

28



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

## SALA PLENA

8-10-17

8:45

**SENTENCIA:** 411/2017.  
**FECHA:** Sucre, 6 de junio de 2017.  
**EXPEDIENTE:** 291/2014.  
**PROCESO :** Contencioso Administrativo.  
**PARTES:** Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.  
**MAGISTRADO RELATOR:** **Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano.**

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por el Servicio de Impuestos Nacionales Gerencia Distrital La Paz, en el que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ 2269/2013 de 30 de diciembre, dictada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

**VISTOS EN SALA PLENA:** La demanda Contenciosa Administrativa interpuesta por Cristina Elisa Ortiz Herrera en representación de la Gerencia Distrital La Paz I del Servicio de Impuestos Nacionales de fojas 15 a 19, contestación a la demanda presentada por Daney David Valdivia Coria en representación de la AGIT, que cursa de fs. 26 a 31; réplica, dúplica y los antecedentes del proceso.

## I. CONTENIDO DE LA DEMANDA.

### I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.

Señala que al haberse advertido la falta de presentación de Declaraciones Juradas por el Impuestos a las Utilidades de las Empresas (IUE), correspondientes al periodo 12/2008, la Administración Tributaria en el marco de sus competencias, procedió a determinar la base imponible, usando el método de la base presunta y tomando como base promedio para el cálculo del impuesto, declaraciones juradas anteriores con similares características, lo cual derivó en la emisión de la Vista de Cargo 2034275722 de 3 de diciembre de 2012, notificada en la misma fecha, por un importe de Bs. 7467, intimado la presentación de la Declaración Jurada extrañada, en virtud al art. 97 del Código Tributario o presente descargos de acuerdo al art. 98 del mismo cuerpo legal; pero el contribuyente no presentó descargos que desvirtúen la pretensión, en virtud a ello fue emitida la Resolución Determinativa CITE: SIN/GDLPZ/DJCC/PAAJ/RD/00489/2013 de 05 de junio de 2013, determinando una deuda tributaria Bs. 7590.

Que el mencionado acto administrativo fue objeto de recurso de alzada y resuelto mediante Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 1032/2013 de 14 de octubre de 2013, revocando en su totalidad la Resolución Determinativa impugnada; una vez presentado el recurso jerárquico por la Administración Tributaria, contra la resolución de recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 1032/2013 de 14 de octubre, misma que una vez pronunciada s motivo de la presente demanda.

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

Refiere que la resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2269/2013 de 30 de diciembre que se refirió al hecho de haberse probado el registro de la actividad secundaria y el lapso en el que estuvo de alta la obligación del Impuesto a las Utilidades de la Empresas Formulario 500, desvirtuando lo incongruentemente fundamentado e inadecuadamente valorado en la Resolución de Recurso Jerárquico, lo cual se evidencia por el reporte del padrón de contribuyentes, emitido por el Sistema Sirat, que tiene plena fuerza probatoria en virtud a lo señalado por el art. 7 del DS 27310, prueba que fue reconocida por la Autoridad de Impugnación Tributaria, ocasionando perjuicio a la Administración Tributaria.

Que hubo inadecuada aplicación del Artículo 69 de la Ley N° 2492 que habla de la presunción a favor del sujeto pasivo, puesto que la Administración Tributaria demostró documentalmente que el contribuyente tuvo la obligación de presentar la Declaración Jurada mediante Formulario IUE 500, toda que esta obligación estuvo de alta por el lapso de medio mes, tiempo por el cual el contribuyente se hallaba obligado a cumplir con las obligaciones formales y materiales, y que al no presentar el Formulario 500 por el periodo fiscal 12/2008 durante el Alta de la respectiva obligación, es decir desde el 14/02/2008 hasta el 29/02/2008, como fue probado mediante documento electrónico que fue firmado y sellado por un usuario autorizado, surte sus efectos jurídicos conforme al artículo 77 de la Ley N° 2492 y Artículo 7 del DS 27310 de 9 de enero de 2004.

Indica que debió aplicarse la presunción de legalidad y buena fe de las actuaciones tributarias puesto que sus actos se apegaron a la ley, actuando en base a la documentación obtenida sin ayuda del contribuyente ya que este no aportó con ningún elemento en la fase de determinación, lo cual no fue considerado por la Autoridad de Impugnación Tributaria, quien contrariamente y a pesar de haberse demostrado la existencia de incumplimiento formal y material, otorga la presunción a favor del contribuyente.

Que por otra parte, la Administración Tributaria revisó los sistemas con los que cuenta, evidenciándose la falta de presentación del Formulario 500 correspondiente al Impuesto a las Utilidades de las Empresas al que estaba obligado, por lo que sus actos son legítimos.

Refiere también que la fundamentación en un elemento esencial que debe contener toda resolución, la cual no forma parte de la resolución impugnada, ya que solamente hace referencia a la presunción a favor del sujeto pasivo con relación a la obligación de presentar el Formulario 500 por el IUE del periodo 12/2008, dejando así de valorar adecuadamente la prueba.

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

En función lo expuesto precedentemente, solicita se declare probada la demanda, declarando al revocatoria de la Resolución de Recurso



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 291/2014. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la  
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Jerárquico AGIT-RJ/2269/2013 de 30 de diciembre, declarando firme y subsistente la Resolución Determinativa 00489/2013 de 5 de junio, en su totalidad.

## II. De la contestación a la demanda.

Que una vez corrido el traslado correspondiente, se apersona la Autoridad General de Impugnación Tributaria, y contesta la demanda mediante memorial que cursa de fs.26 a fs. 31, en los siguientes términos:

II.1. Manifiesta que la Administración Tributaria debió probar que el contribuyente fue quien declaró la actividad de venta al por menor de artefactos y otros, a cuyo efecto debió presentar el Formulario de Registro y/o Empadronamiento, con la finalidad de evidenciar dicho aspecto, lo cual no ocurrió, además de no haber presentado documentos o información que demuestren que durante el lapso de 15 días en que estuvo de alta el IUE Formulario 500, el sujeto pasivo hubiese efectuado actividades que permitan considerar que tenía la obligación de presentar y pagar el monto correspondiente al Formulario 500; en ese sentido se advierte que si bien se demostró el efectivo registro de la actividad secundaria, más no se demostró que el sujeto pasivo hubiese declarado o solicitado dicho registro, además de haberse demostrado que hubo un lapso aproximado de 15 días en los que estuvo de alta la obligación del IUE Formulario 500, sin embargo, en ese periodo de tiempo no se demostró la efectiva realización de actividades con relación a dicha obligación.

Refiere que no se puso en duda la plena validez probatoria del Reporte de Consulta de padrón emitido por el SIN, sino que se afirmó que el mismo merece fe probatoria, de conformidad a los Artículos 77 Parágrafo II de la Ley 2492 y 7 del Decreto Supremo 27310.

En cuanto se refiere al hecho de que no debió valorarse la prueba presentada pro el sujeto pasivo, se tiene que si bien dichos documentos no fueron presentados en el plazo previsto en el Artículo 98 de la Ley 2492, se trataba de documentación que era de pleno conocimiento de la Administración Tributaria y consecuentemente la misma no observó ni desconoció esta prueba, por lo que no corresponde que dicha documentación sea presentada en los términos previstos en los Arts. 87 Numerales 2 y 3 y 97 de la citada Ley N° 2492, como erróneamente pretende la Administración Tributaria.

Que la Administración Tributaria no probó por un parte, que el sujeto pasivo fue quien declaró la actividad de venta al por menor de artefactos y otros, ni presentó documentos o información que demuestren que durante el lapso aproximando de 15 días en que estuvo de alta el IUE Formulario 500, el sujeto pasivo hubiese efectuado actividades que permitan considerar que tenía la obligación de presentar y pagar el IUE, por lo que se advierte que ante la duda generada, se aplicó correctamente la presunción en favor del sujeto pasivo o contribuyente y aclara que según los artículos 28 inc. b) de la Ley N° 1178 y 65 del CTB, se refiere a la presunción de legitimidad de los actos de la Administración Tributaria, presunción que en el proceso de impugnación seguido ante la ARIT y la AGIT, quedó completamente desvirtuada en los puntos que ameritaron la

decisión de revocar la Resolución Determinativa emitida por la Administración Tributaria.

Manifiesta que respecto a la motivación que debe contener toda resolución, de la revisión de la Resolución Jerárquica se puede evidenciar que esta se refiere a las razones y criterios jurídicos que fundamentaron sus decisión, además de que la resolución impugnada no trata únicamente de la presunción en favor del sujeto pasivo como arguye la Administración Tributaria, sino que ante la falta documentos o información por parte de la Administración Tributaria, que demuestren que la inscripción de la segunda actividad fue solicitada por el sujeto pasivo y que durante el periodo de alta del IUE Formulario 500 el sujeto pasivo hubiese efectuado actividades de venta y/o comerciales que hubieran determinado su obligación de presentar y pagar el IUE, se aplicó esa la presunción en favor del sujeto pasivo.

Refiere que no fue negado el valor probatorio del reporte del Padrón de Contribuyentes, pero reitera que no se demostró que el sujeto pasivo hubiese solicitado la inscripción de la segunda actividad.

Señala que existe doctrina tributara contenida en la STG-RJ-004/2006 y jurisprudencia constitucional contenida en la resolución 0672/2013-R de 03 de junio de 2013 que hace referencia a la motivación de las resoluciones y argumenta que lo referido por la parte actora no resulta ser evidente, puesto que la resolución impugnada fue dictada en estricta sujeción a lo solicitado por las partes, los antecedentes del proceso y la normativa aplicable al caso.

## **II.2. Petitorio.**

En función a lo expuesto, solicita se declare improbadada la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2269/2013 de 30 de diciembre.

## **III. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.**

De la relación de antecedentes administrativos se tiene que en el Anexo 1, a fs. 1 y 2 cursa la Resolución Determinativa 00489/2013 de 05 de junio que calificó la conducta del contribuyente como omisión de pago por la falta de presentación de la Declaración Jurada del IUE por el periodo diciembre de 2008; una vez interpuesto el Recurso de Alzada, de fs. 51 a 57 se emitió el Informe Técnico Jurídico ARIT-LPZ-1032/2013 de 10 de octubre que recomendó revocar totalmente la Resolución Determinativa antes especificada, dejando sin efecto legal la deuda tributaria fijada en la misma; de fs. 58 a 65 cursa la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 1032/2013 de 14 de octubre que revocó la Resolución Determinativa 00489/2013 de 05 de junio, dejando sin efecto legal la deuda tributaria por el IUE relativo al periodo fiscal diciembre de 2008 que motivo la interposición del recurso jerárquico mediante memorial que cursa de fs. 69 a 74, en virtud al cual se emitió el Informe Técnico Jurídico AGIT-SDRJ-2269/2013 de 27 de diciembre que recomendó confirmar la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 1032/2013 de 14 de octubre.



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

Exp. 291/2014. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la  
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

En el Anexo 2, cursa a fs. 1 la Vista de Cargo N° de Orden 2034275722 de 3 de diciembre de 2012, y Consulta de Padrón que permite evidenciar la inscripción del contribuyente en el SIN con dos actividades, una principal consistente en mantenimiento reparación de maquinaria de oficina y contabilidad entre otros, la cual da lugar a la presentación del Formulario 510, y una actividad secundaria por la venta al por menor de aparatos, artículos y equipos domésticos que da lugar a la presentación del Formulario del IUE, misma que fue dada de baja el 29 de febrero de 2008.

#### IV. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

Por la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste las características de juicio de puro derecho, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, teniéndose presente que el trámite en fase administrativa se agotó con la resolución del Recurso Jerárquico; corresponde a éste Tribunal, analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por el demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación, así como de la Administración Tributaria.

Consecuentemente, al existir denuncia de errónea aplicación de la norma tributaria y vulneración de principios y derechos constitucionales, corresponde su análisis y consideración, estableciendo que el **objeto de la controversia** se refiere a determinar lo siguientes aspectos:

- 1.- Determinar si el sujeto pasivo tenía la obligación de presentar y pagar el IUE Formulario 500 y si en el caso de autos, hubo inadecuada aplicación del Artículo 69 de la Ley 2492 con relación a la presunción efectuada en favor del sujeto pasivo.
- 2.- Determinar si existió insuficiente motivación en la resolución impugnada.

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

Por la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste las características de juicio de puro derecho, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, teniéndose presente que el trámite en fase administrativa se agotó con la resolución del Recurso Jerárquico; corresponde a éste Tribunal, analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por el demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación, así como de la Administración Tributaria.

En ese marco, de la compulsa de los datos procesales, así como de los anexos, se concluye lo siguiente:

- 1.- Con relación a la obligación de presentar y pagar el IUE Formulario 500 pro el sujeto pasivo, que fue determinada por la Administración Tributaria, del Reporte de Consulta de Padrón se evidencia que el 14 de febrero de 2008 se inscribió el contribuyente en el SIN con dos actividades,

una principal que corresponde a mantenimiento reparación de maquinaria de oficina y contabilidad, entre otros, que da lugar a la presentación del Formulario 510, y una actividad secundaria por la venta al por menor de aparatos, artículos y equipos domésticos que da lugar a la presentación del Formulario del IUE, actividad que fue dada de baja el 29 de febrero de 2008, no constando en antecedentes prueba alguna que permita corroborar que el sujeto pasivo o contribuyente hubiese registrado la segunda actividad, extremo que no fue demostrado por la Administración Tributaria, dejando de cumplir su obligación de probar lo aseverado con relación al hecho de que el sujeto pasivo, en el lapso aproximado de 15 días, hubiese efectuado actividades de venta y/o comerciales que determinen la obligación de presentar el Formulario 500, puesto que corresponde a la parte actora el extremo de probar los hechos constitutivos de su derecho.

Lo relacionado implica la existencia de duda respecto al hecho de que fue el sujeto pasivo quien de forma voluntaria registró como actividad la venta al por menor de artefactos y otros; correspondiendo como lógica consecuencia, aplicar lo dispuesto por el art. 69 de la Ley 2492 respecto a la presunción en favor del sujeto pasivo, máxime si se considera que en cuanto a la obligación del IUE-500, este fue dado de alta el 14 de febrero de 2008 y de baja el 29 de febrero de 2008, lo cual permite concluir fehacientemente que el sujeto pasivo no tenía la obligación de presentar el Formulario 500 correspondiente al IUE periodo del periodo diciembre de 2008.

**2.-** De la lectura de la resolución impugnada por la parte actora, se evidencia que la misma cumple con la respectiva motivación que debe contener toda resolución, puesto a más de exponer con claridad y precisión los motivos que sustentan la decisión asumida en la misma, acompaña la carga argumentativa con la debida cita de leyes y normas que rigen la materia, lo cual permitió concluir fehacientemente que el sujeto pasivo no tenía la obligación de presentar el Formulario 500 correspondiente al IUE por el periodo diciembre de 2008, por corresponder la aplicación del art. 69 de la Ley N° 2492 respecto a la presunción en favor de éste.

Sobre el particular, la uniforme jurisprudencia contenida en la Sentencia Constitucional 1588/2011-R de 11 de octubre, establece que a través de la SC 1365/2005-R de 31 de octubre, el Tribunal Constitucional aclaró los alcances del debido proceso y la exigencia referida a la necesidad de fundamentar y motivar la resoluciones, así señaló: *"...es necesario recordar que la garantía del debido proceso, comprende entre uno de sus elementos la exigencia de la motivación de las resoluciones, lo que significa, que toda autoridad que conozca de un reclamo, solicitud o 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 lea y comprenda la misma, pues 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*



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

Exp. 291/2014. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la  
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

*supremos rectores que rigen al juzgador, eliminándose cualquier interés y parcialidad, dando al administrado el pleno convencimiento de que no había otra forma de resolver los hechos juzgados sino de la forma en que se decidió”.*

Que de la misma forma, la SC 0871/2010-R de 10 de agosto, señaló que debe existir una estricta vinculación entre la valoración de la prueba y la motivación y fundamentación de toda resolución administrativa o jurisdiccional al señalar: *“Finalmente, en coherencia con la argumentación desarrollada (...) y en cuanto al segundo supuesto descrito supra; es decir, en lo relativo a la conducta omisiva de la autoridad jurisdiccional o administrativa en lo referente a su facultad de valoración probatoria, debe señalarse que existe una estricta vinculación entre la omisión valorativa de prueba y la violación al derecho a la motivación de toda resolución jurisdiccional o administrativa, ya que tal como se señaló, entre los requisitos que debe tener toda decisión para garantizar el derecho a la motivación, se encuentra la descripción individualizada de todos los medios de prueba aportados por las partes procesales, la valoración de manera concreta y explícita todos y cada uno de los medios probatorios producidos, la asignación de un valor probatorio específico y la determinación del nexo de causalidad entre las denuncias o pretensiones de las partes procesales, el supuesto de hecho inserto en la norma aplicable, la valoración de las pruebas aportadas y la sanción o consecuencia jurídica emergente de la determinación del nexo de causalidad antes señalado, en consecuencia, queda claro que la omisión valorativa de prueba, vulnera de manera directa el derecho de motivación como elemento configurativo del debido proceso”.*

Por su parte, SC 2227/2010-R, señala: *“ Es imperante además precisar que toda resolución ya sea jurisdiccional o administrativa, con la finalidad de garantizar el derecho a la motivación como elemento configurativo del debido proceso debe contener los siguientes aspectos a saber: a) Debe determinar con claridad los hechos atribuidos a las partes procesales, b) Debe contener una exposición clara de los aspectos fácticos pertinentes, c) Debe describir de manera expresa los supuestos de hecho contenidos en la norma jurídica aplicable al caso concreto, d) Debe describir de forma individualizada todos los medios de prueba aportados por las partes procesales, e) Debe valorar de manera concreta y explícita todos y cada uno de los medios probatorios producidos, asignándoles un valor probatorio específico a cada uno de ellos de forma motivada, f) Debe determinar el nexo de causalidad entre las denuncias o pretensiones de las partes procesales, el supuesto de hecho inserto en la norma aplicable, la valoración de las pruebas aportadas y la sanción o consecuencia jurídica emergente de la determinación del nexo de causalidad antes señalado”.* -

Del análisis precedente, habiendo éste Tribunal de Justicia verificado los actos administrativos sobre los que la autoridad jurisdiccional ejerce control de legalidad de los actos realizados en sede administrativa, establece la inexistencia de vulneraciones al debido proceso en sede administrativa, en que hubiese incurrido la Autoridad General de Impugnación Tributaria, correspondiendo en consecuencia mantener firme y subsistente la resolución impugnada.

**POR TANTO:** La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en el art. 6° de la Ley 620 Ley Transitoria para la Tramitación de los Procesos Contencioso y Contencioso Administrativo y art. 781 del Código de Procedimiento Civil, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contencioso-administrativa de fs. 26 a 31 y en su mérito subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2269/2013 de 30 de diciembre.

No suscriben los Magistrados Jorge Isaac von Borries Méndez, Fidel Marcos Tordoya Rivas por emitir voto disidente.

**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**

  
Rómulo Calle Mamani  
**MAGISTRADO**

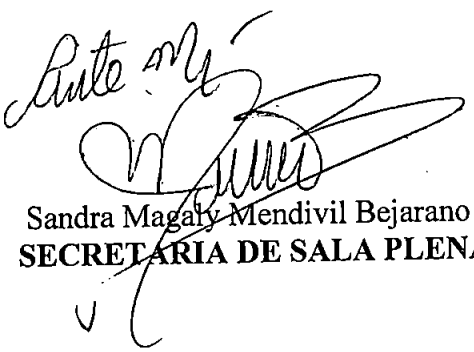
  
Antonio Guido Campero Segovia  
**MAGISTRADO**

  
Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano  
**MAGISTRADO**

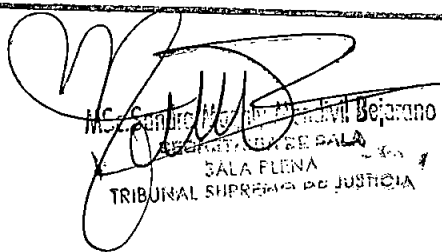
  
Rita Susana Nava Durán  
**MAGISTRADA**

  
Norka Natalia Mercado Guzmán  
**MAGISTRADA**

  
Maritza Suntara Juaniquina  
**MAGISTRADA**

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

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA SALA PLENA
GESTIÓN: 2017.....
SENTENCIA N° 411..... FECHA 6 de junio.....
LIBRO TOMA DE RAZÓN N° 1/2017.....
Dr. Jorge I. von Borries Méndez
Dr. Fidel M. Tordoya Rivas
VOTO DISIDENTE: .....

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