



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

11-04-17

8-16

SALA PLENA

M

SENTENCIA: 445/2016.
FECHA: Sucre, 27 de septiembre de 2016.
EXPEDIENTE: 591/2013.
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
MAGISTRADO RELATOR: Jorge Isaac von Borries Méndez.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contenciosa administrativa de fs. 24 a 36, interpuesta por la Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, representada legalmente por Ehbert Vargas Daza, conforme Resolución Administrativa N° 03-0203-13 de 28 de marzo de 2013, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, representado por Julia Susana Ríos Laguna en su condición de Autoridad General de Impugnación Tributaria a.i.; solicita revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-0587/2013 de 14 de mayo; la contestación de fs. 46 a 49, réplica de fs. 80 a 86, dúplica de fs. 89; los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada.

I. 1. Antecedentes de hecho de la demanda.

El demandante, señala que de acuerdo a las atribuciones conferidas por la Ley 2492 y en cumplimiento a la Orden de Fiscalización N° 00120FE00068 Modalidad Fiscalización Parcial, se procedió a la fiscalización de las obligaciones impositivas de la contribuyente Maruja Torrico Chávez, a objeto de comprobar el cumplimiento del Impuesto al Valor Agregado IVA y al Impuesto a las Transacciones IT de los periodos fiscales abril, mayo y junio 2008, realizada sobre base cierta de acuerdo al art. 43-I de la Ley 2492, por lo que se comprobó que la contribuyente no presentó las Declaraciones Juradas correspondientes a los impuestos por los periodos fiscalizados, consecuentemente se practicó la liquidación previa de adeudos conforme al art. 96 de la Ley 2492 estableciéndose un monto de 767.279 UFV, por concepto de tributo omitido, interés y sanción por omisión de pago. A continuación el 20 de agosto de 2012, se emitió la Vista de Cargo N° SIN/GDC/DF/FE/VC/0332/2012, notificada al contribuyente el 23 de agosto de 2012 a objeto de que asuma defensa. Dentro de término de prueba, la contribuyente presentó memorial con referencia a la Vista de Cargo, solicitando se emita resolución final en la que se declare concluido el trámite. Memorial que mereció respuesta CITE: SIN/GDCBBA/DF/FE/NOT/1804/2012 de 8 de octubre en la que se le informa que en mérito del num. 4) del art. 18 de la Resolución Normativa de Directorio 10-0037-07 de 14 de diciembre de 2007, la presentación de cartas, memoriales o documentación en general y su respectiva valoración, será considerada en el Informe de Conclusiones y en la Resolución Determinativa a ser emitida por la Administración Tributaria. Además, dentro de término de prueba, la contribuyente no aceptó ni canceló la liquidación practicada y tampoco ofreció pruebas de descargo que desvirtúen la fiscalización efectuada. En tal sentido, el 14 de noviembre de

2012, se emitió la Resolución Determinativa N° 17-01956-12, notificada el 19 de noviembre del mismo año, la que calificó la conducta de la contribuyente como de omisión de pago correspondiéndole una sanción igual al 100 % sobre el monto del tributo omitido determinado a la fecha de vencimiento expresado en unidades de fomento de vivienda, de acuerdo a lo previsto en el art. 165 de la Ley 2492 y el art. 42 del DS N° 27310. Posteriormente, la contribuyente la impugnó mediante recurso de alzada, que dio lugar a la Resolución de Alzada ARIT-CBA/RA 0089/2013 de 22 de febrero que anula lo obrado hasta la emisión de la Vista de Cargo que exponga el origen de la deuda tributaria debidamente sustentada y se valoren los argumentos de descargo manifestados por el sujeto pasivo. Ante esta resolución anulatoria, se interpuso por parte de la Administración Tributaria el recurso jerárquico que mereció la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0587/2013 de 14 de mayo que confirma la resolución de alzada y origina la interposición de la presente demanda.

1.2 FUNDAMENTOS DE LA DEMANDA DE HECHO Y DE DERECHO.

En esta parte, bajo el epígrafe de fundamentos y vulneraciones a las disposiciones legales tributarias, en apartados, el demandante señala lo siguiente:

1.- De la legalidad de los actos de la Administración Tributaria. Indica que se realizó un proceso de determinación cuyo alcance es la verificación de los hechos y elementos correspondientes a los Impuestos del IVA e IT de los periodos abril, mayo y junio de 2008, emitiéndose la Orden de Verificación N° 0012OFE00068 de 20 de abril de 2012. En tal sentido, la Gerencia Distrital de Cochabamba del SIN con base en la información proporcionada por la Aduana Nacional de Bolivia, identificó importaciones no declaradas de vehículos y accesorios realizadas por Maruja Torrico Chávez; asimismo, solicitó copias legalizadas de las pólizas de importación, DUIS correspondientes a las Agencias Despachantes de Aduanas Transamérica y Bruseco S.R.L., documentación que tiene la calidad de declaración jurada; además, de todo valor probatorio e identifica al sujeto pasivo como titular y propietario de la importación de vehículos y accesorios durante el mes de abril a mayo de 2008. En tal sentido, todas las actuaciones realizadas en el proceso de fiscalización, fueron de conocimiento del sujeto pasivo que tuvo los resultados obtenidos, por lo que en ningún momento se vulneró su derecho a su defensa y al debido proceso como sugiere la Autoridad de Impugnación Tributaria.

2.- De la incorrecta interpretación a la Ley 843 por parte de la resolución impugnada. Cita el inc. c) del art. 3 de la Ley 843 como sujetos pasivos del Impuesto al Valor Agregado. A continuación se refiere al art. 16 de la Ley 2492 que define al hecho generador o hecho imponible como el presupuesto de naturaleza jurídica o económica establecida por ley para configurar cada tributo. A su vez el art. 4 de la Ley 843, establece que el hecho imponible se perfecciona en el caso de venta, sea al contado o a crédito, en el momento de la entrega del bien o acto equivalente que suponga la transferencia de dominio, la cual deberá obligatoriamente estar respaldada por la emisión de la factura, nota fiscal o documento equivalente. En este sentido la Administración Tributaria demostró que la contribuyente es titular y propietaria de los vehículos y accesorios



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 591/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales
contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

importados, que los mismos fueron transferidos en calidad de venta a terceras personas perfeccionándose el hecho imponible. Sin embargo la contribuyente, con una conducta evasora y maliciosa, efectuó la venta de dichos bienes importados sin la emisión de la factura o nota fiscal o documento equivalente. En tal mérito, se realizó una incorrecta valoración de los hechos y una deficiente interpretación de los arts. 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 12, 15, 72, 73, 74, 75 y 77 de la Ley 843 y los arts. 65, 66, 68, 69, 70 y 76 de la Ley 2492 y en particular de la carga de la prueba, por lo que la AGIT cuando declara nulo los actos de la Administración Tributaria, entendiéndolo que la Gerencia Distrital de Cochabamba no habría demostrado el perfeccionamiento del hecho imponible, es decir, la venta de los vehículos y accesorios durante los meses abril a mayo 2008, falla en contra de los intereses de la Administración Tributaria y permite que el sujeto pasivo, evada y defrauda al fisco.

3.- De la vulneración al Código de Comercio. Toda persona natural o jurídica que se dedica a la actividad comercial, tiene la obligación de registrar su actividad ante el Servicio de Impuestos Nacionales, por tanto debe cumplir requisitos establecidos por el Código de Comercio, señalados en el art. 25 del Código de Comercio en sus num. 1), 2), 4), 5) y 6). En este sentido, la contribuyente está en la obligación de llevar una contabilidad adecuada a la naturaleza, importancia y organización de la actividad comercial como es la importación, sobre una base uniforme que permita demostrar la situación de su negocio y una justificación clara de todos y cada uno de los actos y operaciones sujetas a contabilización, debiendo consecuentemente, conservar en buen estado los libros, documentos y correspondencia que los respalde, conforme al art. 34 del Código de Comercio. Por tanto, debió justificar respecto a la tenencia o transferencia de cada uno de los bienes importados mediante libros de inventarios, pero como no lo ha hecho, contravino las disposiciones señaladas para la internación de vehículos y accesorios que fueron importados durante la gestión 2008 y que los mismos fueron objeto de transacción de venta a terceras personas y en la etapa probatoria no exhibió los bienes importados, tampoco demostró que dichos bienes fueron objeto de una actividad ajena a la enajenación por venta.

A continuación señala que se vulneró el art. 211 de la Ley 2492 que establece que las resoluciones se dictarán en forma escrita y contendrán su fundamentación, lugar y fecha de su emisión, firma del Superintendente Tributario que la dicta, la decisión expresa, positiva y precisa de las cuestiones planteadas, lo que no ocurre en la resolución jerárquica impugnada.

4.- Del proceso de determinación sobre base cierta y hechos comprobados por la Administración Tributaria. La información obtenida mediante reporte proporcionado por la Aduana Nacional de Bolivia y las copias legalizadas de las declaraciones de importación DUIS, presentadas por las Agencias Despachantes de Aduana Transamérica y Bruseco S.R.L., como tales constituyen prueba pertinente y oportuna que demuestra fehacientemente los hechos materiales acaecidos y claramente identifica importaciones habituales realizadas por el sujeto pasivo por la gestión 2008 que se traduce en ventas no facturadas habiendo obtenido los precios de venta de las importaciones tomando en cuenta el valor CIF-

Aduana, así como los impuestos y aranceles pagados (ICE, GA e IVA) registrados en las DUIS, por lo que de conformidad al art. 6 de la Ley 843 la valoración de dicha documentación debe ser comprendida desde la información que proporciona y desde la aplicación del principio de verdad material ya que para determinar sobre base cierta, no sólo debe proceder por la declaración del sujeto pasivo, sino también de la prueba en poder de la Administración Tributaria obtenida a través de terceros informantes y de los resultados de la verificación. En este sentido, la Administración Tributaria, utilizó el método de determinación sobre base cierta de acuerdo a lo establecido en el art. 43 de la Ley 2492.

Que tanto la Vista de Cargo y posteriormente la Resolución Determinativa, contienen claramente un resumen de adeudos consignados que determinan el importe del IVA e IT correspondiente a los periodos fiscalizados; además, se establece en la parte considerativa que la determinación de la base imponible se la calcula sobre base cierta cumpliendo los requisitos contemplados en el art. 99 de la Ley 2492 que permitió conocer en forma directa e indubitable el hecho generador del tributo, así como se aplicó los num. 5 y 6 del art. 100 de la Ley N° 2492 que establecen las facultades de la Administración Tributaria. Concluye indicando que la contribuyente, tanto en la etapa administrativa-tributaria como en la recursiva, no presentó ninguna prueba o documento que logren desvirtuar los cargos en su contra o que demuestren que los bienes importados se encuentran en su poder o han sido destinados a un fin distinto de la venta.

5.- De la carga de la prueba e incorrecta interpretación del art. 76 de la Ley 2492. Conforme prevé el art. 76 de la Ley 2492, en los procedimientos tributarios administrativos y jurisdiccionales, quién pretende hacer valer sus derechos deberá probar los hechos constitutivos de los mismos. Se entiende por ofrecida y presentada la prueba por el sujeto pasivo o tercero responsable cuando éstos señalen expresamente que se encuentra en poder de la Administración Tributaria.

Conforme a los antecedentes administrativos, se evidencia que la Administración Tributaria para desvirtuar la presunción establecida en el art. 69 cumpliendo la última parte del parág. II del art. 80 y en virtud a los incs. 1) y 6) del art. 100, todos de la Ley 2492, la Administración Tributaria dispondrá indistintamente de amplias facultades de control, verificación, fiscalización e investigación a través de las cuales podrá exigir al sujeto pasivo o terceros responsables la información necesaria así como cualquier libro, documentación y correspondencia con efectos tributarios y solicitar información a otras administraciones tributarias, empresas o institucionales tanto nacionales como extranjeras, así como a organismos internacionales, por lo que para el caso, se realizó mediante solicitud de información a la Aduana Nacional de Bolivia para que presente un reporte mediante el Sistema Sidunea de las importaciones realizadas por la contribuyente, de donde se deduce la labor de verificación e investigación por la Administración Tributaria y en base a dichas actuaciones se determinó que dichos bienes fueron objeto de una transferencia comercial por la cual no se efectuó la factura correspondiente estableciéndose el hecho generador de la obligación tributaria conforme establece el art. 4-a) de la Ley 843. Por otra parte, el sujeto pasivo no respaldó con medios de



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 591/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales
contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

prueba los bienes importados que se encuentren en su poder o fueron destinados a un fin diferente que no fuere la venta o transferencia definitiva y por ende demostrar la veracidad de los extremos de su defensa. En consecuencia, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, realizó una incorrecta interpretación de la normativa tributaria, en particular del art. 76 de la Ley 2492.

6.- Del principio de la verdad material. El art. 98 de la Ley 2492, prevé un periodo de prueba de descargos, es así que en el presente caso, durante el periodo de prueba establecido en la Vista de Cargo, la Importadora Maruja Chávez Torrico, no presentó descargos que desvirtúen los cargos establecidos en su contra, por tanto, la Administración Tributaria aplicó el principio de verdad material respecto a la determinación del adeudo tributario, en base a las DUIS obtenidas de las Agencias Despachantes de Aduana aplicando la base imponible establecido en el art. 6 de la Ley 843. Con relación a que la Administración Tributaria pudo probar la comercialización de la mercadería importada, con información de terceros como municipios-RUAT y otros, corresponde precisar que conforme se manifestó, el nacimiento del hecho imponible se ha producido en el momento de la entrega del bien o acto equivalente que suponga la transferencia; esta configuración se ha podido evidenciar con la información de terceros o agencias despachantes de aduana, en base a dicha información se han obtenido los resultados de la verificación, toda vez que al no haber presentado la contribuyente prueba o documento de la tenencia de los bienes importados, ésta se constituye en un elemento directo de transferencia o enajenación de esos bienes a terceros; en consecuencia, no es imprescindible contar con la información del RUAT.

7.- Del cumplimiento de los requisitos esenciales de la Vista de Cargo. En el caso concreto, a raíz del proceso de verificación, se determinó que durante la gestión 2008 el sujeto pasivo importó varios vehículos y camiones y se deduce que dichos bienes muebles fueron transferidos en calidad de venta a terceras personas, obteniendo la contribuyente ingresos no declarados; por ende, se estableció reparos en favor del Fisco, que fueron plasmados en la Vista de Cargo que claramente contiene los datos, elementos y fija la base imponible y una liquidación previa de adeudo tributario, así como las valoraciones que fundamentaron la resolución determinativa; dicho acto fue notificado al sujeto pasivo en forma personal, a partir del mismo se concedió un periodo de prueba de treinta días para presentar toda la prueba necesaria para desvirtuar todos y cada uno de los argumentos señalados por la Administración Tributaria; sin embargo, no presentó documentación alguna que desvirtúe lo determinado y demuestre la veracidad de los extremos de su demanda.

A continuación cita y transcribe el contenido de los arts. 96 de la Ley 2492 y 18 del DS 27310 referidos a los requisitos de la Vista de Cargo. Luego, consigna en un cuadro los requisitos de esta Vista de Cargo para el caso de autos, concluyendo que contiene todos los requisitos esenciales de fondo y de forma; asimismo, dicho acto fue emitido bajo el principio de legalidad demostrándose la interpretación incorrecta, muy subjetiva, unilateral y sui generis de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, respecto a los datos, detalle y elementos estipulados por la norma.

3

8.- De la no procedencia de la nulidad. Conforme al parág. II del art. 36 de la Ley 2341, aplicable en materia tributable en atención al num. 1) del art. 74 de la Ley 2492, sólo se determina la anulabilidad cuando el acto carezca de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o dé lugar a la indefensión de los interesados. En el caso de autos, el fin se cumplió, prueba de ello es la notificación de la Vista de Cargo y la Resolución Determinativa en virtud del art. 84 de la Ley 2492 y la presentación del recurso de alzada interpuesta ante la Autoridad de Impugnación Tributaria. Prosigue señalando que la contribuyente tuvo todas las oportunidades para ejercer su derecho a la defensa por lo que no existe vulneración a los arts. 115, 117 de la Constitución Política del Estado, así como no existe fundamentos que justifiquen la nulidad de la Vista de Cargo y la Resolución Determinativa.

Petitorio.

Por lo señalado, interpone demanda contenciosa administrativa a objeto de que se REVOQUE la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT- RJ 0587/2013 de 14 de mayo y en el fondo se declare firme y exigible la Resolución Determinativa N° 17-01956-12 de 14 de noviembre.

II. De la contestación a la demanda.

La Autoridad General de Impugnación Tributaria, se apersonó al proceso y respondió negativamente a la demanda con memorial presentado que cursa de fs. 46 a 49, que señala lo siguiente:

Que el 23 de abril de 2012, la Administración Tributaria notificó a Maruja Torricos C., con la Orden de Fiscalización emitida con la finalidad de verificar los hechos y/o elementos correspondientes al IVA e IT por los periodos de abril, mayo y junio de 2008, posteriormente el 23 de agosto de 2012, notificó la Vista de Cargo N° 0332/2012 estableciendo reparos sobre base cierta del IVA e IT por los periodos abril, mayo y junio de 2008, por ventas no declaradas de las importaciones de vehículos y accesorios, Vista de Cargo ante la que el sujeto pasivo presentó descargos observando el procedimiento aplicado y manifestando argumentos contra el proceso de fiscalización aludiendo su nulidad, descargos que fueron evaluados por la Administración Tributaria según consta en Informe de Conclusiones N° 02750/2012; finalmente, el 19 de noviembre de 2012, la Administración Tributaria, notificó la Resolución Determinativa N° 17-01956-12 que resuelve determinar las obligaciones impositivas de la recurrente en 783.638 UFV. De la misma forma, se evidenció por el papel de trabajo "Cuadro de Determinación de Ingresos omitidos por importaciones no declaradas", la Administración Tributaria efectuó en primera instancia un relevamiento de la información contenida en las DUIS declaradas por la contribuyente ante la Aduana Nacional de Bolivia; asimismo, en las columnas "Valor CIF Bs.", "GA pagado" y "Total costo de importación", efectuó la transcripción de la información consignada en las DUIS; por otro lado, se advierte que el importe de Bs 2.282.355, consignado en la columna "Total costo de importación", adicionó en la columna "DF IVA pagado" el importe de Bs 341.052, por IVA pagado y también reportado por la Aduana Nacional, estableciendo de esta manera en la columna "El total precio de venta (Ingresos omitidos)" el importe de Bs 2.623.407, que sirvió



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 591/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales
contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

de base para el cálculo del impuesto omitido correspondiente del IVA e IT; por otro lado también del mismo papel de trabajo, se advierte que la Administración Tributaria manifiesta: "No es posible determinar la utilidad debido a que no se cuenta con información disponible por lo que se determinó el precio de venta al costo de importación". De lo señalado en el párrafo anterior, se evidencia que la Administración Tributaria, al momento de determinar ingresos omitidos, únicamente consideró como documentación que sustenta dicha determinación la información referida a importaciones efectuadas por el sujeto pasivo que fueron puestas en conocimiento de la misma por parte de la Aduana Nacional y Agencias Despachantes involucradas en el proceso de importación de mercaderías; en este sentido la Administración Tributaria asumió que la mercadería importada fue objeto de transferencia o venta por parte del sujeto pasivo, consiguientemente estableció como precio de venta para dicha mercadería, el costo total de importación más el IVA pagado por la importación de la misma.

Continúa indicando que se establece que el hecho generador de los impuestos por los que se determinó la deuda tributaria, corresponde a la venta de vehículos por parte del sujeto pasivo, la misma que es definida en la normativa tributaria boliviana por el art. 2 de la Ley 843, y establecido su perfeccionamiento en el inc. a) del art. 4 concordante con el art. 4 del DS N° 21530, respecto al IVA y en cuanto al IT en el inc. b) del art. 2 del DS N° 21532, en ambos casos manteniendo el factor común para su perfeccionamiento con la entrega del bien o la facturación, además de ser ésta última una obligación. Aclara que en el régimen jurídico boliviano, está dispuesto que para el registro de propiedad o transferencia, en el caso de venta de vehículos automotores, deben registrarse los documentos públicos por los que se efectivizó la transferencia, infiriendo la existencia de un contrato de compra-venta, a lo cual de la revisión de antecedentes y de trabajo de fiscalización en investigación desarrollado por la Administración Tributaria no se evidencia documento alguno que demuestre la venta o transferencia así como tampoco se demostró mediante cualquier medio probatorio la entrega de los vehículos o acto que suponga la trasmisión del dominio, remitiéndose a suposiciones respaldadas por hechos probados que tienen vinculación con la importación de bienes pero no así con el acaecimiento del hecho generador de los impuestos determinados. En tal sentido, siendo que la carga de la prueba respecto a la determinación de la deuda tributaria sobre base cierta corresponde a la Administración Tributaria según lo establecido por el art. 76 de la Ley 2492, que puede utilizar cualquier medio probatorio establecido en el art. 77 de la misma Ley; en el caso presente, no se produjo prueba que indubitadamente dé certidumbre de la realización del hecho gravado y su cuantía, por lo que se establece que no se cumplió con la respectiva fundamentación del origen de la deuda tributaria.

Por otro lado, la Vista de Cargo no contiene los fundamentos de hecho relacionados con la especificidad del origen de la deuda tributaria, establecido por el IVA e IT, correspondiente a los periodos verificados, aspecto que vicia de nulidad dicho acto conforme el parág. III, art. 96 de la Ley 2492, por tanto el acto no cumple con los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin según lo previsto en los arts. 36-II de la Ley 2341 y 55 del DS N° 27113, aplicables supletoriamente en virtud a

3

lo establecido por el art. 201 de la Ley 3092. Por consiguiente, a fin de evitar la vulneración del derecho a la defensa, correspondió anular actuados hasta el vicio más antiguo, es decir, hasta la Vista de Cargo a fin de que la Administración Tributaria emita una nueva Vista de Cargo que cumpla los requisitos señalados en el art. 96 de la Ley 2492 y 18 del DS 27310.

Finalmente, aclara que el punto 5.3 de la demanda sobre la vulneración al Código de Comercio es un fundamento no expuesto como agravio en el recurso de alzada sino recién en el jerárquico, incurriendo en inconcurrencia, motivo por el cual la instancia jerárquica no se pronunció al respecto y ahora tampoco corresponde su consideración.

Petitorio.

Por los antecedentes y fundamentos anotados precedentemente, solicita se declare IMPROBADA la demanda contenciosa-administrativa interpuesta por la Gerencia Distrital de Cochabamba del SIN, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0587/2013 de 14 de mayo, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

III. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

Que, reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Plena para la resolución de la controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste un juicio de puro derecho, en el que el Tribunal sólo analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante, constituye garantía formal que beneficia al sujeto administrado, librándolo del abuso de poder de los detentadores del Poder Público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la administración que le sean gravosos, para lograr el restablecimiento de sus derechos lesionados con la interposición precisamente del proceso contencioso administrativo, en el que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa. En consecuencia, corresponde a este 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. Conforme lo dispone el art. 109-I de la Constitución Política del Estado, que señala que todos los derechos por ella reconocidos son directamente aplicables y gozan de iguales garantías para su protección, de su parte los arts. 115 y 117-I de la misma norma garantiza el derecho al debido proceso que se constituye también uno de los principios de la jurisdicción ordinaria conforme al mandato del art. 30-12 de la Ley del Órgano Judicial que señala: "...impone que toda persona tenga derecho a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomoden a lo establecido en disposiciones jurídicas generales aplicables a los que se hallen en un situación similar".

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



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 591/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales
contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

En cumplimiento a la Orden de Fiscalización N° 00120FE00068 Modalidad Fiscalización Parcial, se procedió a la fiscalización de las obligaciones impositivas de la contribuyente Maruja Torrico Chávez, a objeto de comprobar el cumplimiento del Impuesto al Valor Agregado IVA y al Impuesto a las Transacciones IT de los periodos fiscales abril, mayo y junio 2008, realizada sobre base cierta de acuerdo al art. 43-I de la Ley 2492, por lo que se comprobó que la contribuyente no presentó las Declaraciones Juradas correspondientes a los impuestos por los periodos fiscalizados; por tanto, se practicó la liquidación previa de adeudos conforme al art. 96 de la Ley 2492 estableciéndose un monto de 767.279 UFV, por concepto de tributo omitido, interés y sanción por omisión de pago.

El 20 de agosto de 2012, se emitió la Vista de Cargo N° SIN/GDC/DF/FE/VC/0332/2012, notificada al contribuyente el 23 de agosto de 2012 a objeto de que asuma defensa. Dentro de término de prueba, la contribuyente presentó memorial con referencia a la Vista de Cargo, solicitando se emita resolución final en la que se declare concluido el trámite. Memorial que mereció respuesta CITE: SIN/GDCBBA/DF/FE/NOT/1804/2012 de 8 de octubre en la que se le informa que en mérito del num. 4) del art. 18 de la Resolución Normativa de Directorio 10-0037-07 de 14 de diciembre de 2007, la presentación de cartas, memoriales o documentación en general y su respectiva valoración, será considerada en el Informe de Conclusiones y en la Resolución Determinativa a ser emitida por la Administración Tributaria.

Dentro de término de prueba, la contribuyente no aceptó ni canceló la liquidación practicada y tampoco ofreció pruebas de descargo que desvirtúen la fiscalización efectuada. En tal sentido, el 14 de noviembre de 2012, se emitió la Resolución Determinativa N° 17-01956-12, notificada el 19 de noviembre del mismo año, la que calificó la conducta de la contribuyente como de omisión de pago correspondiéndole una sanción igual al 100 % sobre el monto del tributo omitido determinado a la fecha de vencimiento expresado en unidades de fomento de vivienda, de acuerdo a lo previsto en el art. 165 de la Ley 2492 y el art. 42 del DS N° 27310.

La contribuyente impugnó mediante recurso de alzada, que dio lugar a la Resolución de Alzada ARIT-CBA/RA 0089/2013 de 22 de febrero que anula lo obrado hasta la emisión de la Vista de Cargo que exponga el origen de la deuda tributaria debidamente sustentada y se valoren los argumentos de descargo manifestados por el sujeto pasivo. Ante esta resolución anulatoria, se interpuso por parte de la Administración Tributaria el recurso jerárquico que mereció la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0587/2013 de 14 de mayo que confirma la resolución de alzada y origina la interposición de la presente demanda.

2.- En el desarrollo del proceso contencioso administrativo, se dio cumplimiento al procedimiento de puro derecho señalado por los arts. 781 y 354-II y II del Código de Procedimiento Civil, toda vez que aceptada la respuesta a la demanda por decreto de fs. 78, en cumplimiento a lo dispuesto en el art. 354-II del mismo cuerpo legal, se corrió traslado al demandante para la réplica que sale a fs. 80 a 86 la que reitera los

términos de la demanda; dúplica de fs. 89; apersonamiento de tercer interesado a fs. 94.

3.- Concluido el trámite procesal, por decreto de fs. 99, se dispuso autos para sentencia.

IV. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

Que del análisis y compulsas de lo anteriormente señalado, en relación con los datos procesales y la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT RJ-0587/2013, se establece que para el caso, el punto de controversia radica en determinar si la Resolución Jerárquica impugnada, obró de forma correcta al haber confirmado la anulación de la Resolución Determinativa N° 17-01956-12 hasta la Vista de Cargo incluso por no haberse determinado de forma cierta el origen de la deuda tributaria.

V. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

En mérito a los extremos acusados en la demanda en relación a la problemática planteada y a efectos de resolverlos, por su orden se señala:

1.- Sobre la legalidad de los actos de la Administración Tributaria.

La institución demandante, señala que actuó de acuerdo a sus atribuciones y facultades conferidas por la Ley 2492, establecidos en sus arts. 66, 100 y 101 y los arts. 29, 32 y 33 del Decreto Supremo N° 27310, referidos a que la Administración Tributaria dispondrá indistintamente de diferentes facultades para exigir al sujeto pasivo la información o documentación que se la solicite.

La circunstancia anotada, no es negada ni contradicha en el Recurso Jerárquico impugnado, toda vez que se reconoce las amplias facultades de control, verificación, fiscalización e investigación a través de las cuales se puede exigir al sujeto pasivo o terceros responsables la información necesaria, así como cualquier libro, documentación y correspondencia con efectos tributarios y solicitar información a otras administraciones tributarias, máxime si se encuentra dentro de un proceso de determinación cuyo alcance es la verificación de los hechos y/o elementos correspondientes al IVA e IT de los periodos fiscales abril, mayo y junio de la gestión 2008.

En la especie, como se ha manifestado, no se presenta la duda en cuanto hace al papel que desempeña la Administración Tributaria, pero es necesario considerar que cuando se trata de la verificación sobre vehículos y accesorios importados, al ser éstos bienes muebles sujetos a registro debe imprescindiblemente demostrarse su transferencia en los registros que para el caso existen en los gobiernos municipales, específicamente el RUAT. Pero la Administración Tributaria presume transferencias y justifica documentalmente con el cruce de información emitida por la Aduana Nacional y las Agencias Despachantes que en los hechos sólo dan fe de la importación de los vehículos y el pago de los impuestos que generó la internación de los mismos.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 591/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales
contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Por otra parte, si bien la Administración Tributaria indica que la contribuyente tuvo en las diferentes instancias o periodos la oportunidad de descargarse y presentar prueba fehaciente, oportuna de los agravios sufridos, por lo que no hubiera existido vulneración alguna a su derecho de defensa, sin embargo, no se valoró los argumentos de defensa vertidos por la contribuyente en el entendido de que no hubiese procedido a venta alguna imponiendo el criterio de la presunción legal de ventas sobre la base de información de la internación de los mismos, aspecto que quiebra lo señalado por la institución demandante de que no se habría vulnerado el derecho a la defensa por cuanto no sólo se precautela este derecho cuando se recibe la prueba sino esencialmente cuando se la valora de forma integral y se la responde con el análisis jurídico correspondiente.

En ese sentido, de la revisión de la Resolución Jerárquica impugnada se constata que la misma hace una relación de los antecedentes del caso, los fundamentos que sirvieron de base en la resolución del recurso de alzada, el ámbito de competencia de la Autoridad de Impugnación Tributaria, la fundamentación técnica jurídica, la base legal que desarrolla ampliamente, dando a entender al sujeto pasivo cuáles son las razones de hecho y de derecho que justifican su decisión, en consecuencia la resolución impugnada se ajusta a derecho.

2.- De la incorrecta interpretación a la Ley 843 por parte de la Resolución Jerárquica impugnada.

El inc. c) del art. 3 de la Ley 843, señala que son sujetos pasivos del Impuesto al Valor Agregado, las personas que realicen a nombre propio importaciones definitivas, concordante con el art. 3 del DS N° 21530 que establece que son sujetos pasivos de este impuesto las personas individuales o colectivas ya sean de derecho público o privado que realicen las actividades señaladas en los incs. c) y e) del art. 3 de la Ley 843. A su vez, el art. 16 de la Ley 2492, define al hecho generador o hecho imponible como el presupuesto de naturaleza jurídica o económica expresamente establecido por ley para configurar cada tributo, cuyo acaecimiento origina el nacimiento de la obligación tributaria. A su turno, el inc. a) del art. 4 de la Ley 843, establece que el hecho imponible se perfeccionará en el caso de venta, sean éstas al contado o a crédito en el momento de la entrega del bien o acto equivalente que suponga la transferencia de dominio la cual deberá obligatoriamente estar respaldada por la emisión de la factura, nota fiscal o documento equivalente. Para el caso, es cierto que la contribuyente es titular y propietaria de los vehículos y accesorios importados, aspecto corroborado por la información de la Aduana Nacional de Bolivia y las pólizas de importación de las Agencias Despachantes de Aduana Transamérica y Bruseco S.R.L., pero la Administración Tributaria presume sin prueba fehaciente que estos bienes importados por el sujeto pasivo fueron transferidos en calidad de venta a terceras personas, perfeccionándose el hecho imponible; es decir, asumió que la mercadería importada fue vendida por el sujeto pasivo, consiguientemente estableció un precio de venta para dicha mercancía sumando al precio total de la importación el IVA pagada por la misma. En tal sentido, no se evidencia violación a la normativa contenida en la Ley 843 señalada por la Resolución Jerárquica impugnada.

3.- De la vulneración al Código de Comercio.

Este punto al no haber sido impugnado en la fase administrativa, no corresponde su tratamiento en esta etapa de control de legalidad de los actos administrativos pronunciados.

4.- Del proceso de determinación sobre base cierta y hechos comprobados por la Administración Tributaria.

El proceso de determinación sobre base cierta se funda sobre la información, datos y prueba que la Administración Tributaria en ejercicio de sus facultades pueda obtener sobre los hechos generadores, de modo que le permita evidenciar y demostrar fácticamente los resultados de la determinación. Si bien esta información puede ser obtenida del contribuyente, también puede obtenerse de terceras personas o agentes de información o inclusive de la propia labor investigativa de la Administración Tributaria, pero velando que dichos datos, pruebas e información permitan demostrar la realización de los hechos generadores y establezcan su cuantía. Para el caso, tampoco se desconoce esta previsión legal, sin embargo, como se manifestó en el punto anterior, la Ley 843 en su art. 2, establece que a los fines de esta ley se considera venta a toda transferencia a título oneroso que importe la transmisión del dominio de cosas muebles y en cuanto a su perfeccionamiento el art. 4 de esta Ley dispone que el hecho imponible se perfecciona en el caso de ventas sea al contado o a crédito en el momento de la entrega del bien o acto equivalente que suponga la transferencia de dominio la que debe estar obligatoriamente respaldada por la emisión de la factura, nota fiscal o documento equivalente, de lo cual no se puede presumir sin haberse constatado en el registro pertinente tal venta. En consecuencia es acertada la determinación de la instancia de alzada de que la Vista de Cargo exponga el origen de la deuda tributaria, debidamente sustentada.

5.- De la carga de la prueba en correcta aplicación del art. 76 de la Ley 2492.

El artículo 76 señala que en los procedimientos tributarios, administrativos y jurisdiccionales, quien pretenda hacer valer sus derechos, deberá probar los hechos constitutivos de los mismos. Se entiende por ofrecida y presentada la prueba por el sujeto pasivo o tercero responsable, cuando éstos señalen expresamente que se encuentra en poder de la Administración Tributaria. Sobre este punto la institución demandante indica que conforme a este artículo, la carga de la prueba le correspondía al sujeto pasivo y al no haber presentado documentación alguna que desvirtúe lo determinado, se demostró la condición de responsable de las importaciones de bienes motorizados y accesorios durante los periodos abril, mayo y junio gestión 2008. Tal como se ha manifestado en los puntos precedentes, está reconocido que la contribuyente importó mercadería consistente en vehículos y accesorios durante los periodos señalados, pero esto no enerva el origen de la determinación de la deuda por los conceptos del IVA e IT por cuanto no se ha demostrado con documentación fehaciente de los registros pertinentes al efecto, las transferencias supuestamente realizadas sobre las cuales se generaron los impuestos.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 591/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales
contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

6.- Principio de verdad material.

Al respecto la institución demandante dice que la contribuyente no presentó descargos que desvirtúen los cargos establecidos en su contra, por tanto la Administración Tributaria, aplicó el principio de verdad material respecto a la determinación del adeudo tributario, en base a las DUIS obtenidas de las agencias despachantes de aduanas, aplicando la base imponible establecida en el art. 6 de la Ley 843. Una vez más se reitera los fundamentos de los puntos precedentes en lo concerniente a que no se demostró que se haya operado transferencia alguna con documentación fehaciente o cualquier otro medio probatorio que haya constatado la entrega de vehículos remitiéndose sólo a suposiciones respaldadas por hechos probados pero sobre la importación de los bienes pero no así con el acaecimiento del hecho generador de los impuestos determinados. Es más la institución demandante confiesa en esta parte que aplicó un principio de verdad material para determinar un adeudo tributario cabalmente porque no existe contrato o documento fehaciente que demuestre la transferencia y por consiguiente el monto de esta transferencia sobre la que se debe aplicar el porcentaje establecido para dichos impuestos, criterio anulado por la resolución de alzada, confirmada por la jerárquica a efectos de verdaderamente establecer el origen de la deuda y su consiguiente determinación.

7.- Del cumplimiento de los requisitos esenciales de la Vista de Cargo.

La institución demandante transcribe la normativa tributaria en relación a los requisitos de la Vista de Cargo. En este sentido, del art. 96 de la Ley 2492 y 18 del DS 27310 citados por el accionante, específicamente se establece que la Vista de Cargo debe contener entre otros, 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. Así debe contener la liquidación previa de la deuda tributaria; acto u omisión que se le atribuye al presunto autor, así como la calificación de la sanción en el caso de las contravenciones y requerimiento a la presentación de descargos. Asimismo, en el marco de lo dispuesto por el art. 98-I de la Ley 2492, fijará la base imponible sobre base cierta o sobre base presunta con la liquidación previa del tributo adeudado. En este contexto, también el indicado artículo señala que la ausencia de cualquiera de los requisitos esenciales establecidos viciará de nulidad la Vista de Cargo.

Contrastado estos requisitos con el contenido de la Vista de Cargo, es evidente que ésta no contiene los fundamentos de hechos relacionados específicamente al origen de la deuda tributaria; es decir, de donde emerge ésta, cual su hecho generador y que dio lugar a la imposición del IVA e IT correspondiente a los periodos anotados, ausencia que vicia de nulidad dicho acto porque no cumple los requisitos formales, indispensable para que alcance su fin.

8.- De la no procedencia de la nulidad.

La institución demandante indica que sólo se determina la anulabilidad cuando el acto carezca de los requisitos formales indispensables para que alcance su fin o dé lugar a la indefensión de los interesados. En el presente caso, el fin se cumplió, prueba de ello es la notificación con la Vista de Cargo y la Resolución Determinativa, a su vez merecieron el procedimiento impugnatorio posterior.

Sobre el particular corresponde ratificar los fundamentos señalados en el punto que precede, porque la Vista de Cargo al no contener los requisitos exigidos por ley, vulneró el derecho a la defensa de la contribuyente consagrados en los arts. 115-II de la Constitución Política del Estado; 68-6) y 10) de la Ley 2492, se dispuso anular actuados hasta el vicio más antiguo; es decir, hasta la Vista de Cargo N° 00332/2012 de 20 de agosto, con el fin de que la Administración Tributaria emita una nueva Vista de Cargo que cumpla los requisitos exigidos por los arts. 96 de la Ley 2492 y 18 del DS 27310. En tal sentido, es de aplicación el parág. II del art. 36 de la Ley 2341, aplicable supletoriamente al caso en virtud de los arts. 74-1) de la Ley 2492 y 201 de la Ley 3092 que prescriben que serán anulables los actos administrativos cuando incurran en cualquier infracción del ordenamiento jurídico o cuando el acto carezca de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o dé lugar a la indefensión de los interesados, concordante con el art. 55 del DS N° 27113 que prevé la procedencia de la revocación de un acto anulable por vicios de procedimiento cuando el vicio ocasione indefensión de los administrados o lesione el interés público.

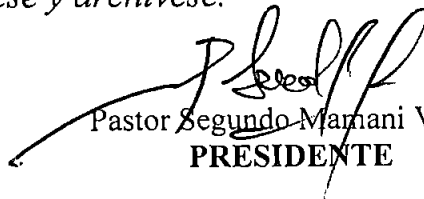
VI. CONCLUSIONES.

Por lo expuesto, en atención a los fundamentos señalados anteriormente, se constata que los argumentos del demandante, no tienen fundamento legal alguno en vista que la Resolución Jerárquica se ajusta a derecho.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 4 y 6 de la Ley N° 620 29 de diciembre de 2014 en relación a la Disposición Final Tercera de la Ley N° 439, declara: **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fs. 24 a 36, interpuesta por la Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, representada por Ehbert Vargas Daza; en consecuencia mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ N° 0587/2013 de 14 de mayo.

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. 591/2013. Contencioso- Administrativo.- Gerencia
Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales.
contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Jorge Isaac von Borries Méndez
DECANO

Rómulo Calle Mamani
MAGISTRADO

Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO

Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO

Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA

Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA

Maritza Surtura Juaniquina
MAGISTRADA

Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO

Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA PLENA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA SALA PLENA	
GESTIÓN: 2016.....	
SENTENCIA N° 445.....	FECHA 27 de sept.....
LIBRO TOMA DE RAZÓN N° 1/RELB.....	
Conforma-	
VOTO DISIDENTE:	

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