9 de noviembre de 2012 la AT emitió las Actas por Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación Nos. 49104, 49105 y 49106 por incumplimiento al deber formal de Registros en Libros de Compras y Ventas IVA de acuerdo a lo establecido en norma específica (por periodo fiscal y casa matriz y/o sucursal) de los periodos fiscales marzo, abril y mayo de 2008; junio, julio y agosto de 2008 y septiembre, octubre y noviembre de 2008, respectivamente; correspondiendo una multa de 1.500 UFV, según el Anexo A, Subnumeral 3.2 del Numeral 3 de la RND N° 10-0037-07 de 14 de diciembre de 2007. En cuya base, la AT emitió el Informe CITE: SIN/GGSCZ/DF/VE/INF/2580/2012, concluyendo que a raíz de que INPA PARKET Ltda., no presentó la información solicitada para respaldar sus transacciones comerciales, no se pudo analizar ni verificar las transacciones que dan origen estas facturas, no se determinó que las transacciones se hayan realizado efectivamente, por tanto dichas facturas no son válidas para el cómputo del crédito fiscal, y de conformidad con el art. 165 de la Ley 2492 CTb, dicha conducta se adecúa al ilícito tributario de Omisión de Pago.

El 23 de noviembre de 2012, la AT notificó por cédula al representante legal INPA PARKET LTDA. con la Vista de Cargo N° 0012-821-0012OVE03691-0454/2012 de 9 de noviembre, estableciendo una liquidación preliminar de la deuda tributaria de 18.467,74 UFV equivalente a Bs. 33.056,33, importe que incluyó tributo omitido actualizado, intereses, sanción del 100 % por Omisión de Pago y la Multa por Incumplimiento a Deberes Formales actualizado e intereses y las Actas por Contravención, otorgándole un plazo de 30 días calendario improrrogables para la presentación de descargos.

Presentados los descargos por el contribuyente, el 26 de diciembre la AT emitió el Informe de Conclusiones CITE: SIN/GGSCZ/DF/VE/INF/3915/2012, en el que concluyó ante la ausencia de mayores descargos, mantener firme lo determinado en la Vista de Cargo. Por lo que el 31 de diciembre de 2012, la AT notificó por cédula a Paul Roosenboom, representante legal de INPA PARKET LTDA., con la



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 1059/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación
Tributaria.

Resolución Determinativa N° 17-000678-12 de 28 de diciembre de 2012, determinando sobre base cierta las obligaciones impositivas correspondientes al IVA de los periodos enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre y noviembre de 2008, por un monto total de 18.465 UFV equivalente a Bs. 33.239.

Ante dicha Resolución, el contribuyente interpuso Recurso de Alzada, que fue resuelto mediante Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0430/2013 de 20 de mayo, **confirmando** la Resolución Determinativa N° 17-000678-12 de 28 de diciembre de 2012, emitida por Graco Santa Cruz del SIN.

Ante éste hecho; INPA PARKET LTDA. interpuso Recurso Jerárquico, que fue resuelto por la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1599/2013 de 27 de agosto, pronunciada por la AGIT, resolviendo **anular** la Resolución ARIT-SCZ/RA 0430/2013 de 20 de mayo, con reposición de obrados hasta la Vista de Cargo N° 0012-821-0012OVE03691-0454/2012 de 9 de noviembre, ordenando a la AT emitir una nueva Vista de Cargo que contemple en detalle, el origen de las observaciones en relación a cada una de las contravenciones observadas en el registro Libro Compras y Ventas IVA en las Actas por Contravenciones Tributarias, conforme disponen los arts. 96.I de la Ley N° 2492 CTb y 18 num. 2, inc. g) de la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-0037-07.

Resolución que dio origen a la presente demanda contencioso administrativa.

V. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

Que, así vistos los antecedentes del proceso, la fundamentación de derecho y reconocida como se encuentra la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Plena para la resolución de la controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste las características de juicio de puro derecho, en el que el Tribunal analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos en este caso por la parte demandante, corresponde realizar el control de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación, así como de la AT.

Consecuentemente, al existir denuncia de vulneración de normas legales, corresponde su análisis y consideración, estableciendo que el objeto de la controversia se refiere a determinar: *Si la AGIT erróneamente anuló obrados hasta la Vista de Cargo*, al no haber contemplado en la Vista de Cargo en detalle, el origen de las observaciones en relación a cada una de las contravenciones observadas en el registro Libro Compras y Ventas IVA en las Actas por Contravenciones Tributarias *por no contemplar el detalle de facturas que dieron origen a las actas por contravenciones tributarias.*

VI. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

A objeto de dar respuesta a la problemática planteada, iniciamos señalando que el art. 64 de la Ley N° 2492 CTb, faculta a la AT emitir normas administrativas, en esa base emitió la RND N° 10-0037-07 de 14

de diciembre, estableciendo en su art. 18; los requisitos mínimos que debe contener la Vista de Cargo, señalando en el inc. g) del numeral 2): “g) *Liquidación previa de la deuda tributaria: - monto del tributo omitido y los intereses expresados en UFV por impuesto (Nº de Declaración Jurada), periodo y/o gestión fiscal, aclarando que este momento variará hasta el día de pago. Adicionalmente se deberá liquidar este importe al equivalente en bolivianos, a la fecha de emisión. - pagos a cuenta (si hubieren, además del saldo pendiente de pago).- multa (s) emergente (s) de Acta (s) por Contravenciones Tributaria Vinculadas al Proceso de Determinación. - importe de la sanción por la conducta”.*

Por otro lado, el art. 36.II de la Ley Nº 2341 de Procedimiento Administrativo (LPA), aplicable supletoriamente por mandato de los arts. 74 de la Ley 2492 CTb y 201 de la Ley 3092 Complementario al CTb,, señala; que son anulables los actos administrativos cuando carezcan de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o den lugar a la indefensión de los interesados. Asimismo, el art. 55 del DS Nº 27113 Reglamento de la LPA, establece que será procedente la revocación de un acto anulable por vicios de procedimiento, únicamente cuando el vicio ocasione indefensión de los administrados o lesiones el interés público.

De lo referido, en autos se efectúa una revisión de los antecedentes administrativos, a objeto de verificar si evidentemente la Vista de Cargo cumple con los requisitos establecidos en el art. 96.I de la Ley Nº 2492 CTb y si la misma no causó indefensión al contribuyente: A tal efecto se advierte en la Vista de Cargo Nº 0012-821-0012OVE03691-0454/2012, en el Acápite de las Actas por Contravenciones se menciona que se incurrieron en errores de registro de los Libros de Compras y Ventas IVA físicos de los periodos sujetos a revisión, señalando en el cuadro Nº 4 (Vista de Cargo 0012-821-0012OVE03691-0454/2012, Pág. 7), que la observación corresponde a “*Error en registro Número de Autorización y la Razón Social del Proveedor de las Notas Fiscales*”; sin embargo no se detalla cuáles son las Notas Fiscales observadas, expuestas solo de manera general por los periodos marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre y noviembre; situación que dejó en indefensión al contribuyente, quien no conoció de forma precisa sobre que notas fiscales debió presentar descargos, por lo que asumió defensa de forma genérica, sin tener certeza del concepto específico por el cual se observó cada factura en el registro de los Libros Compras y Ventas IVA. De lo que se advierte que evidentemente el cuadro Nº4 al no identificar las notas fiscales que dieron origen a las Actas por Contravenciones Tributarias, vicia de nulidad la Vista de Cargo, conforme a lo previsto en el art.96.I de la Ley Nº 2492 CTb, correspondiendo confirmar la nulidad dispuesta de conformidad al art. 36 de la Ley Nº 2341 LPA y art. 55 del DS Nº 27113 Reglamento LPA, aplicables supletoriamente en mérito a los arts. 74 de la Ley Nº 2492 CTb y 201 de la Ley Nº 3092 Complementario al CTb.

V.1. Conclusión.

En el marco de la fundamentación jurídica precedente y de las pretensiones deducidas en la demanda, se concluye que en la actuación de la AGIT, no se encuentra vulneración a norma alguna que amerite dejar sin efecto la Resolución impugnada mediante la presente acción,



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial


Exp. 1059/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

correspondiendo desestimar la pretensión deducida por la AT en atención a lo fundamentado precedentemente.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida por los arts. 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil y por lo dispuesto por los arts. 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contencioso administrativa de fs. 43 a 48 vta. de obrados, interpuesta por la Gerencia Graco Santa Cruz del SIN; en consecuencia se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1599/2013 de 27 de agosto, emitida por la AGIT.

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

Regístrese, notifíquese y archívese.


Pastor Segundo Mamani Vilca
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 Santura Juanquina
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° 251... FECHA 18 de abril.....

LIBRO TOMA DE RAZÓN N° 1/2017.....

Conforme-

VOTO DISIDENTE:

SECRETARIA DE SALA
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

