



**SALA PLENA**

**SENTENCIA:** 368/2017.  
**FECHA:** Sucre, 3 de mayo de 2017.  
**EXPEDIENTE:** 28/2014.  
**PROCESO :** Contencioso Administrativo.  
**PARTES:** Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.  
**MAGISTRADO RELATOR:** **Fidel Marcos Tordoya Rivas.**

---

**VISTOS EN SALA PLENA:** La demanda contenciosa administrativa de fojas 50 a 57, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1861/2013 de 7 de octubre (fojas 28 a 44 y vuelta) y el Auto Motivado AGIT-RJ 0136/2013 de 29 de octubre (fojas 371 a 372 del Anexo 2), el memorial de contestación de fojas 77 a 80 y vuelta, la réplica de fojas 105 a 107 y vuelta, la dúplica de fojas 110 y vuelta, los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada.

**I. CONTENIDO DE LA DEMANDA.**

Que, Enrique Martín Trujillo Velásquez, en su condición de Gerente Distrital de la Gerencia GRACO Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), en virtud de la Resolución Administrativa de Presidencia N° 03-0205-13 de 28 de marzo (fojas 48 a 49), se apersonó por memorial de fojas 50 a 57, manifestando que al amparo de lo previsto en el artículo 10 de la Ley N° 212, los artículos 778 y siguientes del Código de Procedimiento Civil, aplicables en materia tributaria por disposición del artículo 74, numeral 2 de la Ley N° 2492 y en mérito a la Sentencia Constitucional N° 90/2006 de 17 de noviembre, interpone demanda contenciosa administrativa contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1861/2013 de 7 de octubre.

**1.- Antecedentes de hecho de la demanda.**

Que en uso de las atribuciones conferidas por el Código Tributario, la Administración Tributaria procedió a la Fiscalización bajo modalidad de Orden de Verificación Interna N° 0011OVI04500, de las obligaciones impositivas del contribuyente Constructora Minerva Ltda., con el objeto de comprobar el cumplimiento que este dio a las disposiciones legales relativas al IVA, por lo periodos fiscales de enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de la gestión 2008, conforme a lo establecido en los artículos 100 y 104 de la Ley N° 2492.

Que dicha Verificación, dio lugar a que la Administración Tributaria emita la Vista de Cargo N° 7912-720-0011OVI04500-0183/2012 de 14 de agosto, que fue notificada al contribuyente el 23 de noviembre de 2012, con la finalidad de que este en el plazo establecido por el artículo 98 de la Ley N° 2492, produzca y ofrezca pruebas con relación a los cargos formulados y a la conducta calificada.

Posteriormente indica, que la Administración Tributaria emitió la Resolución Determinativa N° 17-00607-12 de 28 de diciembre, que fue notificada al contribuyente mediante cédula el 31 de diciembre de 2012, provocando que este interponga Recurso de Alzada, que fue resuelto por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de Santa Cruz a través de la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0505/2013, la cual anuló la Resolución Determinativa mencionada.

## **I.2. Fundamentos de la demanda.**

**I.2.1.-** La Administración Tributaria señaló que cumplió el procedimiento de fiscalización establecido en el artículo 104 de la Ley N° 2492, que atendió todas las solicitudes y requerimientos del contribuyente, y que también valoró todos los descargos presentados como pruebas, demostrando que en ningún momento existió vulneración al derecho a la defensa, evidenciándose que la Resolución Determinativa no se enmarca dentro lo establecido por el artículo 35 de la Ley N° 2341, por lo que erróneamente se determinó una nulidad inexistente, puesto que la misma no se encuentra expresamente formulada en la Ley, lo cual implica un reconocimiento al principio de especificidad o taxatividad.

Indicó que se puede observar que la Vista de Cargo N° 7912-720-0011OVI04500-0183/2013, fue dictada por la autoridad competente, y que la autoridad demandada en la página 31 de su resolución reconoció que dicha Vista de Cargo cumple con los requisitos establecidos en el artículo 96 de la Ley N° 2492, puesto que la misma determinó el resultado de la Orden de Verificación N° 0011OVI045000, referente a la verificación específica únicamente de las facturas de compra detalladas en el F-7520, cuyas diferencias fueron detectadas a través de cruces de información, por lo que no se evidencia que el acto en cuestión no contenga fundamentación y contravenga el artículo 99 de la Ley N° 2492, cuando claramente en las páginas 4 a 5 de la Resolución Determinativa se realizó las observaciones sobre las notas fiscales presentadas por el contribuyente, las cuales fueron identificadas en 3 códigos de acuerdo al motivo de su depuración, por lo que la Autoridad General de Impugnación Tributaria al haber reconocido que la Administración Tributaria demostró las causas de depuración del crédito fiscal de las facturas detalladas en la Vista de Cargo, misma que sustenta la Resolución Determinativa, no puede declarar la nulidad.

Continuó señalando, que los artículos 27 de la Ley N° 2341 y 99, parágrafo II de la Ley N° 2492, establecen los requisitos que deben contener los actos administrativos y la Resolución Determinativa, observándose que la autoridad demandada declaró erróneamente una nulidad inexistente, toda vez que la Resolución Determinativa 17-00607-12 cumple a cabalidad dichos requisitos, así como los establecidos en el Decreto Supremo N° 27310 y en la Resolución Normativa de Directorio atinente al caso, evidenciándose que la Vista de Cargo valoró los hechos y actos que fundamentan los reparos realizados por la Administración Tributaria, los cuales fueron plasmados en el Informe de Conclusiones CITE:SIN/GGSCZ/DF/VI/INF/3567/2012, concluyendo que la Resolución Determinativa cumplió con las siguientes reglas: **1)** Haberse sometido a una revisión; **2)** Haberse valorado las pruebas aportadas por el solicitante;



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 28/2014. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos  
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación  
Tributaria.

3) Haberse sustentado en disposiciones jurídicas aplicables; y 4) Haberse sustanciado ante un proceso justo y equitativo, haciendo el recurrente uso del derecho a la defensa al interponer el recurso de alzada en plazo oportuno.

Refirió que la Vista de Cargo y la Resolución Determinativa, cuentan con una fundamentación y valoración a la documentación, y que no se vulneró ningún derecho constitucional como alega la resolución impugnada, puesto que el contribuyente tuvo un plazo para presentar pruebas, posibilidad garantizada pero condicionada al cumplimiento de plazos bajo pena de preclusión, siendo prueba de ello que la cantidad de documentación de cargo y descargo adjunta al expediente, que fueron legalmente refutadas por la Administración Tributaria, ya que el contribuyente no desvirtuó la efectiva realización de la transacción y su vinculación con la actividad gravada, así como tampoco porque algunas notas fiscales no fueron dosificadas, por lo que no existe vulneración a los derechos del contribuyente previstos en el artículo 68 de la Ley N° 2492, así como a la garantía del debido proceso y al derecho a la defensa como refirió la autoridad demandada.

Manifestó que sobre la falta de fundamentación en la Resolución Determinativa, cabe señalar que la misma no implica una exposición ampulosa de consideraciones y citas legales, sino que exige una estructura de forma y de fondo, y que la motivación puede ser concisa pero clara y satisfacer todos los puntos demandados, debiendo expresar convicciones determinativas que justifiquen razonablemente su decisión, cumpliendo así el debido proceso, siendo que lo contrario, cuando una resolución extensa no traduce las razones o motivos por los cuales se tomó una decisión, vulnera el debido proceso, evidenciándose que la Resolución Determinativa cumple todos los requisitos establecidos por ley, habiéndose resuelto incorrectamente confirmar la nulidad que dispuso al instancia de Alzada.

Finalmente expresó que los reparos insertos en la Resolución Determinativa, demuestran que el contribuyente no cumplió a cabalidad con sus obligaciones tributarias, al haberse identificado facturas emitidas que no se encuentran debidamente respaldadas, que demuestren fehacientemente la efectiva realización de la transacción y el perfeccionamiento del hecho imponible, contraviniendo los artículos 35, 37 y 44 del Decreto Ley N° 14379, así como los artículos 17 y 70 de la Ley N° 843, 1, inciso a), 4, 5, 8 y 12 del Decreto Supremo N° 21530, no pudiendo desconocerse la deuda determinada por la Administración Tributaria en la Resolución Determinativa.

### **I.3. Petitorio.**

Concluyó solicitando que se dicte Sentencia, revocando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT/RJ 1861/2013 de 7 de octubre, y declarando firme y subsistente la Resolución Determinativa 17-00607-12 de 28 de diciembre.

## **II.- DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA.**

Que, se admitió la demanda contencioso administrativa en la vía ordinaria de puro derecho, corriéndose en traslado a la autoridad demandada para que responda en el término de ley más el que corresponda en razón de la distancia, ordenando asimismo que remita los antecedentes que dieron lugar a la emisión de la resolución impugnada. Por otra parte, a efecto de la citación y emplazamiento a la autoridad demandada, se ordenó que la misma deberá ser citada mediante provisión citatoria, cuyo cumplimiento se encomendó a la Presidencia del Tribunal Departamental de Justicia de La Paz.

Se dispuso asimismo, que se cite a la Empresa Constructora Minerva Ltda., en su condición de tercer interesado a efecto que se apersona al proceso a asumir defensa, si así lo considera conveniente.

Presentado el memorial de contestación a la demanda de fojas 77 a 80 y vuelta, se tuvo apersonado a Daney David Valdivia Coria en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en virtud de la Resolución Suprema N° 10933 de 7 de noviembre de 2013 (fojas 75) y teniéndose por respondida la demanda en forma negativa, se corrió traslado al demandante para la réplica.

En el memorial de contestación negativa a la demanda, luego de una relación de los argumentos expuestos por la demandante, la autoridad demandada señaló que la resolución impugnada se encuentra plena y claramente respaldada en sus fundamentos técnico-jurídicos, y que la parte demandante pretende inducir a error; que no obstante, cabe remarcar y precisar lo siguiente:

**II.1.-** Señaló que respecto a la validez del acto y del procedimiento, se advierte de la revisión de antecedentes, que el 15 de agosto de 2011 la Administración Tributaria notificó personalmente al contribuyente con la Orden de Verificación N° 0011OVI04500, referida a la verificación del crédito fiscal IVA de los periodos de enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2008, de las facturas declaradas por el contribuyente, solicitando Declaraciones Juradas de los periodos observados, Libros de Compras y Ventas, facturas de compras originales, medios de pago de las facturas observadas, otra documentación requerida en el proceso de fiscalización, ante lo cual el 6 de septiembre de 2011, el contribuyente presentó según Acta de Recepción de documentos: Notas fiscales de compra solicitadas (251 copias), hojas de libros de compras y ventas IVA, Declaraciones Juradas F-200 IVA, Comprobantes de Egreso con respaldos sujetos a revisión de los periodos observados.

Refirió que posteriormente, la Administración Tributaria procedió a notificar al contribuyente con la Vista de Cargo N° 7912-720-0011OVI04500-0183/2013 de 14 de agosto, donde se fijó la base imponible sobre base cierta, la cual contiene número que la identifica, lugar y fecha de emisión, identificación del sujeto pasivo y su número de registro, identificación del tributo y de los periodos, realizando un cálculo preliminar de la deuda en 1.205.624 UFV, que incluye tributo omitido,



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 28/2014. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos  
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación  
Tributaria.

mantenimiento de valor, intereses, más la multa por incumplimiento a deberes formales y la sanción por omisión de pago, señalando los actos que se le atribuyeron al sujeto pasivo para beneficiarse de crédito fiscal que no le correspondía, estableciendo códigos en los que establece las causas por las que se depuraron las facturas y señalando un plazo de 30 días calendario para la presentación de descargos o para proceder al pago de la deuda.

Indicó que el 21 y 24 de diciembre de 2012, el sujeto pasivo presentó notas solicitando mayor plazo para entregar descargos, puesto que solicitó certificación de pago a operaciones realizadas con cheques a las entidades bancarias, adjuntado las cartas recepcionadas por el Banco Ganadero y Económico, presentando también descargos consistentes en comprobantes de pago, órdenes de pago, planillas, contratos y copias de extractos bancarios, provocando que la Administración Tributaria emita la Resolución Determinativa N° 17-00607-12 de 28 de diciembre, en la que se advierte el señalamiento del lugar y fecha de emisión, identificación del sujeto pasivo, calificación de la conducta del contribuyente como omisión de pago, establecimiento de las sanciones por contravenciones tributarias, firma, nombre y cargo de la autoridad que la emitió, así como especificaciones sobre la deuda tributaria, no obstante se advirtió que dicha resolución, no especifica las facturas observadas o la causa de depuración para cada una de ellas, advirtiéndose también que en cuanto a las pruebas presentadas por el contribuyente, se realizó un pronunciamiento global, mencionado su presentación sin realizar su análisis y valoración, omitiendo realizar una relación entre las pruebas y las facturas depuradas, no exponiendo la causal legal para que estas no sean consideradas, careciendo de fundamentación de hecho y derecho y contraviniendo el artículo 99 de la Ley N° 2492, impidiendo que el contribuyente asuma defensa, vulnerando la garantía del debido proceso, por lo que se advierte que existen vicios de nulidad que implicó la anulatoria de obrados.

Finalmente agregó, que la Administración Tributaria al no detallar las facturas de compras observadas y depuradas en la Resolución Determinativa, sus importes y demás datos, omitiendo valorar las pruebas presentadas por el contribuyente, limitó al sujeto pasivo de hacer uso del derecho a la defensa, así como de su derecho de que sus pruebas sean analizadas a momento de emitir el respectivo acto administrativo, los cuales se encuentran garantizados en el artículo 68, numerales 6 y 7 de la Ley N° 2492, concordante con los artículos 115, parágrafo II y 119, parágrafo II de la Constitución Política del Estado, por lo que en observancia a los artículos 54 y 55 del Reglamento de la Ley de Procedimiento Administrativo, correspondió anular la Resolución Determinativa.

## II.2.- Petitorio.

Concluyó solicitando que se declare improbadamente la demanda contencioso administrativa, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1861/2013 de 7 de octubre.

### III. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

Continuando con el trámite del proceso, se advierte que la Administración Tributaria presentó el memorial de réplica que cursa de fojas 105 a 107 y vuelta, en el que se reiteraron los argumentos desarrollados en el memorial de demanda, corriéndose traslado para la dúplica a través de providencia de fojas 108, dando lugar a que la autoridad demandada presente la dúplica a fojas 110 y vuelta, en la que se reiteraron asimismo los argumentos vertidos en la contestación, en virtud de lo cual, por providencia de fojas 111, siendo el estado de la causa, no habiendo más que tramitar, se decretó "*autos para sentencia*".

Que el procedimiento Contencioso Administrativo, constituye una garantía formal que beneficia al sujeto administrado en el ejercicio del Poder Público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la administración que le sean gravosos, logrando el restablecimiento de los derechos lesionados con la interposición 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.

En este marco legal, el artículo 778 del Código de Procedimiento Civil, establece que "*El proceso contencioso administrativo procederá en los casos en que hubiere oposición entre el interés público y el privado y cuando la persona que creyere lesionado o perjudicado su derecho privado, hubiere ocurrido previamente ante el Poder Ejecutivo reclamando expresamente del acto administrativo y agotando ante ese Poder todos los recursos de revisión, modificación o revocatoria de la resolución que le hubiere afectado*". Que así establecida la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, en relación con los artículos 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en Sala Plena para la resolución de la controversia, por la naturaleza del procedimiento contencioso administrativo que reviste las características de juicio de puro derecho, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por la demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico, corresponde a este Supremo Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por la parte demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

En el desarrollo del proceso en sede administrativa, se cumplieron las siguientes fases, hasta su agotamiento, de cuya revisión se evidencia:

**III.1.-** Que el 15 de agosto de 2011, la Administración Tributaria notificó personalmente a Juan Rojas Rodríguez con la Orden de Verificación N° 0011OVI04500 (fojas 2 a 6 del Anexo 3), referida a la verificación de los hechos y/o elementos correspondientes al IVA Agregado Crédito Fiscal de los periodos de enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de la gestión 2008, de las facturas declaradas por el contribuyente en base al detalle anexo al Form. 7520, solicitando al efecto, la siguiente documentación: Declaraciones Juradas



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 28/2014. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos  
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación  
Tributaria.

de los periodos observados (Form. 200 y 210), Libros de Compras y Ventas, facturas de compras originales, medios de pago de las facturas observadas, otra documentación requerida en el proceso de fiscalización.

**III.2.-** Que el 18 de agosto de 2011, el sujeto pasivo mediante nota solicitó a la Administración Tributaria ampliación de plazo para la presentación de la documentación requerida, solicitud que fue atendida a través del Proveído N° 24-01634-11 de 29 de agosto (fojas 13 y 21 del Anexo 3).

**III.3.-** Que el 6 de septiembre de 2011, el sujeto pasivo presentó parte de la documentación solicitada, provocando que la Administración Tributaria emita el Acta de Recepción de Documentos (fojas 22 del Anexo 3), que describe: Notas Fiscales de Compra solicitadas cantidad 251, hojas de Libros de Compras y Ventas IVA, Declaraciones Juradas F-200 IVA cantidad 11, Comprobantes de Egreso con respaldos sujetos a revisión de los periodos observados.

**III.4.-** Que el 10 de octubre de 2012, la Administración Tributaria emitió las Actas por Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación Nros. 45585, 45586 y 45587 (fojas 1571 a 1573 del Anexo 10), por incumplimiento al deber formal de registro correcto en Libros de Compras IVA correspondientes a los periodos de enero, marzo, abril, junio, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de la gestión 2008, contraviniendo el artículo 47 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0016-07, imponiendo la multa de 1500 UFV por cada periodo, haciendo un total de 12.000 UFV, según el numeral 3.2 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-00-37-07 de 14 de diciembre, imponiendo una multa de 1.500 UFV por cada Acta. También emitió el Acta por Contravenciones Vinculadas al Procedimiento de Determinación N° 45588 (fojas 1574 del Anexo 10), por incumplimiento al deber formal de entrega de toda la información y documentación requerida por la Administración Tributaria mediante Orden de Verificación, contraviniendo el artículo 70 de la Ley N° 2492, imponiendo la multa de 3.000 UFV.

**III.5.-** Que el 14 de agosto de 2012, la Administración Tributaria emitió el Informe CITE: SIN/GDSC/DF/VI/INF/01345/2012 (fojas 1576 a 1595 del Anexo 10), donde se menciona que en base a la información presentada por el contribuyente, las ventas informadas por los proveedores mediante software Da Vinci LCV y la información existente en el Sistema Integrado SIRAT-2, así como del módulo GAUSS, se observó que las notas fiscales con código V son válidas para crédito fiscal, debido a que las diferencias preliminares detectadas por la Gerencia Nacional de Fiscalización en relación a las notas fiscales observadas referidas a la falta de coincidencia en las declaraciones en libros de LCV IVA, por el contribuyente informante y lo informado en el LCV IVA por el proveedor mediante sistema Da Vinci obtenido de la base de datos SIRAT II, corresponden a errores de registro en libros de compras realizados por el contribuyente y/o a la excepción en la fecha de registro para el caso de facturas de telecomunicaciones, verificándose que cuenta con documentación suficiente que demuestra la efectiva realización de la transacción y la vinculación de las mismas con la actividad gravada, las notas fiscales con código 1 no válidas para crédito fiscal, porque no cuentan con suficiente respaldo contable y/o medios de pago que demuestren la cuantía y procedencia del crédito fiscal declarado,

las notas fiscales con código 2 no son válidas para el beneficio de cómputo del crédito fiscal por no estar dosificadas y/o estar fuera del rango autorizado para su emisión, por lo que se determinó su depuración, las notas fiscales con código 3 no son válidas para el beneficio de crédito fiscal por no estar vinculadas a la operación gravada, en consecuencia señala de manera general que no se demostró con documentación sustentable las transacciones efectuadas por las cuales se apropió del crédito fiscal IVA de las facturas observadas detalladas en el F-7520 de la Orden de Verificación N° 0011OVI04500, por lo que se establecieron adeudos a favor del fisco.

**III.6.-** Que el 23 de noviembre de 2012, la Administración Tributaria notificó por cédula a la Constructora Minerva Ltda. con la Vista de Cargo N° 7912-720-0011OVI04500-0183/2012 de 14 de agosto (fojas 1596 a 1618 del Anexo 11), confirmando las observaciones del Informe CITE: SIN/GDSC/DF/VI/INF/01345/2012 y estableciendo preliminarmente una deuda tributaria de 1.205.624 UFV, por concepto de tributo omitido del IVA, que incluye tributo omitido, mantenimiento de valor, intereses, mas multa por incumplimiento a deberes formales y la sanción por omisión de pago por los periodos fiscales de enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2008, otorgando el plazo de 30 días para la presentación de descargos o el pago de la deuda establecida.

**III.7.-** Que el 21 y 24 de diciembre de 2012, el sujeto pasivo presentó notas (fojas 1626 a 1648 y 1650 a 1672 del Anexo 11), solicitando mayor plazo para entregar descargos, toda vez que solicitó certificación de pagos a operaciones realizadas con cheques a las entidades bancarias, las cuales no podrán responder a la verdad debido a cierre de gestión, a tal efecto adjuntó cartas recepcionadas por el Banco Ganadero y Económico.

**III.8.-** Que el 28 de diciembre de 2012, la Administración Tributaria emitió el Informe de Conclusiones CITE: SIN/GGSCZ/DF/VI/INF/3567/2012 (fojas 2831 a 2849 del Anexo 17), mismo que consideró que los descargos presentados a la Vista de Cargo son insuficientes, ratificando las observaciones efectuadas por concepto de IVA para aquellas facturas no válidas para crédito fiscal, por no contar con documentación contable suficiente, ni medio de pago que demuestre la efectiva realización de la transacción y su vinculación con la actividad gravada y porque algunas notas fiscales no fueron dosificadas ni autorizadas, recomendando la emisión de la Resolución Determinativa correspondiente.

**III.9.-** Que el 31 de diciembre de 2012, la Administración Tributaria notificó al sujeto pasivo con la Resolución Determinativa N° 17-00607-12 de 28 de diciembre (fojas 2871 a 2877 del Anexo 17), la cual determina que las obligaciones impositivas de la empresa recurrente ascienden a 1.230.881 UFV, equivalentes a Bs.2.215.771, monto que incluye tributo omitido, mantenimiento de valor, multa por incumplimiento de deberes formales y sanción por omisión de pago, correspondiente al IVA de los periodos de enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de la gestión 2008.





Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 28/2014. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos  
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación  
Tributaria.

**III.10.-** Que el 18 de enero de 2013, la empresa Constructora Minerva Ltda. a través de su representante legal, mediante nota de fojas 38 a 57 del Anexo 1, interpuso recurso de alzada en contra de la Resolución Determinativa N° 17-00607-12, que fue resuelto a través de la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0505/2013 de 17 de junio (fojas 216 a 228 del Anexo 2), la cual anuló la referida Resolución Determinativa.

**III.11.-** Ante la Resolución de Alzada, en fecha 23 de julio de 2013, la Administración Tributaria y la Empresa Constructora Minerva Ltda., interpusieron recursos jerárquicos (fojas 251 a 255 y 276 a 292 del Anexo 2), los cuales fueron resueltos mediante la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1861/2013 de 7 de octubre (fojas 340 a 356 y vuelta del Anexo 2, y 28 a 44 y vuelta del expediente), misma que confirmó la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0505/2013, la cual anuló obrados hasta la Resolución Determinativa N° 17-00607-12, a efectos que se emita una nueva debidamente fundamentada, que se pronuncie valorando todas las pruebas aportadas por el sujeto pasivo de acuerdo al artículo 99 de la Ley N° 2492.

**III.12.-** Que el 21 de octubre de 2013, la Empresa Constructora Minerva Ltda., mediante nota de fojas 364 del Anexo 2 solicitó rectificación y aclaración, provocando que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, emita el Auto Motivado AGIT-RJ 0136/2013 de 29 de octubre (fojas 371 a 372 del Anexo 2), en el cual rectificó la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1861/2013 en la parte correspondiente al parágrafo i. del Acápite IV.1. Antecedentes de Hecho, y también en el parágrafo iv. del Acápite IV.3.2., de la caducidad de las facultades de la Administración Tributaria de las páginas 12 y 23 respectivamente, disponiendo la modificación de "Orden de Fiscalización N° 0011OVIO4500 (...)", a "Orden de Verificación N° 0011OVIO4500 (...)", manteniendo firme y subsistentes los demás términos de la resolución jerárquica.

#### **IV. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.**

Expuestos los antecedentes administrativos e ingresando a efectuar el control de legalidad sobre la aplicación de la ley, se establece:

Que el motivo de la *litis* dentro del presente proceso, tiene relación con las supuestas vulneraciones que se hubieran producido por la Autoridad Jerárquica al pronunciar la Resolución hoy impugnada, de acuerdo a los siguientes supuestos: **1)** Si es evidente que la autoridad demandada confirmó erróneamente la nulidad de la Resolución Determinativa N° 17-00607-12 que fue dispuesta por la instancia de Alzada, puesto que a criterio de la Administración Tributaria, dicha resolución estaría plenamente respaldada y cumpliría los requisitos exigidos por Ley.

#### **V. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.**

De la revisión de los antecedentes que cursan en el expediente del proceso, se evidencia lo siguiente:

##### **V.1.- Análisis y fundamentación.**

Es necesario traer a colación los artículos 115, parágrafo II y 119, parágrafo II de la Constitución Política del Estado, que propugnan como

garantías jurisdiccionales el derecho al debido proceso y a la defensa, que según el entendimiento asumido por la Sentencia Constitucional N° 2798/2010-R de 10 de diciembre es: *"...el derecho de toda persona a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomoden a lo establecido por disposiciones jurídicas generales aplicables a todos aquellos que se hallen en una situación similar, comprende el conjunto de requisitos que deben observarse en las instancias procesales, a fin de que las personas puedan defenderse adecuadamente ante cualquier tipo de acto emanado del Estado que pueda afectar sus derechos"*.

Por otro lado, sobre la fundamentación y motivación de las resoluciones judiciales o administrativas, la Sentencia Constitucional N° 1810/2011-R de 7 de noviembre, expresó lo siguiente: *"Las resoluciones pronunciadas en el ámbito judicial o administrativo, deben estar debidamente fundamentadas, es decir que deben apreciarse y valorarse cada una de las pruebas aportadas, sean de cargo como de descargo, relacionándolas con los hechos y citando las disposiciones legales que sustentan la decisión"*, de esto se concluye que las resoluciones que emiten las autoridades judiciales y administrativas deben exponer los hechos, realizar la fundamentación legal y citar las normas que sustentan la parte dispositiva de esas resoluciones, deber que se encuentra vinculado al debido proceso.

En ese sentido, se tiene que respecto a los derechos del debido proceso y a la defensa, y a contar además con resoluciones debidamente motivadas y fundamentadas, es menester hacer referencia al artículo 68, numerales 2) y 7) de la Ley N° 2492, misma que prevé como derechos del sujeto pasivo *"...a que la administración tributaria resuelva expresamente las cuestiones planeadas..."*, *"al debido proceso..."*, y a *"formular y aportar, en la forma y plazos previstos..., todo tipo de pruebas y alegatos que deberán ser tenidos en cuenta por los órganos competentes al redactar la correspondiente resolución"*. Así también el artículo 211 de la Ley N° 2492, precisa que: *"las resoluciones se dictarán en forma escrita y contendrán su fundamentación (...)"*.

Asimismo el artículo 36, numeral II de la Ley N° 2341, determina que será nulo un acto cuando *"carezca de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o dé lugar a la indefensión (...)"*, norma concordante con el artículo 55 del Decreto Supremo N° 27113, que dispone: *"será procedente la revocación de un acto anulable por vicios de procedimiento, únicamente cuando el vicio ocasione indefensión de los administrados y lesione el interés público (...)"*.

El artículo 99, párrafo II de la Ley N° 2492 establece que 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, y aclara que la ausencia de cualquiera de los requisitos esenciales, viciará de nulidad la Resolución Determinativa.

En tal entendido, se tiene que el Tribunal Supremo de Justicia tiene ampliamente desarrollada su línea jurisprudencial respecto a la garantía



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 28/2014. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos  
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación  
Tributaria.

del debido proceso, en su elemento de la exigencia de la motivación de las resoluciones, lo que significa que toda autoridad que dicte una resolución resolviendo una situación jurídica, debe ineludiblemente exponer los motivos que sustentan su decisión, para lo cual, también es necesario que exponga los hechos establecidos, si la problemática lo exige, de manera que el justiciable al momento de conocer la decisión del juzgador comprenda la misma, ya que la estructura de una resolución tanto en el fondo como en la forma, dejará pleno convencimiento a las partes de que se ha actuado no sólo de acuerdo a las normas sustantivas y procesales aplicables al caso, sino que también la decisión está regida por los principios y valores supremos rectores que rigen al juzgador, eliminándose cualquier parcialidad, dando al administrado el pleno convencimiento que no hay otra forma de resolver los hechos. En ese sentido, la debida valoración de la prueba no puede limitarse a la repetición de fórmulas genéricas, que no expliquen específicamente las causales para desestimarla, o peor aún, incurrir en omisión en la valoración de la prueba aportada en el proceso.

Bajo dicha normativa y del análisis de los antecedentes, se advierte que la Administración Tributaria notificó con la Orden de Verificación N° 0011OVI04500 a la Empresa Constructora Minerva Ltda., para la verificación del crédito fiscal del IVA de los periodos de enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de la gestión 2008, sobre las facturas declaradas por el contribuyente, por lo cual solicitó las Declaraciones Juradas de los periodos observados, Libros de Compras y Ventas, facturas de compras originales, medios de pago de las facturas, otra documentación requerida. Posteriormente el 6 de septiembre de 2011 el contribuyente presentó la documentación que consta en el Acta de Recepción de documentos de fojas 22 del Anexo 3, siendo la misma: Notas fiscales de compras solicitadas en una cantidad de 251, hojas de libros de compras y ventas IVA, Declaraciones Juradas F-200 IVA en una cantidad de 11, Comprobantes de Egreso con respaldos sujetos a revisión de los periodos observados, provocando que la Administración Tributaria, en fecha 23 de noviembre de 2012 emita la Vista de Cargo N° 7912-720-0011OVI04500-0183/2013, donde se calculó una deuda preliminar de 1.205.624 UFV, que incluye tributo omitido, mantenimiento de valor, intereses, mas multas por incumplimiento a deberes formales y la sanción por omisión de pago, otorgando al contribuyente el plazo de 30 días para que presente descargos o pague la deuda.

Posteriormente se advierte que el contribuyente, el 21 y 24 de diciembre de 2012, solicitó ampliación de plazo para presentar descargos, puesto que solicitó certificación de pagos a operaciones realizadas con cheques a las entidades bancarias, adjuntado cartas recepcionadas por el Banco Ganadero y Económico, presentado además descargos consistentes en comprobantes de pago, órdenes de pago, planillas, contratos y copias de extractos bancarios, provocando que la Administración Tributaria emita la Resolución Determinativa N° 17-00607-12, calificando la conducta del contribuyente como omisión de pago y estableciendo la deuda tributaria de 1.230.881 UFV, equivalentes a Bs.2.215.771, por concepto de tributo omitido, mantenimiento de valor, intereses, la multa por omisión de pago y por incumplimiento a deberes formales.

Ahora bien, de tales antecedentes y de la revisión de la Resolución Determinativa, se evidencia que la Administración Tributaria no cumplió con lo establecido por el artículo 99, parágrafo II de la Ley N° 2492, puesto que en dicha resolución que constituye un acto administrativo, no se consignó adecuadamente las facturas observadas y la causa de depuración de cada una de estas de manera separada, no siendo suficiente haberlas clasificado en 3 rubros de acuerdo al motivo de su depuración, evidenciándose también que se realizó una valoración incompleta de todas las pruebas de descargo que presentó la Empresa Constructora Minerva Ltda., así como una carencia de fundamentación y motivación respecto a por qué se habría considerado que las pruebas de descargo no desvirtuaban los cargos imputados al contribuyente, estando este último en una clara situación de indefensión, habiéndose afectando el debido proceso, criterio que la Autoridad General de Impugnación Tributaria emitió correctamente, al considerar que las falencias que contiene la Resolución Determinativa constituyen un vicio de nulidad, por lo que corresponde confirmar la decisión de la instancia jerárquica.

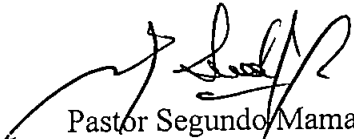
## **V.2.- Conclusiones.**

En el marco de la fundamentación jurídica precedente y de la pretensión deducida en la demanda, se concluye que no son evidentes los reclamos planteados por la Administración Tributaria, por lo que se advierte que la Autoridad General de Impugnación Tributaria emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ N° 1861/2013 de 7 de octubre, en apego a las normas jurídicas aplicables a la materia, toda vez que anuló la Resolución Determinativa N° 17-00607-12, al evidenciar que esta vulneró el debido proceso y afectó el derecho a la defensa de la Empresa Constructora Minerva Ltda., correspondiendo que se emita una nueva.

**POR TANTO:** La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los artículos 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y los artículos 778 al 781 del Código de Procedimiento Civil, en virtud de los fundamentos expuestos, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contencioso administrativa de fojas 50 a 57, interpuesta por Enrique Martín Trujillo Velásquez, en representación de la Gerencia GRACO Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales, en consecuencia, se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ N° 1861/2013 de 7 de octubre y el Auto Motivado AGIT-RJ 0136/2013 de 29 de octubre.

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

*Regístrese, notifíquese y archívese.*

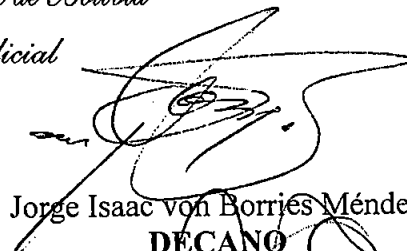
  
Pastor Segundo Mamani Villca  
**PRESIDENTE**



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

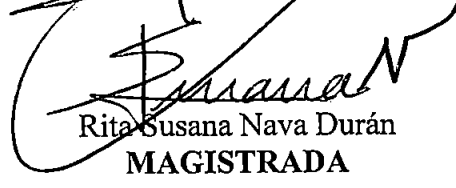
Exp. 28/2014. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos  
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación  
Tributaria.

  
Jorge Isaac von Borries Méndez  
**DECANO**

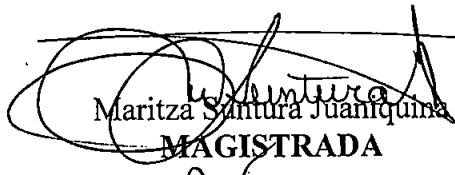
  
Romulo Calle Mamani  
**MAGISTRADO**

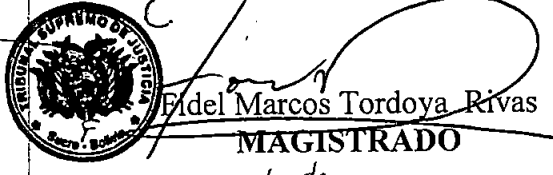
  
Antonio Guido Campero Segovia  
**MAGISTRADO**

  
Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano  
**MAGISTRADO**

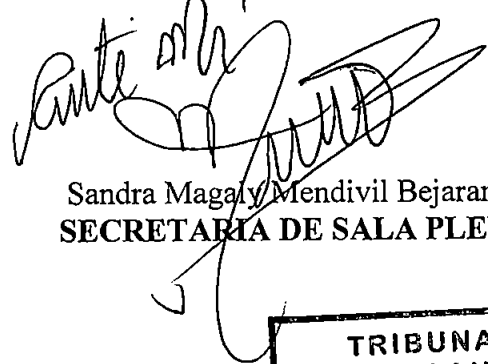
  
Rita Susana Nava Durán  
**MAGISTRADA**

  
Norka Natalia Mercado Guzmán  
**MAGISTRADA**

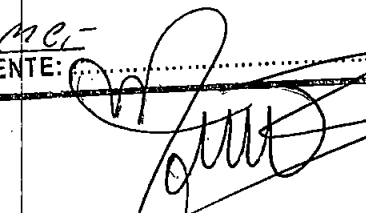
  
Maritza Santura Juanquina  
**MAGISTRADA**

  
Fidel Marcos Tordoya Rivas  
**MAGISTRADO**  
*in probada*



  
Sandra Magaly Mendivil Bejarano  
**SECRETARIA DE SALA PLENA**

<b>TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA</b>	
<b>ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA</b>	
<b>SALA PLENA</b>	
GESTIÓN: <i>2017</i> .....	
SENTENCIA N° <i>368</i> ... FECHA <i>3 de mayo</i> ...	
LIBRO TOMA DE RAZÓN N° <i>1/2017</i> .....	
<i>Conforme</i>	
VOTO DISIDENTE: .....	

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