



### SALA PLENA

**SENTENCIA:** 298/2013.  
**EXP. N°:** 40/2007.  
**PROCESO:** Contencioso Administrativo.  
**PARTES:** Interpuesto por la Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) c/ Superintendencia Tributaria General.  
**FECHA:** Sucre, dos de agosto de dos mil trece.

Pronunciada dentro del proceso contencioso administrativo interpuesto por la Gerencia Distrital Oruro del SIN impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0327/2006 de 1° de noviembre, pronunciada por la Superintendencia Tributaria General.

**VISTOS EN SALA PLENA:** La demanda de fs. 29 a 33, la respuesta de fs. 41 a 44, la réplica de fs. 61 y vlt., no existiendo dúplica, los antecedentes del proceso y;

**CONSIDERANDO I:** Que la Gerencia Distrital de Oruro del SIN, legalmente representada por Zenón Zepita Pérez, interpone la presente demanda señalando que:

El Servicio de Impuestos Nacionales Oruro (SIN) en fecha 20 de octubre de 2005, emite Vista de Cargo N° 400/OP87/18/044.2005, en la cual establece un reparo a favor del fisco de UFV's 52.535 debido a que el sujeto pasivo no determino los impuestos IVA e IT conforme a Ley, la Administración Tributaria (AT) habría obtenido el reparo de la comparación y análisis de los estados financieros mensuales, presentados a la Superintendencia de Bancos y Entidades Financieras, con sus declaraciones juradas presentadas en formularios 143 y 156 de la gestión 2000, que en sus cuentas y sub cuentas y la existencia de notables diferencias se establece el reparo obtenido a favor del fisco.

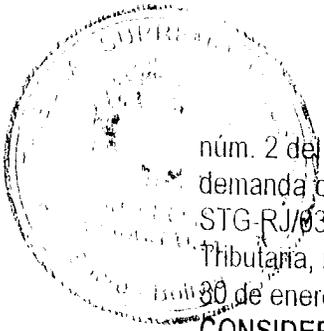
Señala que la Resolución Determinativa, ha sido emitida en plena observancia del art. 100 de la Ley N° 2492, efectuándose el análisis de cuentas y sub cuentas del Impuesto IVA e IT de la gestión 2000, donde se estableció que el contribuyente omitió pagar la totalidad de sus ingresos obviando los ingresos devengados, que si generan tributos fiscales al amparo de lo previsto en el D.S. 21532, art. 2 inc. e), así como el art. 74 de la Ley 843, con referencia a las cuentas 51310, 51321 y 51322.

Refiere que al determinar el reparo por base cierta se ha establecido el monto de UFV's 72.625 por tributos omitidos, correspondientes a los periodos fiscales de enero a diciembre de 2000 por los impuestos IVA e IT; que el fallo de la Resolución de Alzada ha hecho una incorrecta valoración de los hechos, la misma que ha sido confirmada por Resolución Jerárquica que anula obrados, señalando que la Administración Tributaria emita nueva Vista de Cargo en la cual se establezca una base imponible del IVA e IT en base a datos y documentos objetivos. Asimismo señala que la Resolución Jerárquica impugnada habría incurrido en varios errores de fondo en la interpretación y aplicación de la normativa tributaria, fallando contrariamente a la verdad de los hechos por falta de un análisis correcto de los antecedentes.

Argumenta que la Resolución del Recurso Jerárquico, al no identificar de donde proviene la deuda tributaria estaría vulnerando lo dispuesto en el art. 42 de la Ley 2492, por lo que existiría una falta de confiabilidad en los documentos que sustentan la fiscalización lo cual impide establecer con certeza el origen y concepto de la base imponible, lo que causa un enorme perjuicio a la AT y al Estado, ya que toda norma debe ser acatada, más si no ha existido en ningún momento contradicción en los papeles de trabajo ni mucho menos falta de sustento en estos, ya que el trabajo de fiscalización efectuado se basa netamente en documentación existente e información proporcionada por el propio sujeto pasivo; fiscalización que fue realizada en observancia de todas las disposiciones legales establecidas para determinar correctamente los importes adeudados al fisco.

Respecto al principio de tutela jurídica que se habría vulnerado, el sujeto pasivo ha accedido y a la vez conocido todos y cada uno de los actuados administrativos, por lo que de ninguna manera se ha causado indefensión y mucho menos vulnerado éste derecho constitucional.

Por los argumentos expuestos, interpone demanda contenciosa administrativa al amparo del art. 70 de la Ley 2341 y arts. 778 y siguientes del CPC, aplicable a materia tributaria por el art. 74



núm. 2 del CTB, en contra de la Superintendencia Tributaria General, solicita declarar probada la demanda contenciosa administrativa, revocando totalmente la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0327/2006 de fecha 01 de noviembre de 2006, emitida por la Autoridad de Impugnación Tributaria, manteniéndose firme y subsistente la Resolución Determinativa N° 0002/2006 de fecha 30 de enero de 2006.

**CONSIDERANDO II:** Que corrido en traslado la demanda, se apersona Rafael Rubén Vergara Sandoval, en su calidad de Superintendente Tributario General a.i., quien contesta negativamente a la demanda, señalando que:

La Gerencia Distrital Oruro del SIN argumenta, respecto a la Vista de Cargo donde se establece un reparo en favor al fisco, en el que no se consideró el inc. e) del art. 2 del D.S. 21532 y no cumplió lo dispuesto en el art. 74 de la Ley 843 para obtener la determinación de la base imponible del IT; refiere que al respecto se debe recordar lo dispuesto en el art. 96 del CTB, ya que si se revisa la Vista de Cargo, ésta no cumple con las previsiones del mencionado art. 96 del CTB; asimismo cursa una planilla centralizadora de cuentas cuya fuente de elaboración se desconoce, ésta planilla no indica a que gestión exactamente corresponde, ni tampoco consigna totalizadores anuales, por lo que no se puede relacionar la misma con el papel de trabajo que registra, entre otras, las columnas de "importes" e "impuestos" no identifican de donde proviene, es decir no se encuentran referenciados con signos de auditoría.

Refiere que las planillas de antecedentes administrativos, de la hoja denominada "Mutual el Progreso, Diferencias IVA Gestión 2000" y "Mutual el Progreso, diferencias IT Gestión 2000", determinan diferencias entre las columnas "Gravadas" más "Mixtas" con la columna DDJJ por periodo fiscal, sin identificar de donde provienen los importes observados para cada periodo fiscal y que las planillas de las cuentas 51310, 51321 y 51322, que según informe final de INF. DF.VI. 236-2005, serían las cuentas que el contribuyente no consideró en la determinación de la base imponible del IT, no dan mayores detalles ni cifras que permitan relacionar dicha observación con los importes para la determinación de la base imponible del IT, la primera página de dicho informe presenta cuadros del IVA e IT que incluyen diferencias, las cuales podrían ser la base de los impuestos omitidos según resumen de reparo; sin embargo dichos cuadros no tienen relación, por lo que se desconoce el origen de la columna Tributo omitido del cuadro resumen de reparos que fueron trasladados a la Vista de Cargo como a la Resolución Determinativa.

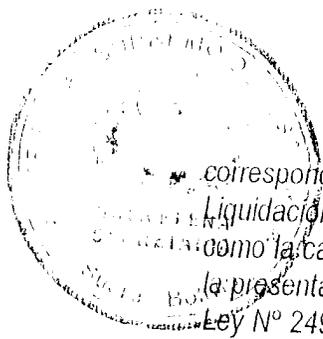
Argumenta que la verificación del "cuadro de pagos no conformados y no pagados por IVA e IT expuesto en la RD 002/06 evidencia que la sumatoria de las columnas "Tributo omitido UFV's" e "Intereses UFV's" no corresponde a la sumatoria expuesta en la columna "Total UFV's". Asimismo que los importes observados en la administración tributaria, al no identificar de donde provienen, vulneran lo dispuesto en el art. 42 del CTB que establece que la base imponible o gravable es la unidad de medida, valor o magnitud obtenidos de acuerdo con las normas legales respectivas, sobre la cual se aplica alícuota para pagar el tributo.

Señala además, que la falta de identificación de las cuentas contables objeto del reparo y la falta de confiabilidad de los papeles de trabajo que sustentan la fiscalización, impidió establecer con certeza el origen y concepto de la base imponible del IVA e IT determinados por la Administración Tributaria, así como la inexistencia de una base imponible objetiva, medible y verificable, que constituya una inobservancia a los requisitos esenciales de la Resolución Determinativa y de la Vista de Cargo, omisión que vició de nulidad éstas actuaciones, de conformidad a lo dispuesto por los arts. 99 y 96 de la Ley 2492 ya que estas actuaciones por falta de claridad ocasionaron un estado de indefensión en el contribuyente de acuerdo a lo establecido en el art. 36 de la ley 2341 y vulneraron el derecho del contribuyente a un debido proceso, conforme establecen los numerales 6 y 10 del art. 68 del CTB y 16 de la CPE, toda vez que al no poder tener conocimiento cierto del cargo y de su forma de determinación, se restringió su posibilidad de presentar descargos, motivo por el cual la instancia jerárquica confirmó la resolución de recurso de alzada, lo que no causa dano al Estado por cuanto nos encontramos en un Estado general democrático de derecho donde se consagran y garantizan los derechos y libertades públicas básicas para la convivencia humana para lograr la paz social.

Concluida en traslado la respuesta, fue formulada la réplica con los mismos argumentos que la demanda, no presentándose la duplica en el término previsto por ley, disponiéndose "Autos" para sentencia.

**CONSIDERANDO III:** Que de la revisión de los antecedentes procesales se tiene que: En la Orden de Verificación Interna F. 7520 (fs. 2 del anexo 1), se establece una relación de los impuestos IVA e IT de la gestión 2000 de la Asociación Mutual para Vivienda El Progreso, donde se registran diferencias, mediante Aviso de Vista es notificado el contribuyente (fs. 3 y 4 del anexo 1); por nota de 23 de octubre de 2004 E.P. 374/2004 el Gerente de Mutual "El Progreso" (fs. 5 ) manifiesta que del análisis de la orden de verificación se establece que las sumas no coinciden con sus respectivos detalles mensuales y solicitan el detalle de las subcuentas de cada mes, el Gerente del SIN Oruro da respuesta a dicha nota (fs. 6 a fs. 8 y 8A del anexo 1) cursan memoriales de apersonamiento y de prueba que adjunta la Mutual "El Progreso", adjuntando como prueba de descargo fotocopia de su NIT, fotocopia ilegible de un Auto Supremo, planillas y fotocopias de los formularios de declaraciones (fs. 8C a fs. 165). Después del análisis del caso y revisión de la prueba adjunta, en el Informe Final INF.DF.VI. N° 236/2005, se concluye que la documentación de descargo presentada por el contribuyente no es suficiente para desvirtuar la diferencia determinada por la Gerencia Fiscalizadora y se recomienda la firma de la Vista de Cargo (fs. 166 a 168 del anexo 1), mediante Vista de Cargo N° 400/OP87/18/044/2005, se establece una deuda tributaria por Tributo Omitido e Intereses de UFV's 52.535 (fs. 170 a 171 del anexo 1), notificando al contribuyente mediante cédula (fs. 172 a fs. 174). Posteriormente, el 11 de noviembre de 2005, el contribuyente mediante memorial de fs. 196 solicita fotocopias legalizadas de lo actuado y por memorial de fs. 197 formula descargos adjuntando prueba; mediante Informe de Conclusiones DF.VI. N°. 282-2005, se establece que concluido el trabajo de verificación de los descargos presentados por el contribuyente, los mismos que no desvirtúan el cargo girado respecto al IT y al IVA se sugiere remitir obrados al Departamento Jurídico de cobranzas coactivas para la tipificación del ilícito cometido (fs. 221 y 222). Por Resolución Determinativa N° 0002/2006 de 30 de enero del mismo año, se resuelve intimar el pago de 72.625 UFV's, al contribuyente Asociación Mutual de AYP "El Progreso", por concepto de atributos adeudados e intereses de Ley (fs. 227 a fs. 231), notificado con dicha resolución mediante cédula en fecha 15 de febrero de 2006 (fs. 232 a fs. 234 vlt.). Es así que el 07 de marzo de 2006 el contribuyente interpone recurso de alzada ante la Superintendencia Tributaria Regional en contra de la Gerencia Distrital de Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales, la misma que es admitida y tramitada, mereciendo la Resolución del Recurso de Alzada STR/LPZ/RA 0231/2006 de 05 de julio de 2006 (fs. 52 a 56 de anexo III) que anula obrados hasta que la Gerencia Distrital de Oruro del SIN, emita una nueva Vista de Cargo; determinación que fue confirmada por Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0327/2006 de 01 de noviembre de 2006 (fs. 99 a 113 del anexo III).

**CONSIDERANDO IV:** Que de la compulsión de los datos procesales y la resolución administrativa impugnada, se concluye que:  
El objeto de la presente controversia radica en determinar si la Superintendencia Tributaria General (ahora Autoridad General Tributaria), actuó correctamente al confirmar la nulidad en la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0327/2006, con el argumento de incumplimiento de requisitos establecidos en los arts. 96 y 99 del CTB y la falta de confiabilidad en la documentación que sirvió de base y que sustenta la fiscalización por la que se determinó la existencia de reparo por tributo omitido.  
Antes de ingresar al análisis del caso, es preciso señalar los requisitos esenciales que debe contener la Vista de Cargo, establecidos en el art. 96.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", normativa que se encuentra concordante con el art. 18 de del Reglamento del CTB que señala como requisitos esenciales de la Vista de Cargo: "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, período (s) fiscal (es) f) Liquidación previa de la deuda tributaria g) Acto u omisión que se atribuye al presunto autor, así como la calificación de la sanción en el caso de las 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"; por su parte el art. 99 en su parágrafo II señala: "La Resolución Determinativa que dicte la Administración deberá contener como requisitos mínimos: Lugar y fecha, nombre o razón social del sujeto pasivo, especificaciones sobre la deuda tributaria, fundamentos de hecho y de derecho, la calificación de la conducta y la sanción en el caso de contravenciones, así como la firma, nombre y cargo de la autoridad competente. La ausencia de cualquiera de los requisitos esenciales, cuyo contenido será expresamente desarrollado en la reglamentación que al efecto se emita, viciará de nulidad la Resolución Determinativa".

En el presente caso, conforme se desprende de los antecedentes se emitió la Vista de Cargo N° 400/OP87/18/044/2005, del contenido de dicha Vista de Cargo (fs. 170-171) se infiere que existe ausencia de requisitos esenciales como afirma la Resolución de Alzada confirmada por la Resolución Jerárquica; toda vez, que la misma si bien contiene los hechos, actos, datos, empero en relación a los datos existentes donde se determina la existencia de tributos omitidos se señala que fueron determinados en base a la comparación y el análisis de los estados financieros mensuales presentados a la Superintendencia de Bancos y Entidades Financieras con la determinación de la Base Imponible en las Declaraciones Juradas y que los detalles se encontrarían en los papeles de trabajo; sin embargo, en los papeles de trabajo que cursan en antecedentes administrativos a fs. 13 no se encuentran registrados los datos que establezcan con precisión el origen de la columna de los Tributos omitidos, asimismo a fs.12 cursa una planilla de cuentas la misma que no contiene registro, fecha, se presume que fuera de la gestión 2000 por cuanto no especifica a que gestión pertenece y no tiene relación con el papel de trabajo, por lo que no podría considerarse como sustento del cargo expuesto en la Vista de Cargo y en la Resolución Determinativa, aspectos éstos que impiden determinar el origen de los cargos con certeza; consiguientemente la documentación que sustenta lo expuesto en la Vista de Cargo y en la Resolución Administrativa, no puede ser confiable, al no identificar la documentación utilizada para determinar la existencia del tributo omitido.

Por lo señalado, la Resolución del Recurso de Alzada actuó correctamente al anular obrados hasta que se emita una nueva Vista de Cargo, por cuanto no se dio estricto cumplimiento a lo establecido en el art. 96 y 99 del CTB, acto confirmado en la Resolución de Recurso Jerárquico emitido por la Superintendencia Tributaria General, siendo que en los hechos, como se señala precedentemente, existe ausencia de requisitos esenciales que conllevan a una nulidad. A lo anterior se debe agregar que, estos hechos vulneraron el debido proceso, causando un estado de indefensión al contribuyente, como claramente lo entendió la Superintendencia Tributaria, ya que la falta de claridad ocasionó que el contribuyente no haya podido defenderse presentando los descargos pertinentes, lo cual vulneró lo establecido en el art. 68 numerales 6 y 10 del CTB.

Del análisis precedente, en el caso en particular el Supremo Tribunal de Justicia concluye que la autoridad demandada, no ha incurrido en conculcación de normas legales, efectuando una correcta valoración e interpretación en su fundamentación técnica jurídica, respecto a la normativa; por lo que corresponde declarar improbadamente la demanda.

**POR TANTO:** La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en el ejercicio de la atribución conferida en el art. 10. I de la Ley N° 212 de 23 de diciembre de 2011, de Transición para el Tribunal Supremo de Justicia, Tribunal Agroambiental, Consejo de la Magistratura y Tribunal Constitucional Plurinacional, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda; consecuentemente se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0327/2006 de fecha 01 de noviembre de 2006.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada, con las formalidades de rigor.

Esta Sentencia es dictada en Sucre Capital del Estado Plurinacional de Bolivia a los dos días del mes de agosto de dos mil trece años.



**Regístrese, comuníquese y cúmplase.**

**Magistrada Relatora: Maritza Suntura Juaniquina.**

**Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano**

PRESIDENTE

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

**Jorge Isaac von Borries Méndez**

DECANO

**Rómulo Calle Mamani**

MAGISTRADO

**Antonio Guido Campero Segovia**

MAGISTRADO

**Pastor Segundo Mamani Villca**

MAGISTRADO

**Rita Susana Nava Durán**

MAGISTRADA

**Norka Natalia Mercado Guzmán**

MAGISTRADA

**Maritza Suntura Juaniquina**

MAGISTRADA

**Fidel Marcos Tordoya Rivas**

MAGISTRADO

Darwin Vargas Vargas

Secretario de Sala Plena