



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

SALA PLENA

18-10-17
11:07

SENTENCIA: 269/2017.
FECHA: Sucre, 18 de abril de 2017.
EXPEDIENTE: 1235/2013.
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
MAGISTRADO RELATOR: Jorge Isaac von Borries Méndez.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contenciosa administrativa de fs. 18 a 21 interpuesta por la Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, la contestación a la demanda de fs. 42 a 46, los antecedentes del proceso y la emisión de la resolución impugnada.

I. 1. ANTECEDENTES DE HECHO DE LA DEMANDA.

En fecha 17 de mayo de 2012, la Administración Tributaria emitió la Orden de Verificación N° 0012OVI05467 FOR-7520, notificada al contribuyente Comercializadora de Minerales Viacha S.A., el 28 de mayo de 2012, con alcance al Impuesto al Valor Agregado IVA, derivado de la verificación del Crédito Fiscal contenido en las facturas declaradas por el contribuyente según "detalle de diferencias" correspondiente al periodo fiscal junio/2010, y que sería sujeto de un Procedimiento de Determinación conforme lo establecido por los arts. 66, 100 y 101 de la Ley N° 2492 y arts. 29, 32 y 33 del DS 27310. Determinación que fue realizada sobre Base Cierta como resultado de la información proporcionada por el contribuyente y por los informantes a través del módulo Da Vinci conforme el parágrafo I del art. 43 de la Ley N° 2492, consecuentemente se emitió la Vista de Cargo N° 32-0334-2012, con un adeudo preliminar de 49.871 UFVs por el Impuesto al Valor Agregado por el periodo fiscal junio de 2010, importe que comprende tributo omitido, intereses, sanción por omisión de pago y multas por incumplimiento a deberes formales, sobre el cual no presentó descargo el contribuyente. Resolución Determinativa N° 17-0016-2013 que confirma la deuda tributaria determinada en la Vista de Cargo, la misma que es impugnada emitiéndose la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0706/2013, que dispuso confirmar la Resolución Determinativa descrita, contra la que interpone Recurso Jerárquico, instancia que emite Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1677/2013, que resuelve Anular la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0706/2013, hasta la Vista de Cargo N° 32-0334-2012, a fin de que la AT exponga de forma precisa la forma de determinación y el origen de la deuda tributaria del IVA en el periodo fiscal junio 2010.

I.2. FUNDAMENTOS DE LA DEMANDA.

Señala de forma textual "que la AGIT no considero que el contribuyente acumulo crédito fiscal invalido, que puede ser solicitado a través de valores CEDEIMs", que los fundamentos por los cuales la AT depuró el crédito

fiscal de las facturas en la Resolución Determinativa fueron en base al informe de conclusiones CITE: SIN/GGLPZ/DF/PPD/INF/3403/2012 y porque el contribuyente no presentó descargos a la Vista de Cargo, lo que conllevó a que se ratifique las depuraciones en la Resolución Determinativa N° 17-0016-2013, asimismo señala que las facturas no pueden generar crédito fiscal porque no cumplen lo dispuesto por el art. 70 de la Ley 2492, arts. 41 y 43 de la RND N° 10.0016.07, el mismo que no fue valorado por la AGIT.

Asimismo refiere a la falta de impuesto omitido por la inexistencia de compensación entre el crédito fiscal y débito fiscal, que el contribuyente se beneficia con el saldo del crédito fiscal IVA del periodo observado, pero no así del débito fiscal IVA (ventas locales); que el crédito acumulado por el contribuyente puede ser solicitado en cualquier momento en devolución de valores CEDEIM, conforme el art. 1 de la Ley N° 1963. Por último respecto a lo señalado por la AGIT que la AT debió solicitar al contribuyente una Rectificatoria de Declaración Jurada en previsión del art. 104 parágrafo III de la ley 2492, señala que no puede aplicarse dicha normativa, que la orden de verificación y la orden de fiscalización no tienen el mismo alcance conforme el art. 29 del DS 27310, que es responsabilidad del contribuyente proceder a la rectificación de su declaración jurada.

I.3. PETITORIO.

Por lo expuesto, solicita se declare probada la demanda contenciosa administrativa interpuesta, se revoque totalmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1677/2013 de 17 de septiembre de 2013, en consecuencia se mantenga firme y subsistente la Resolución Determinativa 17-0016-2013.

II. DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA.

La Autoridad General de Impugnación Tributaria, se apersonó al proceso y respondió negativamente a la demanda por memorial de fs. 42 a 46 y señala lo siguiente:

Respecto a la determinación de la base imponible señala que el contribuyente presentó la documentación solicitada por la AT según Acta de Recepción de 12 de junio de 2012, por lo que contaba con los documentos e información suficiente que le permitiría conocer en forma directa los hechos generadores del tributo, determinando la base imponible del IVA del periodo junio de 2010 sobre base cierta, habiendo prueba conforme el art. 77 parágrafo II de la Ley 2492, bajo ese contexto pasó a verificar los vicios del procedimiento de determinación de la Vista de Cargo y Resolución Determinativa, concluyendo que la Vista de Cargo N° 32-0334-2012 observa imprecisiones respecto a la forma de determinación y el origen de la deuda tributaria, toda vez que para establecer el impuesto omitido asume que las compras observadas que generaron un crédito fiscal, originaron un impuesto omitido, sin considerar que la declaración jurada presentada por el sujeto pasivo en el periodo junio de 2010, únicamente registra el crédito fiscal generado en compras computadas en el citado periodo y no declaró ventas en mercado interno (débito fiscal) sobre las cuales hubiera compensado las compras



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 1235/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación
Tributaria.

(crédito fiscal), para determinar una deuda a favor del fisco o un saldo a favor del contribuyente para el siguiente periodo, lo cual no ocurrió, habiéndose emitido la Resolución Determinativa sobre la base de liquidación preliminar de la deuda tributaria contemplada en la Vista de Cargo, que ambos actos se encuentran viciados de nulidad, por carecer de requisitos formales indispensables para alcanzar su fin conforme el art. 36 parágrafo II de la Ley N° 2341 aplicable por el art. 74 núm. 1 de la Ley N° 2492.

Por último señala que el demandante no puede ingresar en su demanda nuevos aspectos que no fueron observados en su momento, lo contrario sería vulnerar el principio de congruencia y el principio de igualdad de las partes, toda vez que los argumentos citados en la demanda contenciosa administrativa no desvirtúan los fundamentos expuestos por la AGIT, para lo cual señala como precedente una cita de la Sentencia N° 510/2013 de 27 de noviembre.

II.1. PETITORIO.

En mérito a los antecedentes y fundamentos anotados precedentemente, solicita se declare IMPROBADA la demanda Contencioso administrativa, interpuesta por la Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del SIN manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1677/2013, de 17 de septiembre de 2013, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

III.- ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

A efecto de resolver, corresponde señalar que los antecedentes cumplidos en sede administrativa y los que cursan en el cuaderno del proceso informan lo siguiente:

Orden de Verificación No. 0012OVI05467 FORM. 7520, emitida por la Administración Tributaria, notificado el 28 de julio de 2011 al representante legal de la empresa Comercializadora de Minerales Viacha S.A., por la que se le comunica que será objeto de un "Proceso de Determinación" de acuerdo a la modalidad y alcance definido precedentemente, con un alcance del Impuesto al Valor Agregado derivado de la verificación del crédito fiscal contenido en las facturas declaradas por el contribuyente que se detallan en anexo adjunto periodo junio de 2010, cursante de fs. 4 a 6 del anexo 4.

Formulario N° 7013 de Acta por Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación N° 00040924 de 8 noviembre de 2012, por el que se sanciona con 1.500 UFV al contribuyente Comercializadores de Minerales Viacha SA., por incumplimiento al deber formal de entrega de documentación, cursante a fs. 13 del anexo 4.

La Administración Tributaria emite la Vista de Cargo N° 32-0334-2012 de 8 de noviembre de 2012 notificada al contribuyente el 12 de noviembre de 2012, cursante de fs. 288 a 292 del anexo 3.

Acta de Entrega de Documentación de Impuestos Nacionales de 3 de diciembre de 2012, por el que el contribuyente presentó la documentación detallada en el cuadro cursante de fs. 304 a 307 del anexo 3.

Resolución Determinativa Nro. 17-0016-2013, de 21 de enero de 2013, notificada al representante legal de Comercializadora de Minerales Viacha S.A., el 4 de marzo de 2013 cursante a fs. 326, sobre Base Cierta; determino la obligación impositiva por el periodo fiscal junio 2010 en el Impuesto al Valor Agregado (IVA), habiéndose omitido el pago de Bs 33.186, por concepto de impuesto omitido, sancionándolo con 1.500 UFVs por contravención al art. 47 de la RND N° 10-0016-07 por el periodo fiscal junio/2010, asimismo se le intima al contribuyente a que deposite la suma de 49.917 UFVs., equivalentes a Bs 90.115 por concepto de la Deuda Tributaria que incluye Tributo Omitido, Interés, Sanción por Omisión de Pago y Multa por Incumplimiento a Deberes Formales, conforme el art. 47 de la Ley N° 2492, cursante de fs. 3211 a 326 del anexo 3.

El sujeto pasivo interpone Recurso de Alzada contra la Resolución Determinativa No. 17-0016-2013, instancia que resuelve confirmar la Resolución impugnada mediante Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0706/2013 de 17 de junio de 2013, cursante de fs. 120 a 133 del anexo 1, contra la que interpone Recurso Jerárquico, dictándose la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1677/2013, de 17 de septiembre de 2013, que resuelve anular la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0706/2013 de 17 de junio de 2013, anulando obrados con reposición de actuados hasta el vicio más antiguo, esto es hasta la Vista de Cargo N° 32-0334-2012 de 8 de noviembre de 2012 a fin de que la Administración Tributaria exponga de forma precisa la forma de determinación y el origen de la deuda tritutaría del IVA en el periodo fiscal junio 2010, sea conforme establece el art. 212 parágrafo II, inc. c) de la Ley 3092 cursante de fs. 2 a 17 del expediente.

En el curso del 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, en vista de que aceptada la respuesta a la demanda por decreto a fs. 60, en cumplimiento a lo dispuesto en el art. 354-II del Código de Procedimiento Civil, réplica cursante de fs. 64 a 65, dúplica cursante de fs. 70 a 71 del expediente, notificación al tercero interesado Empresa Comercializadora de Minerales Viacha SA, cursante a fs. 58, quien no respondió.

Concluido el trámite se decretó a fs. 72, "autos para sentencia".

IV. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

Sobre la problemática planteada, ésta se circunscribe en determinar si la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1677/2013 de 17 de septiembre de 2013, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, produjo algún agravio a la Administración Tributaria, al momento de Anular la Resolución de Alzada ARIT-LPZ/RA 0706/2013, de 17 de julio, que anula obrados con reposición de actuados hasta el vicio más antiguo, esto es hasta la Vista de Cargo N° 32-0334-2012.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 1235/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación
Tributaria.

Previo a ingresar al análisis del caso de autos, resulta necesario establecer que, el procedimiento Contencioso Administrativo, constituye una garantía formal que beneficia al sujeto administrado, a través del derecho de impugnación contra los actos de la administración que 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. 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 la fase administrativa se agotó con la resolución del Recurso Jerárquico; por consiguiente, corresponde a este Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por la entidad demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la entidad demandada.

Al respecto corresponde analizar y precisar los hechos sucedidos en la fase administrativa y contrastarlos con los argumentos expuestos en la demanda, de los cuales se tiene que:

La Autoridad General de Impugnación Tributaria mediante la emisión de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1677/2013, anuló la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0706/2013, con reposición de actuados hasta el vicio más antiguo, esto es hasta la Vista de Cargo N° 32-0334-2012, a fin de que la Administración Tributaria exponga de manera precisa la forma de determinación y el origen de la deuda tributaria del IVA en el periodo fiscal junio 2010, sea conforme establece el parágrafo I, inc. c) del art. 212 de la Ley N° 3092, conclusión que fue asumida porque la Resolución Determinativa emergente de la Vista de Cargo no contiene los fundamentos de hecho que den lugar al reparo y sustenten la decisión de la Administración Tributaria que las deudas fueron afectadas por la inadecuada liquidación preliminar de la deuda tributaria. Nulidad dispuesta por la AGIT, que tiene como fundamento principal, que, la Vista de Cargo carece de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin, al evidenciarse la imprecisión en la forma de determinación y el origen de la deuda tributaria, por lo que se anuló la misma en base al art. 36 parágrafo II de la Ley N° 2341, aplicable por supletoriedad conforme el art. 74 num. 1) de la Ley N° 2492.

Asimismo de la lectura de la demanda interpuesta por la AT, se advierte que, su fundamento radica en justificar y respaldar el Informe de Conclusiones CITE: SIN/GGLPZ/DF/PPD/INF/3403/2012 de 27 de diciembre de 2012, que establece las depuraciones de las facturas que fueron plasmadas en la Resolución Determinativa las cuales no pueden generar crédito fiscal porque no cumplen lo dispuesto por el art. 70 de la Ley N° 2492 y arts. 41 y 43 de la RND N° 10.0016.07; que el crédito acumulado por el contribuyente puede ser solicitado en cualquier momento por el contribuyente en devolución de valores CEDEIM conforme el art. 1 de la Ley N° 1963; que las declaraciones juradas comprometen a quienes la suscriben conforme el art. 78 de la Ley 2492, siendo su responsabilidad proceder a la rectificación de su declaración jurada al

evidenciar facturas invalidas para generar crédito fiscal, que la AGIT hubiera utilizado una normativa equivocada.

Al respecto, de lo determinado por la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT/RJ 1677/2013 y los fundamentos de la demanda de la AT antes descritos, se advierte que, no existe conexitud en cuanto a los supuestos agravios causados en la resolución ahora impugnada, limitándose la AT a sustentar su actuar en la determinación de la deuda tributaria descrita en la Vista de Cargo conforme su Informe en Conclusiones, sin establecer el supuesto agravio determinado por la resolución jerárquica.

De lo expuesto, resulta necesario aclarar, que, así como es deber de la Autoridad Administrativa el fundamentar sus fallos, es deber del actor en la demanda contenciosa administrativa, establecer y demostrar con argumentos apropiados y sólidos, la errada interpretación de los hechos o de la normativa aplicada en que supuestamente incurrió la Autoridad Administrativa o de Impugnación Administrativa al momento de emitir la resolución y no limitarse a sostener que el procedimiento ejecutado y la norma aplicada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria no fue correcta, afirmación que se sustenta de manera general y no precisa, sin señalar en absoluto cómo la resolución jerárquica y la nulidad de obrados que contiene, habrían causado agravio al demandante. Más aún, cuando de la revisión de la resolución jerárquica objeto de impugnación, se evidencia que contiene afirmaciones claras en sus páginas 29 y 30, que explican las conclusiones que sostiene su actuar, por lo que existiendo razonamientos precisos en la Resolución de Recurso Jerárquico, para su impugnación en la vía contencioso administrativa, el demandante debe demostrar con razonamientos de carácter jurídico, las razones por las cuales cree que su pretensión no fue valorada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria. Es decir, debe señalar de forma clara los fundamentos jurídicos por los que considera que la resolución impugnada no hubiera aplicado correctamente la normativa sustantiva o procesal administrativa, por cuanto para la impugnación de la resolución jerárquica, ésta debe apoyarse en una petición que tenga razones precisas, que permitan la defensa de un derecho y que la fundamentación de agravios sufridos se encuentren respaldados en la norma. Sin embargo, contrariamente a lo expuesto anteriormente, la Administración Tributaria (demandante), olvidando los argumentos que motivaron a la Autoridad General de Impugnación Tributaria anular la Resolución de Recurso de Alzada ARTI-LPZ/RA 0706/2013, en su memorial de demanda, ingresó de manera general a sostener que el procedimiento de verificación y de determinación impositiva fue correctamente ejecutado, sin identificar los actos o actuaciones de la autoridad de impugnación que le causan agravio, sin referirse en absoluto a los argumentos que dieron lugar a la nulidad dispuesta en la Resolución Jerárquica que anulo la Resolución de Alzada ARIT-LPZ/RA 0706/2013, perdiendo de vista que por la naturaleza del proceso incoado, este Tribunal ejerce control de legalidad de los actos de la Autoridad General de Impugnación Tributaria como se describió precedentemente, sin cumplir por lo tanto con la carga de argumentación y expresión de agravios que le hubiere causado la resolución impugnada.

Dicho entendimiento ha sido sostenido por este Tribunal, inicialmente en la Sentencia N° 238/2013 de 05 de julio de 2013, y posteriormente



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 1235/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación
Tributaria.

desarrollada y ampliada en la Sentencia N° 384/2013 de 17 de septiembre de 2013, que señala "...siendo que los supuestos pronunciamientos de forma y de fondo que alega la empresa demandante que hubieren viciado de nulidad el procedimiento administrativo no han sido puntualizados, por el contrario constituyen una queja general, sin que sea posible en base a lo argumentado el análisis que pretende la parte actora, sin que se pueda determinar violación al debido proceso en virtud de que el ahora demandante ha activado todos los sistemas recursivos previstos por la norma tributaria y el procedimiento administrativo en resguardo de sus derechos...).

Consecuentemente, en el caso concreto, a este Tribunal no le corresponde suplir la insuficiencia en la carga argumentativa de la acción del demandante con la justificación de averiguación de la verdad material, lo contrario significaría ir contra los principios de imparcialidad e igualdad de las partes en proceso; tampoco puede existir un proceso de oficio siendo su fundamento la iniciativa, y es de carácter personal del demandante, quien debe reclamar el derecho que cree tener (*carga de argumentación y expresión de agravios causados por la determinación*) y haya sido vulnerado en la resolución jerárquica; no pudiendo el Tribunal suplir dicha omisión, hecho que le corresponde al actor, siendo únicamente deber del Órgano jurisdiccional pronunciarse de manera imparcial sobre la petición expresada en la demanda. Asimismo debe tomarse en cuenta, que la aplicación del principio de verdad material reconocido por nuestro ordenamiento jurídico, no es absoluto e irrestricto, pues en el procedimiento también rige el principio dispositivo, por lo que actuar fuera de esos límites constituiría arbitrariedad, atentando contra los principios procesales y de derecho contenidos en la Constitución Política del Estado y la Ley del Órgano Judicial.

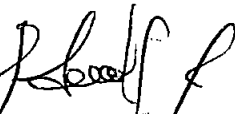
V. CONCLUSIONES.

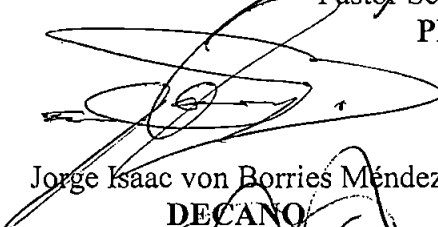
Conforme a lo expuesto y analizado precedentemente, se evidencia que la Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, no ha fundamentado en su demanda contenciosa administrativa los agravios en que hubiera incurrido la Autoridad de Impugnación Tributaria con el pronunciamiento de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1677/2013 de 17 de septiembre de 2013, la cual fue emitida en cumplimiento de la normativa legal vigente, en consecuencia, conforme a los fundamentos expuesto corresponde confirmar la resolución de recurso jerárquico.

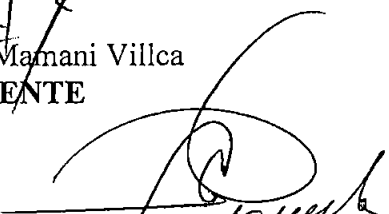
POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en el art. 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, declara: **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fs. 18 a 21, interpuesta por la Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria; en consecuencia mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ N° 1677/2013, de 17 de septiembre de 2013.

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

Regístrese, notifíquese y archívese.

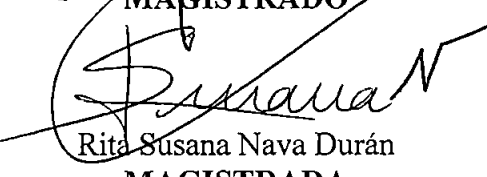

Pastor Segundo Mamani Villca
PRESIDENTE


Jorge Isaac von Borries Méndez
DECANO



Rómulo Calle Mamani
MAGISTRADO


Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO


Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO

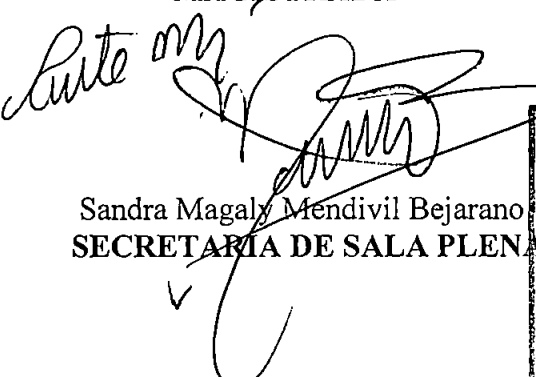

Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA


Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA

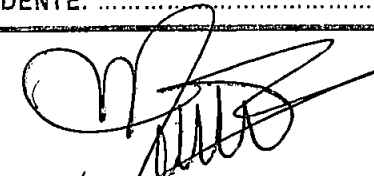

Maritza Suintura Juaniquina
MAGISTRADA


Fidel Marcos Terdoya Rivas
MAGISTRADO




Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA PLENA

<p>TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA SALA PLENA</p> <p>GESTIÓN: 2017..... SENTENCIA N° 269..... FECHA 18 de abril..... LIBRO TOMA DE RAZÓN N° 1/2017.....</p> <p><i>Conforme</i> VOTO DISIDENTE:</p>


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