Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

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

SALA PLENA

SENTENCIA:	476/2016.
FECHA:	Sucre, 7 de noviembre de 2016.
EXPEDIENTE:	663/2013.
PROCESO :	Contencioso Administrativo.
PARTES:	Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
MAGISTRADO RELATOR:	**Pastor S. Mamani Villca.**

COPIA AUTENTICADA
ARTÍCULO 76 PARÁGRAFO II - LEY N° 439
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fojas 22 a 34, en la que Ebhert Vargas Daza, en representación de la Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0709/2013 de 11 de junio, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT); la contestación de fojas 46 a 49 vta., réplica de fojas 103 a 108; dúplica de fojas 111 y vta., los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada.

I.- CONTENIDO DE LA DEMANDA.

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

La entidad demandante señala que el Departamento de Fiscalización procedió a la verificación de los hechos o elementos correspondientes al Impuesto al Valor Agregado (IVA) e Impuesto a las Transacciones (IT) del contribuyente Lastra Vía Iván Milton, habiéndose a través del Formulario 4003, emplazado a la presentación de la documentación pertinente de los periodos fiscales abril, mayo y junio de la gestión 2008, bajo exhortación que de incumplirse dará lugar a la aplicación de las sanciones prevista en el art. 162 de la Ley 2492.

Señala que el 17 mayo de 2012, presentó la documentación relativa a los periodos objeto de verificación de cuya valoración, la Administración determinó las obligaciones tributarias del sujeto pasivo, estableciendo la deuda tributaria sobre base cierta, conforme establece el art. 43° Numeral 1 de la Ley 2492.

Como resultado de las tareas y procedimientos de auditoría aplicados en los procesos de verificación, afirma que llegó a la siguiente conclusión:

a) Impuesto al Valor Agregado - IVA (Ley 843, DS N° 21530).

Manifestó que como resultado de los procedimientos aplicados, se determinó ingresos omitidos en los periodos de abril, mayo y junio de la gestión 2008, obtenidos por un lado debido a que el contribuyente registró en su Declaración Jurada del IVA correspondiente al periodo fiscal Junio de 2008 un importe menor al registrado en el Libro de Ventas IVA y en las notas fiscales de respaldo al débito fiscal.

Se determinaron asimismo ingresos omitidos por ventas no declaradas de motocicletas en los periodos de abril, mayo y junio de 2008 a través de la comparación del Inventario Final de motocicletas según fiscalización con el Inventario Final de motocicletas según el contribuyente, habiendo considerado tanto el Inventario Inicial y las Facturas de Ventas presentadas por el contribuyente, así como las importaciones que realizó el contribuyente, información proporcionada por la Aduana Nacional de Bolivia (ANB), estableciéndose los ingresos omitidos en función al precio de venta registrado en las Facturas de Ventas presentadas por el contribuyente, considerando el tipo de cilindrada de cada motocicleta.

Expresa que de igual manera, se depuró crédito fiscal en el período Junio de 2008 debido a que el contribuyente registró en su Declaración Jurada de IVA un importe de compras que no se encuentra respaldado con las respectivas notas fiscales o documentos equivalentes; asimismo, se depuraron Declaraciones Únicas de Importación por no consignar el N.I.T. del contribuyente y por no corresponder la fecha de emisión al periodo de liquidación, correspondientes a los periodos abril y junio de la gestión 2008.

Sostiene que las disposiciones legales aplicadas son la Ley 843 (TO), arts. 1°, 3°, 4°, 5°, 6°, 7°, 8°,12 y 15; DS N° 21530, arts. 3°, 4°, 7°, 8°, 12 y 15; Resolución Normativa de Directorio 10.0016.07, arts. 41 y 43.

b) Impuesto a las Transacciones - IT (Ley 843, DS N° 21532).

Como resultado de las diferencias determinadas en los ingresos, la base imponible del Impuesto a las Transacciones (IT) ha sido afectada, estableciéndose ingresos omitidos en los periodos de abril, mayo y junio de la gestión 2008, obtenidos por un lado debido a que el contribuyente registró en su Declaración Jurada del IT correspondiente al periodo fiscal Junio de 2008 un importe menor al registrado en el Libro de Ventas IVA y en las notas fiscales de respaldo al débito fiscal.

Se determinaron ingresos omitidos por ventas no declaradas de motocicletas en los periodos fiscalizados a través de la comparación del Inventario Final de motocicletas según fiscalización con el Inventario Final de motocicletas según el contribuyente, habiendo considerado tanto el Inventario Inicial y las Facturas de Ventas presentadas por el contribuyente, así como las importaciones que realizó el contribuyente, información proporcionada por la ANB, estableciéndose los ingresos omitidos en función al precio de venta registrado en las Facturas de Ventas presentadas por el contribuyente, considerando el tipo de cilindrada de cada motocicleta, en apoyo de las disposiciones legales contenidas en la Ley 843 (TO), arts. 72, 73, 74, 75 y 77; DS N° 21532, art. 70; y demás disposiciones conexas.

c) Incumplimiento a Deberes Formales (IDF).

Señala que en el proceso de determinación no se estableció incumplimientos a deberes formales por parte del contribuyente, haciendo sin embargo una relación de hechos acontecidos en el proceso, señalando como emergencia de ello la Administración Tributaria emitió la Resolución

MCc. Sonia Rocío Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Determinativa N° 17-02133-12, determinándose un adeudo tributario de Bs. 561.169 equivalente a 312.811 UFV, correspondientes al tributo omitido, mas intereses y sanción por omisión de pago del 100% por el IVA e IT respectivamente.

I.2. Fundamentos de la demanda.

Extractando partes pertinentes de la Resolución emitida por la AGIT ahora motivo de impugnación, acusa vulneración, errónea y aplicación indebida de disposiciones legales tributarias, así como la vulneración al principio de verdad material, incorrecta apreciación y objetividad de la carga de la prueba, señalando lo siguiente:

1. **De la legalidad del proceso de determinación y el trabajo de campo.**

COPIA AUTENTICADA
ARTÍCULO 76 PARÁGRAFO II - LEY N° 439
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Manifiesta que el proceso de determinación constituye un trabajo arduo de investigación cuyo objeto es el de descubrir la existencia de posibles hechos imponibles realizados pero ignorados por el fisco, con la consiguiente falta de individualización de los sujetos pasivos pagadores, pudiendo la Administración solicitar al sujeto pasivo, la presentación de libros, anotaciones, documentos privados y públicos, facturas, comprobantes, pólizas, etc., documentación que es de propiedad y de conocimiento del contribuyente. Sin embargo, también podrá solicitar a terceras personas, instituciones privadas y públicas y/o organismos, que proporcionan documentación e información de circunstancias donde existen indicios de un hecho imponible.

En ese contexto, refiere que en cumplimiento a la Orden de Verificación N° 00120FR00050, junto a ello por formulario N° 114773, se le emplaza al contribuyente, a presentar la siguiente documentación: declaraciones Juradas correspondiente al IVA (Form-210), IT (Form-400) e IUE (Form-500), Libros de Compras IVA y Ventas IVA, notas fiscales que respalde al Débito Fiscal y al Crédito Fiscal, formulario de habilitación de notas fiscales, kardex, inventarios, pólizas de importación y otra documentación que el fiscalizador solicite durante el proceso para verificar las transacciones que respalda las facturas.

Señala que presentado los descargos o la documentación requerida, se emitió el Informe SIN/GDC/DF/FE/INF/02969/2012 de 30 de agosto de 2012, y que sirvió como base para la emisión de la Vista de Cargo, obteniéndose como resultado de los procedimientos aplicados, los ingresos emitidos en los periodos de abril/2008, mayo/2008 y junio/2008, debido a que el contribuyente registró en su Declaración Jurada IVA e IT correspondiente al periodo fiscal Junio de 2008 un importe menor al registrado en el Libro de Ventas IVA y en las notas fiscales de respaldo al Débito Fiscal.

Reiterando los argumentos esgrimidos tanto para el IVA e IT, en relación a los ingresos emitidos por ventas no declaradas de motocicletas en los periodos abril/2008, mayo/2008 y junio/2008 expresó que a través de la comparación del Inventario Final de motocicletas, en base a la información proporcionada por la ANE, se estableció los ingresos emitidos en función al

precio de venta registrado en las Facturas de Ventas presentadas por el contribuyente, considerando el tipo de cilindrada de cada motocicleta, depurándose el crédito fiscal en el periodo junio de 2008 debido a que el contribuyente registró en su Declaración Jurada de IVA un importe de compras que no se encuentra respaldado con las respectivas notas fiscales; asimismo, se depuraron Declaraciones de Importación por no consignar el N.I.T. del contribuyente y por no corresponder a la fecha de emisión al periodo de liquidación, correspondientes a los periodos abril/2008 y junio/2008. Por todo ello, expresa que la Administración Tributaria, cumplió con las atribuciones conferidas en los arts. 66 y 100 de la Ley 2492, procediendo a realizar diferentes tareas y procedimiento, y sobre la base de la documentación proporcionada por el sujeto pasivo, la Aduana Nacional de Bolivia, la Agencia Despachante de Aduana, y del SIRAT II, en función a los principios de transparencia, presunción y buena fe, ha emitido todos los actos administrativos tributarios dentro el procedimiento de determinación.

2. De la Base Imponible.

Sostiene que la Administración Tributaria procedió a la revisión y análisis de la información extractada del sistema de la Aduana Nacional respecto a las importaciones realizadas, documentación presentada por Acuario S.R.L. Agencia Despachante de Aduana consistente en DUI´s que no fueron declaradas por el contribuyente y los reportes del sistema de la Administración Tributaria; se han determinado ventas de motocicletas no facturadas ni declaradas en los períodos a verificar. En ese sentido y de la información obtenida señala que la Administración determinó sobre base cierta, toda vez, que contó con toda la documentación necesaria para determinar los reparos establecidos, y los mismos fueron de conocimiento y presentación por el sujeto pasivo, quedando demostrado, el cumplimiento del inciso 6) del art. 68 de la Ley 2492, que establece el derecho que tiene la contribuyente al debido proceso y a conocer el estado de la tramitación de los procesos tributarios. En este sentido, nunca se vulneró el derecho a la defensa y al debido proceso, como sostiene la AGIT, contrariamente a la posición adoptada por la ARIT-CBA, que de manera objetiva e imparcial, evidenció con claridad que la Administración Tributaria llevó a cabo correctamente su trabajo, aseverando, que producto de un proceso de determinación y sobre la base a la información obtenida procedió a determinar sobre base cierta, determinando las obligaciones tributarias por concepto IVA e IT por los periodos abril, mayo y junio de 2008 en 312.811 UFV, correspondiente al impuesto omitido, intereses y multa por omisión de pago.

3. De la Carga de la Prueba.

Refiere también que no se vulneró el derecho del sujeto pasivo, a formular y aportar, en la forma y plazo previsto por disposiciones tributarias, todo tipo de prueba y alegatos que pueda desvirtuar los cargos en su contra, consagrada en el inciso 7) del art. 68 de la Ley 2492; en este sentido, la Administración Tributaria, procedió a la verificación de la documentación que cursa en cuerpo de Antecedentes Administrativos, correspondiendo al contribuyente, la carga de la prueba, conforme estable el art. 76 del Código Tributario, toda vez, que el sujeto pasivo que conociendo los cargos en su

contra, debió presentar en la etapa administrativa y ante la instancia recursiva, prueba y/o documentos que desvirtúen que los cargos en su contra. De lo contrario al no haber sido analizado por la Administración Tributaria, se estaría ocasionando indefensiones.

4. Del principio de Legalidad.

Asimismo, citando el art. 65 de la Ley 2492 (Presunción de Legalidad) establece que todos los actos de la Administración Tributaria por estar sometidos a la Ley se presumen legítimos y serán ejecutivos, salvo expresa declaración judicial en contraria emergente de los proceso que este código establece; por lo tanto, como se podrá constatar en los papeles de trabajo y en todas las tareas de verificación realizada por la Administración Tributaria, fue realizada conforme a procedimientos y normativa tributaria vigente. Por lo tanto, durante el procedimiento de determinación la Administración Tributaria, no ha vulnerado los principios y garantías como el debido proceso, seguridad jurídica derecho a la defensa y otros.

COPIA AUTENTICADA
ARTÍCULO 76 PARÁGRAFO II - LEY N° 439
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

5. De la no procedencia de la nulidad.

Citando el art. 36-II de Ley N° 2341, señala que solo 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 presente caso; **el fin se cumplió,** prueba de ello es que el recurrente tomó conocimiento de los actos administrativos notificados como es la orden de fiscalización, el requerimiento de documentación, la nota de comunicación de resultado, la Vista de Cargo, la Resolución Determinativa, todos los informes y papeles de trabajo; e hizo uso del Recurso de Alzada.

5.1. De la indefensión alegada por la AGIT, citando los arts. 160, de la Ley 2492 y 4 de la Ley 843, manifestó que el hecho imponible se perfecciona 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.

Se evidencia en las hojas de trabajo "cuadros", el detalle de las diferencias encontradas, entre la documentación proporcionada por terceros y la documentación presentada por el sujeto pasivo, información y documentación válida, que le permitió determinar con certeza los reparos establecidos en la Resolución Determinativa N° 17-02133-12, por concepto de: ingresos facturados no declarados traduciéndose en ingresos no facturados, por tanto, no declarados; determinándose, reparos a favor del fisco por concepto de IVA e IT, constatados por la Administración Tributaria por la documentación proporcionada por el sujeto pasivo y de la información de terceros. Asimismo precisó que el contribuyente declaró un importe mayor por compras a las que efectivamente tenía registrado en su Libro de Compras IVA por el periodo junio de 2008. Procedió por otra parte a la depuración de DUI registradas en su Libro de Compras IVA por no consignar el NIT del sujeto pasivo, extremo constatado por la ARIT, que confirmó la resolución recurrida.

Finalmente, señala que la indefensión supone la vulneración de los derechos fundamentales del debido proceso, situación que en el caso presente no aconteció, por lo que se infiere que para que se considere indefensión dentro de un procedimiento administrativo o proceso judicial, el interesado debe encontrarse en total desconocimiento de las acciones o actuaciones procesales realizadas contra él, desconocimiento que le impide materialmente asumir su defensa. En ese contexto legal, el sujeto pasivo no quedó en indefensión, ya que el contribuyente conocía de la existencia del proceso y ha intervenido en él, con la presentación de documentación; sin embargo no presentó la documentación que respalde su posición o desvirtué los cargos en su contra.

5.2. De los requisitos esenciales de la Vista de Cargo, señala es una acto administrativo tributario que establece la existencia y cuantía de una obligación tributaria, que nacen de un proceso de fiscalización, control, verificación o investigación, que efectuó la Administración Tributaria sea de manera total, parcial, por gestión, periodo, trimestre, etc. En el caso concreto, se determinó ingresos facturados no declarados, ingresos no facturados ni declarados, compras sin respaldo y compras indebidamente respaldadas, en base la información del propio contribuyente, de la ANB, de la ADA, el SIRAT II, cargos que fueron plasmados en el informe SIN/GDC/DF/VI/INF/02969/2012 de 30 de agosto, emitiéndose la Vista de Cargo SIN/GDC/DF/FE/VC/00392/2012 que contiene los datos, elementos y fija la base imponible y una liquidación previa de adeudo tributario, que fundamenta la Resolución Determinativa. Dicho acto Administrativo tributario, cumple con el voto de los arts. 96 de la Ley 2492 y 18 del DS N° 27310, no existiendo la supuesta nulidad interpretada por la AGIT; así lo percibió la ARIT Cochabamba, al emitir la Resolución **ARIT-CBA/RA 0129/2013** confirmado la Resolución Determinativa No. 17-02133-12 de fecha 28 de noviembre.

De lo expuesto, el contribuyente tuvo todas las oportunidades para ejercer su derecho a la defensa, en tal sentido se establece que no existe ninguna vulneración de los arts. 115° y 117° de la CPE, así como tampoco existe fundamentos que justifique la nulidad de la Vista de Cargo y la Resolución Determinativa, con el argumento de la Resolución de Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ 0709/2013; toda vez, que los actos administrativos tributario cumplieron con su finalidad.

6. Del principio de verdad material.

Expresa que el principio de verdad material, según señala el inciso d) de los arts. 3 (4) de Ley 2341 y 30 de la Ley 025, establece que toda autoridad está obligada a fundamentar sus resoluciones con la prueba relativa solo a los hechos y circunstancias, norma concordante con el parágrafo II del art. 80 de Ley 2492.

Citando como precedente el Auto Supremo No. 269 de 2 de agosto de 2012, así como el art. 76 de la Ley 2492 relativo a la carga de la prueba, señala que correspondía al sujeto pasivo, desvirtuar los cargos en su contra; sin embargo, la Administración Tributaria demostró que el contribuyente no ha determinado los impuestos conforme a Ley,

SECRETARIA DE SALA
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

infringiendo las disposiciones tributarias; asimismo de acuerdo a los antecedentes ampliamente desarrollados, se ajustaron las bases imponibles liquidándose los tributos sobre la base de ingresos no declarados, originando reparos en el IVA y en el IT por los períodos fiscales 2008.

La Administración Tributaria en base a la información extractada del sistema de la Aduana Nacional y del SIRAT II y la documentación presentada por el propio contribuyente determinó ingresos facturados no declarados, ingresos no facturados ni declarados, compras sin respaldo y compras indebidamente respaldadas, originando reparos en favor del fisco, no habiendo el sujeto pasivo desvirtuado el cargo en el plazo fijado por Ley, por tanto, la Administración aplicó el principio de verdad material, determinándose además que 48 DUI's no consignan el número de NIT.

COPIA AUTENTICADA
ARTÍCULO 76 PARÁGRAFO II - LEY Nº 439
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Refiere por otro lado que en la etapa administrativa el contribuyente optó por asumir un comportamiento inapropiado o atípico, al no asumir defensa o presentar sus observaciones durante el plazo establecidos luego de la notificación personal con la Vista de Cargo, demostrado toda la intensión de evadir sus obligaciones manifestado una supuesto desconocimiento y vulneración al debido proceso y derecho a la defensa, empero dicha actitud evasora y malicioso ha sido resguardada por la AGIT al anular la Resolución de Recurso de Alzada, hasta que se emita una nueva Vista de Cargo, la AGIT, emitió Resolución que contiene una violación, interpretación errónea y aplicación indebida de la, normativa tributaria vigente.

I.1.- Petitorio.

Concluyó solicitando se declare probada la demanda, anulando la Resolución impugnada, y en su mérito se confirme la Resolución de Alzada ARIT-CBA/RA 0129/2013, de 15 de marzo.

II. DE LA CONSTESTACIÓN A AL DEMANDA.

La Autoridad General de Impugnación Tributaria, se apersonó al proceso y respondió negativamente a la demanda con memorial presentado el 3 de enero de 2014, que cursa de fojas 46 a 49 vta., expresando que no obstante que la resolución se encuentra plena y claramente respaldada en sus fundamentos técnico-jurídicos, señaló lo siguiente:

Sobre el II.1 señaló que la instancia Jerárquica evidenció que como resultado de la fiscalización la Administración Tributaria emitió la Vista de Cargo Nº 0392/2012, advirtiéndose en el acápite que lleva el subtítulo **Impuesto al Valor Agregado - IVA** como fundamento de hecho expone de forma genérica el procedimiento seguido, haciendo referencia a la comparación efectuada entre el Inventario Final del contribuyente, el Inventario Final determinado por la Administración Tributaria, facturas de ventas emitidas y las importaciones realizadas por el contribuyente mediante DUI; así como el establecimiento de los ingresos omitidos, en función al precio de venta registrado en las facturas de ventas, considerando el tipo de cilindrada.

En cuanto a la depuración del Crédito Fiscal IVA, señala que las DUI's fueron depuradas por no consignar el NIT del contribuyente y por no corresponder a la fecha de emisión al periodo de liquidación. Del mismo modo, en el acápite que lleva el subtítulo **Impuesto a las Transacciones - IT**, como en el caso del IVA, sobre los ingresos omitidos expuso de forma genérica el procedimiento seguido.

En ese contexto señaló que la Administración Tributaria a momento de emitir la citada Vista de Cargo, no plasmó el trabajo de campo efectivamente realizado; ya que como se desarrolló en la fundamentación de la Resolución Jerárquica, el ente fiscal realizó diferentes procedimientos para establecer la base imponible del IVA e IT, sobre base cierta; sin embargo, estos procedimientos no fueron reflejados o descritos detalladamente, como se ejemplifica, que en los papeles de trabajo la Administración Tributaria estableció que el contribuyente no ha facturado en los periodos abril a junio 2008, la venta de 2 motocicletas de 100 cc. de cilindrada; 212 motocicletas de 110 cc. de cilindrada; 676 motocicletas de 125 cc. de cilindrada y 9 Motocicletas de 200 cc. de cilindrada; asimismo, de acuerdo a las facturas de ventas emitidas, para las motocicletas con 100 y 110 cc. de cilindrada, obtuvo el precio promedio unitario de Bs. 2.396,77; para las motocicletas con 125 cc. de cilindrada, de Bs. 2.507,16 y para las motocicletas con 200 cc. de cilindrada, de Bs. 3.560.-; finalmente determina los ingresos no declarados por periodo fiscal (enero a junio 2008) por el IVA e IT, aplicando la proporcionalidad de ventas declaradas por el contribuyente, en los periodos enero a junio 2008. Por lo que compulsado lo precedentemente expuesto, en el contenido en la Vista de Cargo se evidenció, que la misma no incluye como parte de sus fundamentos de hecho, la situación antes descrita y señalada, pues no se observa que hubiera expuesto el origen de la base imponible del tributo omitido y que de acuerdo con los antecedentes proviene por la reconstrucción de inventarios, así como de la obtención del precio promedio unitario para cada producto o mercadería, no exponiéndose el detalle de las facturas y sus respectivas observaciones. Además, se tiene que como parte del trabajo de fiscalización la Administración Tributaria depuró el crédito fiscal que corresponde a las DUI´s declaradas por el contribuyente, debido a que estas no consignan el NIT del contribuyente y por no corresponder la fecha de emisión al periodo de liquidación; cuya observación si bien en la Vista de Cargo fue expuesto de forma general, sin embargo no fueron detallado cuales son las DUI´s que no contienen el NIT del contribuyente y cuáles son las que no corresponden al periodo de liquidación.

Consecuentemente, el origen de las observaciones establecidas en el proceso de fiscalización, no fueron expuestos en la Vista de Cargo, por lo tanto, tampoco fueron de conocimiento del contribuyente, por lo que se desvirtúa los fundamentos del demandante. Además como se podrá observar, la Vista de Cargo, no contiene los fundamentos de hecho o el origen de la observación que dan lugar al establecimiento de los reparos en el IVA e IT de los periodos abril, mayo y junio de 2008, tal como prevé el art. 96 de la Ley 2492; mucho más cuando la propia Administración Tributaria con las facultades conferidas por el art. 64 de la citada Ley, el 14 de diciembre de 2007, emitió la RND N° 10-0037-07, en cuyo Inciso i), Numeral 2), art. 18, señala que la Vista de Cargo contendrá como mínimo

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

los actos y omisiones atribuidas al presunto autor, que refieren indicios sobre la comisión de una contravención. Estas consideraciones, permiten concluir que la Vista de Cargo no contiene las razones de hecho que fundamentan la decisión de la Administración Tributaria.

Por lo expuesto, la Administración Tributaria incurrió en violación de la garantía del debido proceso y del derecho a la defensa, respecto a la omisión de los fundamentos de hecho, que debe contener la Vista de Cargo que efectivamente en el presente caso sirvió de base para la emisión de la Resolución Determinativa; por tanto, en virtud a que la determinación tributaria es un procedimiento reglado y no discrecional, los hechos y elementos sobre los que se apoya la Administración Tributaria deben ponerse en conocimiento del contribuyente; por lo tanto, al no seguirse dicho procedimiento, se encuentra vicios de forma en la referida Vista de Cargo emitida por la Administración Tributaria. Con relación a la Resolución Determinativa N° 17-02133-12, la Administración Tributaria realizó procedimientos diferentes para cada caso, los cuales no son reflejados en la Vista de Cargo, y si bien trata de corregir dicha omisión en el citado acto administrativo; sin embargo, tampoco lo describe de forma detallada, sino solamente incorpora el nombre o título de cada papel de trabajo realizado en el proceso de fiscalización, sin explicar la forma de cómo se determinó los ingresos no declarados o cuales fueron las facturas de compras o DUI, depurados del crédito fiscal declarado por el contribuyente.

COPIA AUTENTICADA
ARTÍCULO 70 PARÁGRAFO II - LEY N° 439
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

En este entendido afirmó que la Resolución Determinativa emitida sobre la base de los fundamentos de la Vista de Cargo, no contiene los fundamentos de hecho que dan lugar al reparo y sustentan la decisión de la Administración Tributaria, por lo que ambos actos se encuentran viciados de nulidad conforme a las previsiones de los arts. 96, Parágrafo III y 99, Parágrafo II de la Ley 2492; por lo que correspondió a esta instancia anular el proceso hasta el vicio más antiguo, por cuanto ambos actos no cumplen con los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin, según lo previsto en el art. 36, Parágrafo II, de la Ley 2341. Por consiguiente, a fin de evitar la vulneración del derecho al debido proceso y a la defensa, consagrados en los arts. 115, Parágrafo II, 117 Parágrafo I, y 119 Parágrafo II, de la CPE, y 68, Numeral 6) de la Ley 2492, correspondió a esta instancia jerárquica anular obrados, hasta la Vista de Cargo N° 0392/2012, a fin de que la Administración Tributaria exponga de forma detallada el origen de la base imponible y los reparos del IVA e IT, de los periodos fiscales abril, mayo y junio de 2008; consiguientemente ante tan claros fundamentos se desvirtúa la pretensión del demandante, por ser evidente los vicios señalados.

II.1 Petitorio.
La autoridad demandada solicitó se declare IMPROBADA la demanda y se mantenga firme y subsistente la resolución impugnada en el proceso.

III. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

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

1.- El 25 de abril de 2012, la Administración notificó al contribuyente con la Orden de Fiscalización N° 0012OFE00050, comunicando que será objeto de un proceso de determinación bajo la modalidad y alcance "Fiscalización Parcial", y verificación de los hechos y elementos del IVA e IT correspondiente a los periodos fiscales abril, mayo y junio 2008, notificando además con el Requerimiento N° 00114773, comunicando que será objeto de proceso de determinación. Ante el requerimiento de documentación, el 17 de mayo de 2012, la Administración Tributaria emitió el Acta de Recepción de Documentación presentada, que luego de su valoración, se emitió el Informe CITE: SIN/GDC/DF/FE/02969/2012, que sirvió de fundamento para la Vista de Cargo N° SIN/GDC/DF/FE/VC/0392/2012, que fue notificado al contribuyente. Vencido el plazo para la presentación de descargos, la Administración emitió la Resolución Determinativa N° 17-02133-12, de 28 de noviembre, que resuelve determinar las obligaciones impositivas del contribuyente por el IVA e IT de los periodos fiscales abril, mayo y junio de 2008 en la suma de Bs. 562.169 equivalente a 312.811 UFV, que comprende el tributo omitido, intereses y la sanción por omisión de pago, calificada en el 100%.

Planteado el Recurso de Alzada por el contribuyente, la ARIT pronunció la Resolución ARIT-CBA/RA 0129/2013, **confirmando** la Resolución Determinativa N° 17-02133-12. En esa base fue planteado el Recurso Jerárquico por Lastra Vía Iván Milton y la AGIT mediante la Resolución AGIT-RJ 0709/2013, de 11 de junio, impugnada, que anuló actuados con reposición de obrados hasta el vicio más antiguo, esto es hasta la emisión de una nueva Vista de Cargo N° SIN/GDC/DF/FE/VC/0392/2012, de 30 de agosto. Estando agotada la vía administrativa y en base a los hechos precedentemente citados la Administración Tributaria presentó la demanda contencioso-administrativa.

2. En el curso del proceso contencioso administrativo, se dio cumplimiento al procedimiento de puro derecho señalado por los arts. 781 y 354-II y III del Código de Procedimiento Civil.

7. Concluido el trámite se decretó autos para sentencia.

IV. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA EN LA DEMANDA.

De la compulsa de los datos del proceso, se desprende que el objeto de controversia, se circunscribe a: *Determinar si la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0709/2013 de 11 de junio, produjo algún agravio a la Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, al anular la Resolución de Alzada ARIT-CBA/RA 0129/2013 de 15 de marzo, hasta la Vista de Cargo N°* SIN/GDC/DF/FE/VC/0392/2012, de 30 de agosto*; haciendo constar que no corresponde analizar ni emitir ningún criterio sobre aspectos de fondo, pues la autoridad demandada al haber declarado la nulidad de actuados administrativos por cuestiones formales, no ingresó a analizar ni emitir una posición legal sobre los mismos.*

V. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

Los arts. 115-II y 119-II de la Constitución Política del Estado (CPE), propugnan como garantías jurisdiccionales el derecho al debido proceso y

a la defensa, que según el entendimiento asumido por la Sentencia Constitucional (SC) 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".*

Respecto de los derechos al debido proceso y a la defensa, es menester hacer referencia al art. 68 num. 6) de la Ley 2492 CTB, misma que prevé como derechos del sujeto pasivo; *"al debido proceso..."*. En esa misma lógica el art. 36-II de la Ley 2341 (LPA), establece que será nulo un acto cuando; *"el acto carezca de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o dé lugar a la indefensión..."*, norma que concuerda plenamente con el art. 55 del DS N° 27113 Reglamento a la LPA, que establece; *"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..."*. Estos dispositivos legales prevén que la nulidad se limita sólo para aquellos casos en los que se deje en indefensión a los administrados o se afecte al orden público, pues ratificar que, *"la nulidad por la nulidad misma no tiene más efecto que la innecesaria obstrucción de la pronta solución de las controversias"*.

COPIA AUTENTICADA
ARTÍCULO 76 PARÁGRAFO II - LEY N° 439
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

En este entendido, la jurisprudencia del Tribunal Supremo de Justicia, ha establecido que en materia de nulidades procesales, se deben observar ciertos principios, como el principio de especificidad, trascendencia y convalidación, de tal modo que la nulidad resulte útil en el proceso y tenga la bondad de restablecer derechos procesales que pudieron haberse lesionado, tales como el derecho a la tutela judicial efectiva en el caso del demandante o el derecho a la defensa en el caso del demandado o, para evitar la intromisión de determinada causa de terceros ajenos a la *litis* y en definitiva, garantizar la justicia del fallo.

En autos, la Resolución ARIT-CBA/RA 0129/2013, de 15 de marzo, confirmó la Resolución Determinativa N° 17-02133-12 de 28 de noviembre de 2012, emitida por la Gerencia Distrital Cochabamba del SIN; dicho acto ocasionó que el Contribuyente interponga Recurso Jerárquico.

La Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0709/2013 de 11 de junio de 2012, anuló la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0129/2013, con reposición de obrados hasta la Vista de Cargo N° SIN/GDC/DF/FE/VC/0392/2012, de 30 de agosto inclusive, cuya fundamentación se basó en la falta de requisitos de la Vista de Cargo N° SIN/GDC/DF/FE/VC/0392/2012, de 30 de agosto, al no incluir como parte en sus fundamentos de hecho el trabajo de campo efectivamente realizado por los funcionarios fiscalizadores, por cuanto realizó diferentes procedimientos para establecer la Base Imponible del IVA e IT sobre Base Cierta; empero, estos procedimiento no fueron reflejados o descritos detalladamente al sostener la Administración Tributaria que en los papeles de trabajo que el contribuyente no facturó en los periodos fiscales abril a junio 2008, la venta de 2 motocicletas de 100 cc. de cilindradas; 212 motocicletas de 110 cc. de cilindradas; 676 motocicletas de 125 cc. de

cilindradas y 9 motocicletas de 200 cc. de cilindradas; asimismo, de acuerdo a las facturas de ventas emitidas, para las motocicletas con 100 y 110 cc. de cilindradas, obtuvo el precio promedio unitario de Bs. 2.396,77; para las motocicletas con 125 cc. de cilindradas, de Bs. 2.507,16 y para las motocicletas con 200 cc. de cilindradas, de Bs. 3.560.- finalmente determina los ingresos no declarados por periodo fiscal (enero a junio 2008) por el IVA e IT, aplicando la proporcionalidad de ventas declaradas por el contribuyente, en los periodos enero a junio 2008.

El acto administrativo citado, no contiene en sus fundamentos de hecho el trabajo de campo, al no exponer el origen de la base imponible del tributo omitido, y que de acuerdo con los antecedentes proviene por la reconstrucción de inventarios, así como la obtención del precio promedio unitario para cada producto a mercadería, no exponiéndose el detalle de las facturas y sus respectivas observaciones. Por otra parte la Administración Tributaria depuró el crédito fiscal que corresponde a las DUI, debido a que ésta no consigna el NIT del contribuyente y por no corresponder la fecha de emisión, al periodo de liquidación, sin que se hubiera detallado cuales son las DUI que no tienen NIT del contribuyente y cuáles son las que no corresponden al periodo de liquidación, siendo evidente que dichas observaciones no fueron incluidas en la vista de cargo, por ello mucho menos fue de conocimiento del contribuyente a efectos de éste pueda asumir defensa en el marco del derecho del debido proceso, por consiguiente se incumplió con el presupuesto exigido por el art. 96 de la Ley 2492, que establece: *"I. La Vista de Cargo, contendrá los hechos, actos, datos, elementos y valoraciones que fundamenten la Resolución Determinativa, procedentes de la declaración del sujeto pasivo o tercero responsable, de los elementos de prueba en poder de la Administración Tributaria o de los resultados de las actuaciones de control, verificación, fiscalización e investigación. Asimismo, fijará la base imponible, sobre base cierta o sobre base presunta, según corresponda, y contendrá la liquidación previa del tributo adeudado".*

El Parágrafo III del referido artículo refiere: "La ausencia de cualquiera de los requisitos esenciales establecidos en el reglamento viciará de nulidad la Vista de Cargo o el Acta de Intervención, según corresponda; estableciendo además señalar que un acto es anulable cuando carece de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin, o de lugar a la indefensión de las partes en cuestión, concordante con el art. 18 Inciso i), Numeral 2 de la Resolución Normativa de Directorio N° 37-0037-07, de donde se infiere que la Administración Tributaria en propósito, incurrió en violación de la garantía del debido proceso y derecho a la defensa, en relación a la omisión de los fundamentos de hecho, que debe contener la Vistas de Cargo, que sirvió de base para la emisión de la Resolución Determinativa N° 17-02133-12, en cuyo acto administrativa también incurrió en la misma omisión en términos generales, sin explicar la forma de cómo se determinó los ingresos no declarados o cuales fueron las facturas de compras o DUI, depurados del crédito fiscal declarado por el contribuyente, acto administrativo que adolece de igual forma de los requisitos exigidos por el art. 99 de la Ley 2492, viciando de nulidad según lo expresado en la segunda parte del Parágrafo II de la citada disposición legal, es decir por la trascendencia que reviste la omisión de los requisitos

que deben contener tanto la Vista de Cargo como la Resolución Determinativa, arts. 96 y 99 del CTb.

V.1. Conclusiones.

En el marco de la fundamentación precedente y de las pretensiones deducidas en la demanda se concluye lo siguiente:

La AGIT, en su Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0709/2013 de 11 de junio; al anular obrados hasta el vicio más antiguo, esto es, hasta la Vista de Cargo N° SIN/GDC/DF/FE/VC/0392/2012, de 30 de agosto de 2012, a fin de que la Administración Tributaria emita una nueva Vista de Cargo que cumpla los requisitos señalados en los arts. 96 de la Ley 2492 y 18 del DS N° 27310, fue emitida en cumplimiento a las normativas tributarias citadas, no habiéndose encontrado vulneración, errónea y aplicación indebida de disposiciones legales tributarias, así como la vulneración del principio de verdad material, infracción, aplicación inadecuada o errónea interpretación de la norma legal administrativa y contradictoria que vulneren derechos de la entidad demandante, actos administrativos sobre los que la autoridad jurisdiccional ejerció el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa, en consecuencia, conforme a los fundamentos expuesto corresponde confirmar la resolución de recurso jerárquico.

COPIA AUTENTICADA
ARTÍCULO 76 PARÁGRAFO II - LEY N° 439
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de la atribución conferida en el artículo 6 de la Ley 620 de 31 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda, y en su mérito se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0709/2013 de 11 de junio, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

No interviene el Magistrado Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano por hacer uso de vacación judicial individual conforme a la Ley N° 586 de 30 de octubre de 2014.

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

Regístrese, notifíquese y archívese.

Pastor Segundo Mamani Villca
PRESIDENTE

Jorge Isaac von Borries Méndez
DECANO

Rómulo Calle Mamani
MAGISTRADO

Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO

Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA

Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA

Maritza Suntura 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 Nº 476 FECHA 7 de noviembre
LIBRO TOMA DE RAZÓN Nº 1/2016
Conforme
VOTO DISIDENTE:

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