

12



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

21-07-17
17:00

SALA PLENA

SENTENCIA: 271/2016.
FECHA: Sucre, 14 de junio de 2016.
EXPEDIENTE N°: 102/2013.
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
MAGISTRADO RELATOR: Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fs. 32 a 37 mediante la cual la Gerencia Graco La Paz impugna la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1092/2012 pronunciada el 19 de noviembre por la Autoridad de Impugnación Tributaria, la contestación de fs. 64 a 68, réplica de fs. 73 a 78, dúplica de fs. 92 a 93, los antecedentes del proceso y de la emisión de la resolución impugnada.

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA.

I.1 Antecedentes de hecho de la demanda.

La Gerencia Graco La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, legalmente representada por Marco Antonio Aguirre Heredia, interpone demanda contencioso-administrativa señalando que:

La Administración Tributaria emitió la Orden de Verificación 00100VI00865 de 6 de enero de 2011 notificada el 18 de enero de 2011 al contribuyente AON Bolivia S.A. CORREDORES DE SEGUROS con alcance en el débito IVA no declarado, obtenido de la comparación de las bases imponibles de las DDJJ del IVA e IT de los periodos fiscales febrero, mayo, junio, julio y noviembre de 2008 conforme al Detalle de Diferencias FORM-7520, notificación en la que se hace constar que será objeto de un Procedimiento de Determinación llevado a cabo de acuerdo a lo establecido por los arts. 66, 100 y 101 de la Ley 2492 de 2 de agosto de 2003 y los arts. 29, 32 y 33 del D.S. 27310 de 9 de enero de 2004.

Que el 20 de diciembre de 2011 se notifica la Vista de Cargo 32-0130-2011 de 6 de diciembre de 2011 dándose a conocer un reparo de UFV's 206.452 equivalentes a Bs. 352.828 por concepto del IVA por concepto de los periodos fiscales febrero, mayo, junio, julio y noviembre de 2008, que incluye el tributo omitido, intereses y sanción preliminar por omisión de pago.

Que una vez transcurrido el término de prueba, establecido por el art. 98 de la Ley 2492, el contribuyente presentó la nota GAF 202/12 y una vez analizados los descargos se emitió la Resolución Determinativa 17-0118-2012 de 13 de marzo, que estableció como deuda tributaria la suma de UFV's 228.319.-, equivalentes a Bs. 397.400 por concepto de deuda tributaria.

Posteriormente, como producto de la impugnación administrativa, se emitió la Resolución de Alzada ARIT-LPZ/RA 0585/2012 y el 19 de noviembre de 2011 la Autoridad General de Impugnación Tributaria emite la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1092/2012 que resuelve anular la resolución de Alzada.

I.2 Fundamentos de la demanda.

Señala que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1092/2012, anuló la Resolución ARIT-LPZ/RA 0585/2012 de 9 de julio, emitida como producto del Recurso de Alzada interpuesto por la Empresa AON Bolivia SA Corredores de Seguros, contra la Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, disponiendo la anulación de obrados hasta el vicio más antiguo, reponiendo obrados hasta la Vista de Cargo N° 332-0130-2011 de 6 de diciembre de 2011, a objeto de que la AT, en base a las previsiones del art. 95 de la Ley N° 2492, ejerza sus facultades de fiscalización, verificación, control e investigación impositiva, en cuyo resultado, en caso de corresponder, emita nueva Vista de Cargo, cumpliendo lo dispuesto en el art. 96. I de la Ley N° 2492, sea conforme a lo establecido en el inciso c), Parágrafo I del art. 212 de la Ley N° 3092.

Por tal razón sostuvo que el Recurso Jerárquico AGIT/RJ 1092/2012 de 19 de noviembre de 2012, viola el principio de congruencia, lesionando la garantía constitucional al debido proceso y el derecho a la defensa, consagrados en los arts. 115, 117-I de la CPE., puesto que el contribuyente, en su recurso de alzada, únicamente solicitó a la ARIT, emita resolución disponiendo la revocación de la RD N° 17-0118-2012 de 13 de marzo de 2012, emitida por GRACO la Paz del SIN, mas no así la nulidad de la Vista de Cargo N° 32-0130-2011 ni de la Resolución Determinativa N° 17-0118-2012 de 13 de marzo de 2012, al respecto citó jurisprudencia contenida en la SC N° 0731/2010-R de 26 de julio y el Auto Supremo N° 613 de 16 de noviembre de 2010, aduciendo en base a dicha jurisprudencia que, no se puede anular un acto convalidado por la parte afectada y menos si no fue solicitada.

Por lo que, tomando en cuenta que el principio de congruencia, dispone que ninguna autoridad judicial o administrativa, puede conceder más de lo que las partes solicitan, se concluye que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT/1092/2012 de 19 de noviembre, violó el principio de congruencia y el derecho a la defensa consagrados en los arts. 115 y 117 de la CPE.

Por otra parte sostuvo que la resolución no cumple con el principio de especificidad, porque no demuestra indefensión en el desarrollo del proceso administrativo por parte de la AT, que le hubiera ocasionado al contribuyente algún tipo de perjuicio para que se disponga la anulación de la Resolución de Alzada ARIT-LPZ/RA 0585/2012, citando en materia de nulidades, los arts. 35 y 36 de la Ley N° 2341 y 251 del CPC, los cuales denuncia como violados por la AGIT.

En base a la normativa descrita, manifestó que, el juzgador no puede declarar ninguna nulidad si esta no esta no estuviera expresamente determinada por ley.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 102/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

En conclusión, en el caso presente no existe nulidad alguna, toda vez que ha quedado demostrado que, los argumentos de la Resolución Jerárquica carecen de respaldo fáctico y legal.

Con relación al acaecimiento del hecho generador del Impuesto al Valor Agregado (IVA) transcribe lo manifestado por la AGIT en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1092/2012 de 19 de noviembre y que a fin de efectuar un adecuado análisis sobre el tema, señalo las definiciones de corredor de seguros, seguro, póliza de seguro, establecidas en el art. 5 de la ley N° 1883, citando también los arts. 21 y 22 del mismo cuerpo legal, referentes a la actividad de corretaje de seguros y reaseguros y de los corredores de seguros.

En este contexto, considerando lo establecido en la Ley N° 1883, adujo que, el corretaje debe entenderse como la actividad de intermediación desplegada por el corredor, encaminada a poner en contacto a dos partes, para que concierten entre ellas un acto jurídico, en este caso la contratación de un seguro, es decir, se trata de una actividad desarrollada de manera preliminar a la colocación del seguro y por la cual, el corredor recibirá a cambio, una comisión.

En este sentido manifestó que el contribuyente AON Bolivia S.A. Corredores de Seguros actúa como intermediario, a cambio de una contraprestación consistente en una comisión, es decir, que el contribuyente al constatar que la Póliza de Seguro ha sido vendida por la empresa aseguradora como resultado de la actividad de intermediación presta el servicio como corredor de seguro, en ese momento se perfecciona el hecho imponible del IVA e IT, correspondiendo en ese momento, se efectuó también el registro del Débito Fiscal IVA y la respectiva emisión de la factura.

Por otra parte sostuvo que, la Vista de Cargo se emitió de acuerdo a norma, puesto que la AGIT, señaló que dicho documento no consigna en forma precisa la base imponible sobre base cierta o presunta, aduciendo que la AGIT, no verificó correctamente que en segundo párrafo se menciona expresamente que la determinación de las obligaciones tributarias del contribuyente, relativas al IVA de los periodos fiscales febrero, mayo, junio, julio y noviembre de 2008, se efectuó sobre base cierta, ya que la determinación se obtuvo de la revisión y evaluación de las declaraciones juradas presentadas por el contribuyente y de otros documentos presentados por este, como ser Libro de Ventas IVA y nota GAF 11-130 mediante la cual el contribuyente presentó un anexo exponiendo las diferencias que surgen de la comparación de la base imponible del IVA e IT, mas no adjuntó ningún documento que respalde los importes y operaciones expuestas en la planilla.

I.3. Petitorio.

En función a lo anotado precedentemente, solicita se declare probada la demanda disponiendo la revocatoria total de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1092/2012 declarándose firme y subsistente en todas sus partes la Resolución Determinativa 17-0118-2012 de 13 de marzo.

II. DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA.

II.1. Corrida en traslado la demanda, se apersonó Julia Susana Ríos Laguna en representación legal de la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), quien contestó negativamente la demanda, señalando lo siguiente:

Que, fue el sujeto pasivo que en su Recurso de Alzada, solicitó la revocatoria de la RD, empero, las observaciones del mismo recurso se basan en fundamentos que acometen la diferencia determinada por la AT, enunciando su desacuerdo con las bases imponibles del IVA e IT, como el perfeccionamiento del hecho imponible y la norma que aplicó e interpretó la AT, los mismos que fueron desarrollados en los puntos del mismo recurso, evidenciándose que fue el sujeto pasivo quien denunció las irregularidades del proceso de determinación en relación a las diferentes actuaciones de la Administración dentro del proceso, sobre las cuales se encontraba en desacuerdo, cuestiones que ameritaban ser valoradas por la AGIT.

Por otra parte señaló lo establecido en los arts. 96 I y III, y 95 de la Ley N° 2492, 5 y 74 de la Ley N° 843.

En base a la normativa descrita, corresponde indicar que en respaldo del fallo emitido, se debe precisar que el hecho generador y su perfeccionamiento del IVA e IT, así como la base imponible fueron aspectos observados de manera expresa por el sujeto pasivo en su recurso de alzada, los mismos que tiene estrecha relación e incidencia en el proceso de fiscalización (Vista de Cargo) y determinación (Resolución Determinativa), conforme el art. 96 de la Ley N° 2492, siendo que la determinación tributaria constituye el conjunto de actos dirigidos a precisar, en cada caso particular, si existe o no deuda tributaria.

En este contexto, no existió agravio ni lisión de derechos y menos violación al principio de congruencia, ya que se emitió la correspondiente Resolución Jerárquica, en base a la solicitud de un debido proceso y apreciación de la prueba por parte del sujeto pasivo; por lo que al evidenciarse la existencia de vicios de nulidad en el procedimiento de determinación seguido por la AT, la AGIT dispuso se subsane, anulando obrados hasta el vicio más antiguo, esto es hasta la Vista de Cargo, a objeto de que la AT, en base a las previsiones del art. 95 de la Ley N° 2492, ejerza sus facultades de fiscalización, verificación, control e investigación impositiva; más aún cuando el acto administrativo impugnado impregnaría a todos aquellos actos dispuestos con anterioridad con los cuales tiene estrecha relación.

Por lo expuesto, la AGIT al haber constatado que la Vista de Cargo N° 32-013'0-2011, no contiene el suficiente respaldo para fijar la base imponible, vulnerando el debido proceso previsto en el art. 68. 6 de la ley N° 2492, 36. I y II de la Ley N° 2341 y 55 del DS 27113.

Sobre el acaecimiento del hecho generador del IVA, citó lo previsto en los arts. 5 y 23. 1 de la Ley N° 1883 y 4 de la Ley N° 843.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 102/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Que, en virtud a lo establecido en el art. 23.1. e) de la ley N° 1883, la finalización de la ejecución o prestación de servicios previsto en el art. 4 de la Ley N° 843, para la actividad de intermediación de seguros privados, efectuada por las empresas cuyo rubro es el corretaje de seguros no se produce con la entrega de la póliza al asegurado por parte de la compañía aseguradora, puesto que el servicio no concluye en ese momento, toda vez que por mandato de la ley, la empresa AON Bolivia S.A., tiene el deber de asesorar al asegurado durante la vigencia del constató de seguro acerca de sus derechos y obligaciones.

Asimismo, respecto a la base imponible del IVA, citó lo previsto en los arts. 5 y 74 de la Ley N° 843, referente al cálculo del Impuesto a las Transacciones y que, la base imponible para determinar IVA y el IT, no son similares, en consecuencia, la diferencia encontrada en los ingresos consignados en los Formularios 200 y 400 de los periodos observados, no pueden considerarse directamente como bases imponibles del impuesto y periodos verificados, sino tal diferencia inicialmente se constituye en un inicio para que la AT, en virtud al art. 100 de la Ley N° 2492, pueda ejercer sus facultades de control, verificación, fiscalización e investigación, pudiendo exigir al sujeto pasivo la información necesaria, aspecto que no fue cumplido por la administración; pues solo en el caso d que el sujeto pasivo omitiera presentar la documentación solicitada y no sea posible por otros medios obtener la base imponible, la diferencia detectada entre las bases imponibles consignadas en los Formularios 200 y 400 podrá constituirse en la base imponible del IVA junio 2008, debiendo proceder a liquidar la deuda tributaria en aplicación del art. 43. II de la Ley N°2492.

Que el hecho Generador y la obligación de declarar y cancelar el impuesto surge cuando se cumple con los presupuestos de hecho previstos en la Ley, que en el caso del IVA, se encuentran dados por la finalización del servicio o la percepción parcial o total del precio, la AT, debe determinar si dichas situaciones ocurrieron en el presente caso, fundamentación que permitirá dilucidar si existe o no un diferimiento de la obligación, tal como señala la Visa de Cargo y posteriormente en la Resolución Determinativa, elemento del cual carece el procedimiento de verificación efectuado.

De lo descrito, se colige que la AT, no efectuó la determinación de la deuda conforme prevé el art. 95. I de la Ley N° 2492, estableciendo que la Vista de Cargo, no consigna en forma precisa la base imponible sobre base cierta o base presunta, omisión que incide en la Resolución Determinativa impugnada, que incumple los requisitos establecidos en el art. 99. II de la Ley N° 2492, por lo que corresponde anular la Resolución de Recurso de Alzada, y en consecuencia disponer la anulación de actuados hasta el vicio más antiguo, reponiendo obrados hasta la Vista de Cargo, acto administrativo que sirve de fundamento a la Resolución Determinativa impugnada por el sujeto pasivo, nulidad que fue respaldada en el principio de oficialidad y verdad material.

II.2. Petitorio.

Por los fundamentos expuestos, solicita se declare improbadamente la demanda contencioso administrativa interpuesta por la Gerencia Graco La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, impugnando la Resolución de Recurso

Jerárquico AGIT-RJ 1092/2012 de 19 de noviembre de 2012, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

III. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

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

El 18 de enero de 2011, la AT, notificó al representante legal de AON Bolivia SA, con la Orden de Verificación N° 0010OVE00865, con alcance al IVA no declarado, obtenido de la comparación de bases imponibles de las declaraciones juradas del IVA e IT, de los periodos febrero, mayo, junio, julio y noviembre de 2008.

El 26 de enero de 2011, el sujeto pasivo reasentó la documentación de descargo requerida por la AT.

El 6 de diciembre de 2011, la AT, emitió el Informe CITE: SIN/GGLP/INF/SVI/3773/2011, señalando que producto de la verificación se determinó la existencia del tributo omitido correspondiente al IVA, al constatarse la diferencia entre lo declarado según Form. 200, casilla 13 y el importe declarado en el Form. 400, casilla 13, diferencias que no fueron descargadas puesto que el contribuyente no presentó mayor documentación sobre el tema de registro de sus operaciones contables.

El 20 de diciembre de 2011, la Gerencia Graco La paz del SIN, notificó al representante de la Empresa AON Bolivia SA. Corredores de Seguros con la Vista de Cargo N° 32-0130-2011 de 6 de diciembre de 2011, estableciendo reparos por el IVA de los periodos verificados debido a las diferencias existentes entre la base imponible declarada para dicho impuesto y el IT, constatando que el contribuyente no declaró ingresos que formen parte de la base del IVA, procediendo a la liquidación de la deuda tributaria sobre base cierta en Bs. 352.828.-

El 19 de enero de 2012, el contribuyente, presentó documentación en calidad de descargo a la Vista de Cargo citada.

El 15 de febrero de 2012, la AT, emitió el Informe CITE: SIN/GGLP/DF/INF/350/2012, señalando que el registro de sus operaciones efectuadas en dos momentos diferentes por el contribuyente, ocasionan la diferencia entre ventas declaradas en el Form. 200 del IVA y Form. 400 del IT, en los periodos observados, sin embargo la AT, considero que la documentación presentada por el sujeto pasivo es insuficiente para desvirtuar los reparos de la Vista de Cargo.

El 23 de marzo la AT, notifico al contribuyente con la Resolución Determinativa 17-0118-2012 de 13 de marzo de 2012, estableciendo que por conocimiento cierto de la materia imponible las obligaciones impositivas de la Empresa AON Bolivia SA, en 228.319 UFV's, equivalente a Bs. 397.400.-, por el IVA periodos fiscales febrero, mayo, junio, julio y noviembre 2008.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 102/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Ante esta circunstancia, el contribuyente interpuso Recurso de Alzada, resuelto mediante la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0585/2012 de 9 de julio de 2012 que confirmó la Resolución Determinativa emitida por la Gerencia de Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, contra la Empresa AON Bolivia Corredores de Seguros S.A.

Como consecuencia del aludido fallo, la Empresa AON Bolivia SA, interpuso Recurso Jerárquico de fs. 160 a 175 del anexo 1, resuelto mediante la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1092/2012 de 19 de noviembre de 2012 de fs. 18 a 30 del expediente, anulando la Resolución ARIT-LPZ/RA 0585/2012 de 9 de julio de 2012, en consecuencia, dispuso anular actuados hasta el vicio más antiguo, reponiendo obrados hasta la Vista de Cargo N°32-0130-2011c de 6 de diciembre de 2011, a objeto de que la Administración Tributaria, emita nueva Vista de Cargo, cumpliendo lo dispuesto en el art. 96. I de la Ley N° 2482.

Por tal razón, la AT, interpuso demanda contencioso administrativa, conforme consta de fs. 32 a 37 de obrados.

IV. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

En el caso presente, el motivo de controversia se circunscribe en establecer si la nulidad de obrados con reposición hasta el vicio más antiguo, es decir, hasta la Vista de Cargo N° 32-0130-2011 de 6 de diciembre de 2011, determinada en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1092/2012 de 19 de noviembre de 2012, fue correcta, disponiendo que emita una nueva.

V. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

En atención a la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, cuyo conocimiento y resolución de la controversia en única instancia, es de exclusiva competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Plena, por mandato del art. 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, en concordancia con los artículos 778 a 781 del Código de Procedimiento Civil, siendo el objeto de acuerdo a las circunstancias acreditadas conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, por cuanto el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico; corresponde a este Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales, con relación a los hechos sucedidos en la fase administrativa y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos de la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

V.1. Con respecto a la nulidad de obrados hasta la Vista de Cargo N° 32-0130-2011 de 6 de diciembre de 2011, dispuesta en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1092/2012 de 19 de noviembre de 2012 cursante de fs. 18 a 30 de obrados.

Respecto a la posibilidad de la AGIT, de ingresar a la revisión de los antecedentes de fondo que fueron expuestos por el contribuyente, aunque este no hubiera solicitado la nulidad de la Vista de Cargo N° 32-0130-2011 de 6 de diciembre de 2011, se tiene conforme se establece en la Resolución de recurso Jerárquico AGIT-RJ 1092/2012 de 19 de noviembre de 2012, que en su argumentación en la instancia recursiva administrativa, refleja la denuncia sobre agravios que inclusive van hasta la forma de la determinación tributaria, por cuanto se tiene que los hechos fueron expuestos, debiendo la AGIT, otorgar el derecho tal como lo hizo, aspecto que es el fundamento del hecho, dejando sin efecto la Vista de Cargo N° 32-0130-2011 citada.

En este contexto, resulta necesario también referirnos al contenido de los arts. 105 y 106 del CPC, que determinan que ningún acto o trámite será declarado nulo si la nulidad no estuviere expresamente determinada por la ley, además, que el acto es inválido cuando carece de requisitos formales indispensables para la obtención de su fin y que será válido cuando a pesar de su irregularidad, con él se cumpla el objeto procesal al que estaba destinado, salvo en caso de existir indefensión; de ello se infiere que la nulidad de oficio se encuentra vinculada a las infracciones que interesan al orden público en resguardo del derecho al debido proceso en todos sus elementos configurativos, tales como el derecho a la defensa y a la motivación y fundamentación de las resoluciones; en ese mismo sentido, concordante con el el art. 36 de la LPA.

Razón por la que con base a dicha normativa, resulta inviable la nulidad por la nulidad misma, y exige a las autoridades que tienen a su cargo la solución de una controversia, realizar un análisis con base a los principios rectores del proceso; en consecuencia, en caso de no verificar la existencia de una situación de orden público o indefensión, la nulidad de las actuaciones procesales no tendrá sustento legal.

Al respecto, el art. 96 de la Ley N° 2492 (CTB) hace referencia a los requisitos mínimos que debe contener la Vista de Cargo o Acta de Intervención entre ellos: *“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 de los resultados de 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”*.

Por su parte, el art. 18 del Decreto Supremo N° 27310 de 9 de enero de 2004 (Reglamento del Código Tributario Boliviano) Establece: La Vista de Cargo que dicte la Administración, deberá consignar los siguientes requisitos esenciales:

- a) Número de la Vista de Cargo.
- b) Fecha.
- c) Nombre o razón social del sujeto pasivo.
- d) Número de registro tributario, cuando corresponda.
- e) Indicación del tributo (s) y, cuando corresponda, periodo (s) fiscal (es).
- f) Liquidación previa de la deuda tributaria.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 102/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

- g) Acto u omisión que se atribuye al presunto autor, así como la calificación de la sanción en el caso de contravenciones tributarias y requerimiento a la presentación de descargos, en el marco de lo dispuesto en el Parágrafo I del Artículo 98 de la Ley N° 2492.
- h) Firma, nombre y cargo de la autoridad competente.

De lo citado ut supra, se infiere que corresponde a la Administración Tributaria, en este caso a la Gerencia GRACO La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), ha momento de emitir la Vista de Cargo, tiene la obligación de dar estricto cumplimiento a los requisitos esenciales expresamente determinados por la normativa citada, que observa entre otros, el contemplar todos los hechos, actos, datos, elementos y valoraciones que respalden la emisión y contenido de la Vista de Cargo, efectuando una adecuada fundamentación de hecho y derecho sobre la deuda tributaria, situación que de ser cumplida, de forma posterior conducirá a la adecuada y específica determinación legal del tributo omitido, lo que significa que la Vista de Cargo, debe contener una adecuada fundamentación jurídica y fáctica que permita conocer al justiciable, cuáles fueron las razones y normas en que basó su resolución, protegiendo de esta forma, el derecho que tiene los ciudadanos a ser juzgados por las razones que el derecho establece, en estricta observancia del debido proceso consagrado en el art. 115. II y 180. I de la Constitución Política del Estado, en sus elementos configurativos defensa, motivación y fundamentación de las decisiones judiciales y administrativas, así también el art. 211. I del Título V del Código Tributario Ley N° 2492, expresa que las resoluciones se dictarán en forma escrita y contendrán su fundamentación, lugar y fecha de su emisión firma de la autoridad que la pronuncia y la decisión expresa, positiva y precisa de las cuestiones planteadas, así como el derecho a una justicia pronta y oportuna, directamente vinculadas a la tutela judicial efectiva.

Por otra parte, en cuanto a la fundamentación y motivación del acto, la doctrina establece que la misma resulta ser imprescindible, sobre el particular el Prof. Carlos M. Giuliani Fonrouge en su obra "Derecho Financiero", Volumen I, pags. 520 a 521, establece: "(...) La fundamentación del acto administrativo es un requisito imprescindible para la validez, pues de ello depende que el Sujeto Pasivo conozca los motivos de hecho y de derecho en que se basa el ajuste y pueda formular su defensa, de modo que la carencia de ese requisito vicia de nulidad el acto". Con respecto a la nulidad, Manuel Osorio entiende por nulidad: "La ineficacia de un acto jurídico como consecuencia de carecer de las condiciones necesarias para su validez, sea ella de fondo o de forma (...). Dentro de nuestra legislación, para la anulabilidad del acto por la infracción de una norma, deben concurrir los presupuestos necesarios previstos en el art. 36-II de la Ley N° 2341 (Ley de Procedimiento Administrativo), aplicable en materia tributaria por mandato del art. 74. 1 de la Ley N° 2492, lo que supone que la anulabilidad de un acto administrativo, ocurre cuando carezca de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o den lugar a la indefensión de los interesados.

En la especie, de la revisión de la Vista de Cargo N° 32-0130-2011 de 6 de diciembre de 2011, emitida contra AON Bolivia Corredores de Seguros, se

observa que la Administración Tributaria sostuvo que, como resultado del proceso de Verificación Interna, correspondiente a la Orden de Verificación N° 00100VI 00865 "Operativo específico Débito IVA", detectó que no se determinó correctamente los impuestos conforme a ley por lo que la Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, procedió a determinar sus obligaciones tributarias relativas al Impuesto al Valor Agregado Form. 200, de los periodos fiscales: Febrero, Mayo, Junio, Julio y Noviembre de la gestión 2008, manifestando que, de la revisión de las declaraciones Juradas observadas y detalladas en la Orden de Verificación, sobre "base cierta", se establece que existen diferencias entre lo registrado en la base imponible declarada en el IVA y la base imponible declarada en el IT, constatándose que la diferencia corresponde a que el contribuyente no declaró ingresos que forman parte de la base imponible al Impuesto al Valor Agregado, determinando un adeudo a favor del fisco de 206.452 UFV's, equivalente a Bs. 352.828.-, aspecto ratificado en la Resolución Determinativa N° 17-0118-2012 de 13 de marzo de 2012.

Sin embargo, el cálculo de la base imponible para establecer el Impuesto al Valor Agregado (IVA) y el Impuesto a las Transacciones, son diferentes, conforme lo previsto en los art. 5 (IVA) y 74 (IT) ambos de la ley N° 843, por lo que la diferencia descrita en los ingresos consignados en los Formularios 400 y 200, de los periodos febrero, mayo, junio, julio y noviembre de 2008, no pueden ser considerados como bases imponibles de dichos periodos, es decir, la simple comparación entre las bases imponibles del IVA e IT, declarados por AON Bolivia S.A. Corredores de Seguros S.A., no es un procedimiento suficiente para terminar un supuesto tributo omitido con base cierta, como erradamente procedió la Administración Tributaria y conforme se consigna en la Vista de Cargo N° 32-0130-2011 de 6 de diciembre de 2011.

Por otra parte, lo que se extraña de sobremanera, es que si, el contribuyente no presentó documentación que justifique y descargue las observaciones, como se establece en la citada Vista de Cargo, resulta poco creíble que la determinación de la base imponible se haya realizado sobre base cierta, conforme terma el art. 43. I, es decir, tomando en cuenta los documentos e informaciones que permitan conocer en forma directa e indubitable los hechos generadores del tributo.

En base a los antecedentes descritos precedentemente, se evidencia que la AT, no realizó la determinación de la deuda tributaria, conforme lo previsto en el art. 95. I de la Ley N° 2492, por cuanto la Vista de Cargo, no consigna en forma precisa si la base imponible es sobre base cierto o sobre base presunta, conforme prescribe el art. 96. I de la ley N° 2492 (CTB).

Por lo descrito precedentemente, es evidente que la Vista de Cargo N° 32-0130-2011 de 6 de diciembre de 2011, cursante de fs. 86 a 88 del anexo 3, carece de las especificaciones sobre su composición, pues no consigna todos los datos y elementos necesarios para su emisión, por lo que dicho acto se encuentra viciado de nulidad, conforme lo estatuido en los arts. 96. III del Código Tributario (Ley N° 2492).



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 102/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Finalmente, con relación a que el corretaje de seguros constituye una contraprestación por la que se perciben comisiones, no es posible ingresar a su análisis, por cuanto ello hace al fondo de la problemática que, en el caso de autos no fue analizada, motivo por el que no se ingresa en mayores consideraciones sobre el tema.

VII. CONCLUSIONES.

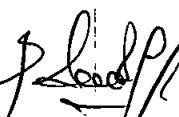
En consecuencia, el Tribunal Supremo de Justicia, con la facultad conferida de ejercer el control judicial de legalidad, concluye que la autoridad demandada, no incurrió en ninguna conculcación de normas legales a tiempo de pronunciar la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1092/2012 de 19 de noviembre de 2012, al contrario, realizó una correcta valoración e interpretación en su argumentación técnico-jurídica que se ajusta a derecho.

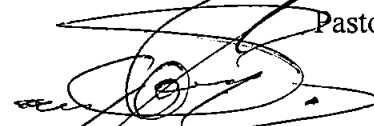
POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de la atribución conferida por los arts. 778 a 781 del Código Pdto. Civil, y 2.2. y la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, declara **IMPROBADA** la demanda contencioso administrativa de fs. 32 a 37 de obrados, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1092/2012 de 19 de noviembre de 2012, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación (AGIT).

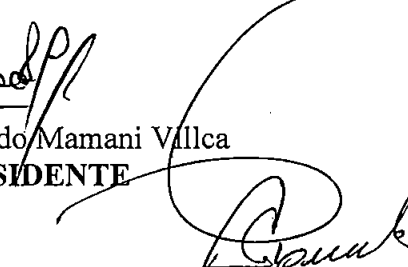
No suscriben las Magistradas Norika Natalia Mercado Guzmán, Maritza Suntura Juaniquina, los Magistrados Antonio Guido Campero Segovia, Fidel Marcos Tordoya Rivas por emitir voto disiente.

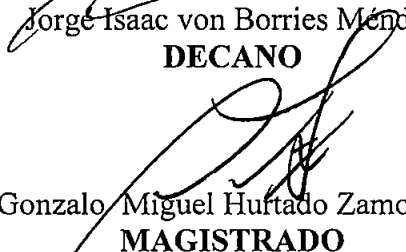
Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada.

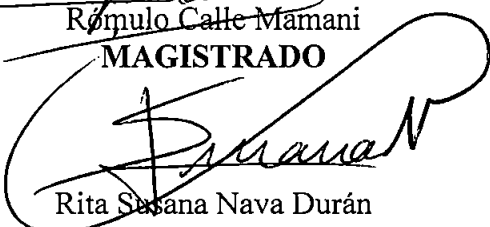
Regístrese, notifíquese y archívese.

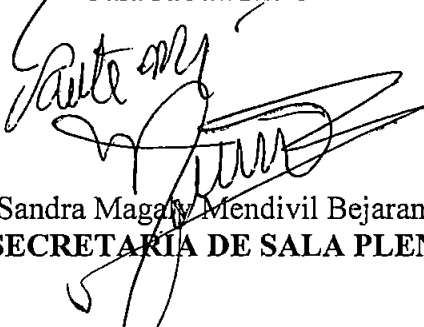

Pastor Segundo Mamani Villca
PRESIDENTE


Jorge Isaac von Borries Méndez
DECANO


Romulo Calle Mamani
MAGISTRADO


Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO


Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA


Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARÍA DE SALA PLENA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA PLENA

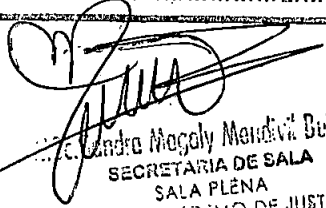
GESTIÓN: 2016.....

SENTENCIA N° 271..... FECHA 14 de junio...

LIBRO TOMA DE RAZÓN N° 1/2016.....

Dr. Norberto Mercado G.; Dr. Marcelo Sautwa J.
Dr. Antonio Gamero S.; Dr. Fidel M. Tardoya R.

VOTO DISIDENTE:



Dr. Andrea Magaly Mendivil Bojaniño
SECRETARIA DE SALA
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA