



SALA PLENA

SENTENCIA: 487/2017.
FECHA: Sucre, 28 de junio de 2017.
EXPEDIENTE: 466/2014.
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
MAGISTRADA RELATORA: Rita Susana Nava Durán.

Pronunciada dentro del proceso contencioso administrativo seguido por la Gerencia Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales representada por Rita Clotilde Maldonado Hinojosa contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contenciosa administrativa de fs. 56 a 64, impugnando la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0191/2014 de 14 de febrero, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria; contestación de la demanda de fs. 117 a 120; réplica de fs. 124 a 127; dúplica de fs. 130 a 131; antecedentes administrativos y recursivos.

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA.

1.1 Fundamentos de la demanda.

La Gerencia Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales representada por Rita Clotilde Maldonado Hinojosa, dentro el plazo previsto en el art. 780 del Código de Procedimiento Civil, interpone demanda contenciosa administrativa, con los siguientes fundamentos:

- a) La Resolución Jerárquica, viola flagrantemente el párrafo I del art. 96 y art. 99 de la Ley 2492; sobre el punto, manifestó que la Administración Tributaria, para determinar la deuda tributaria, cumplió con todos los requisitos establecidos en los arts. 96 y 99 de la Ley 2492, en ese sentido tanto la Vista de Cargo, así como la Resolución Determinativa, se emitieron en cumplimiento de la Ley, Resoluciones Normativas de Directorio y demás normas conexas, una vez intimado al contribuyente, y ante la falta de documentación de respaldo de los ingresos registrados en sus cuentas bancarias, se determinó la deuda sobre base presunta, en aplicación del art. 43, párrafo II del Código Tributario, en el marco de sus facultades aplicó este método, empleando la información, de los ingresos reportados por el Banco Mercantil Santa Cruz S.A. y el Fondo Financiero Privado PRODEM, extractos bancarios y giros de dinero recibidos por servicios prestados, lo cual le permitió establecer los reparos, mediante notas de respuesta que señalan los depósitos a nombre del contribuyente Luis Sharbel Gutiérrez Murillo, según extracto bancario del Banco Mercantil Santa Cruz S.A., tanto en moneda nacional como en moneda extranjera y giros reportados a través del Fondo Financiero Privado PRODEM. La correcta aplicación

de la base presunta, se encontraría avalada por la Resolución de Alzada y confirmada por la Resolución Jerárquica, conforme se señaló en la pág. 28, que no existió indefensión, que sugiera algún tipo de nulidad, debido a que el contribuyente tuvo la oportunidad de presentar descargos y defenderse.

- b) La Autoridad General de Impugnación Tributaria vulnera y realiza una interpretación errónea de los arts. 98 y 81 de la Ley 2492; sobre éste aspecto, señala que lo manifestado por la Autoridad impugnada, en sentido de que en función a la carga de la prueba establecida en el art. 76 de la Ley 2492, le correspondía demostrar sus pretensiones, en cuanto al débito fiscal IVA, es errónea, mal interpretada y fuera de contexto, puesto que la citada norma, es clara, pues a quien le corresponde desvirtuar lo determinado por la Administración Tributaria, es al sujeto pasivo, siendo éste quien incurrió en la omisión de pago. En ese sentido y conforme al art. 98 del Código Tributario se le otorgó al contribuyente la oportunidad de desvirtuar las pretensiones; empero, la prueba aparejada por éste, el 27 de diciembre de 2012, si bien, fue presentada dentro el período probatorio dispuesto en la Vista de Cargo; sin embargo, no aportó ningún elemento que desvirtuó por completo los reparos establecidos preliminarmente, habiendo la Administración Tributaria, adecuado sus actuaciones a lo establecido en el art. 81 de la Ley 2492, realizando una adecuada valoración de los descargos presentados por el contribuyente, manteniendo aquellos que no fueron desvirtuados en la Resolución Determinativa que fue anulada bajo el argumento de no contener sustento técnico jurídico; sin embargo, existiría incongruencia respecto a lo considerado y resuelto por la ARIT y en consecuencia por la AGIT, en la página 22 la ARIT señaló: *“Conforme se evidencia que el Acto impugnado, la administración Tributaria procedió a la evaluación de los descargos relacionados a los ingresos no declarados determinados sobre base presunta, realizando un análisis particular sobre cada depósito bancario, concluyendo en cada caso si procede la aceptación o no de los descargos, por la documentación e información presentada y la identificación de los depositantes. Por lo descrito, se establece que la Administración Tributaria efectuó la valoración de los descargos, con lo que se desvirtúa que este aspecto no este reflejado en la Resolución Determinativa impugnada”*, en ese sentido la Autoridad impugnada asiente que la Administración Tributaria realizó la valoración de los descargos, por lo que no existe vulneración al debido proceso, ya que hubo una adecuada valoración de la prueba de forma particular, manteniendo los cargos que no fueron desvirtuadas por el contribuyente, tomando en cuenta, que éste fue notificado con la liquidación preliminar a través de la Vista de Cargo, otorgándosele la posibilidad de presentar descargos, aspecto que es compartido por la Resolución de Alzada (pág. 27), sin embargo contradictoriamente más abajo menciona que hubo vulneración al debido proceso.
- c) La autoridad demandada vulneró flagrantemente el numeral 5 del art. 70 del Código Tributario; conforme los antecedentes del Acto Jurídico impugnado tanto en la Vista de Cargo, así como en la Resolución Determinativa, se expuso al contribuyente los



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

mecanismos, procedimientos y base legal por lo cual se procedió a depurar el crédito fiscal de los períodos octubre, noviembre y diciembre del año 2008, mismas que por sus características y la actividad del contribuyente no son vinculadas a las operaciones gravadas tal como lo establece el art. 8 del Código Tributario. Asimismo se evidenció compra sin respaldado y conforme al numeral 5 del art. 70 de la Ley 2492, concordante con el art. 41 de la RND N° 10-0016-07, estableciéndose que fue correcta la valoración para la depuración del crédito fiscal, de igual forma las facturas presentadas por el sujeto pasivo no cumplieron lo establecidos por los parágrafos I y II el art. 41 de la citada RND, normativa que corrobora el correcto accionar de la Administración Tributaria, enmarcándose en el principio de verdad material y demás normativa legal vigente. Por lo que, la Autoridad General vulneró el parágrafo 5 del art. 70 del Código Tributario, al pretender aplicar normativa que no se adecua al caso, que señala claramente cómo deben respaldarse las actividades y operaciones gravadas, empero la AGIT realiza una interpretación forzada, totalmente fuera de alcance, con claros indicios de parcialización hacia el contribuyente. Agregó que en caso de que se quiera entender y aplicar erradamente los arts. 1 y 72 de la Ley 843, los mismos no se adecuan al caso toda vez que la verificación realizada fue por declaraciones juradas no presentadas por el contribuyente del IVA e IT y que no fueron cancelados que además le hacen sujeto a una sanción, siendo que el presente caso no solamente se trata de ingresos por préstamos, sino más bien de una omisión de Pago y por consecuencia sujeto a una sanción y que la mala interpretación de la AGIT induce a que el contribuyente siga incumpliendo su obligaciones causando daño económico al Estado.

- d) La Resolución Jerárquica, carece de motivación; manifestó que la Resolución objetada, carece del elemento esencial que debe poseer toda Resolución, con ese la de la fundamentación, ya que lo único que hace es validar los argumentos de la Resolución de Alzada y por ende la posición del contribuyente, sin sustentar su decisión en el marco de la Ley, existiendo contradicción entre lo considerado y lo resuelto, sin tomar aspectos determinantes como es de la carga de la prueba, y sin precisar ni mencionar el marco legal ni los elementos para llegar a la conclusión parcializada con el contribuyente que le lleva a fundamentar que los ingresos presuntos no son solo de ingresos por servicios prestados y que es más, no se trataría de ingresos percibidos por el ejercicio de actividades jurídicas, sin considerar que el contribuyente tenía la obligación de desvirtuar la pretensión de la Administración, por efecto de la carga de la prueba y no existiendo congruencia respecto a lo considerado y dispuesto, lo que debió haber hecho la Autoridad recurrida es, mantener los reparos que no fueron desvirtuados por el contribuyente; limitándose a señalar que la carga de la prueba le corresponde al ente fiscalizador y que los reparos corresponden a préstamos de dinero los cuales no son sujetos del IVA e IT, cuando en la realidad corresponde a una omisión de pago de 3 períodos observados, aspecto que no fue observado por la Autoridad impugnada.

- e) La Resolución Determinativa N° 714/2013 de 7 de junio, cumple con los requisitos formales; manifiesta que el contribuyente se limitó a presentar prueba inconducente y dilatoria sin desvirtuar los descargos; sin embargo, las mismas fueron valoradas adecuadamente mediante Informe CITE:SIN/GDLPZ/SFE/INF/6817/2012 de 31 de diciembre, cargos que fueron ratificados en la citada Resolución Determinativa, sin que exista vicio alguno y de ninguna manera dejó al contribuyente en estado de indefensión, al respecto citó la S.C. 0287/2003-R, de 11 de marzo, referida a la indefensión y concluyó que la Resolución Determinativa, cumple estrictamente con cada uno de los requisitos establecidos en el párrafo II del art. 99 del Código Tributario, señalando los fundamentos de hecho y derecho en el cual basa su pronunciamiento, no existiendo causal alguna para su anulación, tomando en cuenta, que el citado acto administrativo, no es un acto independiente, y que por sí mismo equivale a todo el procedimiento determinativo, sino que, es el resultado de un conjunto de actos vinculados dialécticamente, unos con otros, dirigidos a comprobar y valorar los diversos elementos constitutivos del hecho imponible, con la siguiente aplicación del tipo de gravamen y la concreta determinación cuantitativa de la deuda del contribuyente, por lo que la Resolución Determinativa no es un acto independiente su sustento se encuentra en los antecedentes administrativos que forman parte indivisible del acto administrativo final, debiéndose tomar en cuenta todos los elementos que han sido ofrecidos por el SIN, para establecer que dicha Administración actuó en el marco de la Ley.
- f) La Resolución Jerárquica erróneamente vicia de nulidad la Vista de Cargo, en consecuencia la Resolución Determinativa; citando el art. 35 de la Ley 2341, señaló que los actos administrativos, referidos fueron dictados por autoridad competente, no carecen de objeto, ni son ilícitos o imposibles, cumplieron con el procedimiento legal establecido y no son contrarios a la Constitución Política del Estado, por lo que la AGIT no puede decretar su nulidad. Asimismo transcribiendo lo establecido en el art. 36 de la Ley 2341 referida a la anulabilidad de los actos, refirió que los actos de la Administración Tributaria, no carecen de los requisitos formales y esenciales para alcanzar su finalidad, que en ninguna momento se creó la indefensión del contribuyente, al contrario, éste presentó descargos que fueron analizados y plasmados en la Resolución Determinativa, por ende no hubo vulneración al debido proceso. El Decreto Supremo 27113 que Reglamento a la Ley 2341 aplicable a la materia por disposición del art. 74 del Código Tributario, establece en su art. 55, que únicamente, un actos es anulable, cuando el vicio ocasione indefensión de los administrados o lesione el interés público, en ese sentido la nulidad debe ser expresamente establecida por falta de ejercicio del derecho a ser oído, a la defensa y al debido proceso, imputable a la autoridad administrativa. Asimismo señaló que en cumplimiento del art. 251 del Código de Procedimiento Civil no hay nulidad sin que la Ley lo establezca expresamente, y en aplicación de la teoría de la finalidad del acto, la nulidad no procede si el acto aunque irregular, ha logrado el fin, al que estaba



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

Exp. 466/2014. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital La PA del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

destinado, salvo se hubiese provocado la indefensión, en tal razón los funcionarios del SIN, emitieron los actos admirativos en cumplimiento a la misma y procedieron con la notificación, por lo no se evidencia la vulneración de derechos constitucionales. Finalmente en aplicación de los arts.28 inc. b) de la Ley 1178, se presumen la licitud de las operaciones y actividades realizadas por todo servidor público, mientras no se demuestre lo contrario, y en virtud del art. 65 de la Ley N° 2492, los actos de la administración Tributaria gozando de presunción de legalidad, enfatizando que no existe nulidad alguna, toda vez que se demostró que los argumentos de la Autoridad recurrida carecen de respaldo factico y legal, y que dicha instancia obró en estricta sujeción de las leyes y las nulidades referidas por la AGIT no están expresamente determinadas por Ley.

1.2 Petición.

En base a los argumentos señalados anteriormente, el demandante pide se declare probada la demanda y en consecuencia se revoque totalmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0191/2014 de 14 de febrero, dictada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria y en consecuencia quede firme y subsistente en su integridad la Resolución Determinativa N° 714/2013.

II. CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA.

2.1 Fundamentos de la contestación.

Admitida la demanda por decreto de 24 de junio de 2014 (fs. 77) y corrido traslado a Daney David Valdivia Coria, en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, éste responde a la demanda (fs. 117 a 120), con los siguientes argumentos:

- a) Respecto a que la Resolución Jerárquica viola flagrantemente el parágrafo I del art. 96 y art. 99 de la Ley N° 2492; sobre este aspecto manifestó, que el procedimiento de fiscalización, que concluyó en la emisión de la Vista de Cargo y que fundamenta la Resolución Determinativa, se evidenció que para utilizarse la base presunta, la Administración Tributaria, no obtuvo los resultados del ejercicio de las amplias facultades otorgadas por el Código Tributario, sino que se limitó a considerar, como suficiente la información contenida en los extractos bancarios, es en ese sentido, la Vista de Cargo, carece de la debida fundamentación, incumpliendo lo dispuesto en el art. 96 Parágrafo I de la Ley N° 2492, siendo que dicho acto es la base para la emisión de la Resolución Determinativa, se tiene que éste último acto, fue emitido sin observar las condiciones establecidas en el art. 99 de la Ley N° 2492 encontrándose también viciada de nulidad.
- b) Con relación a que la Resolución Jerárquica vulnera y realiza una interpretación errónea de los art. 98 y 81 de la Ley N° 2492, asimismo viola el numeral 5 del art. 70 del Código Tributario; al respecto, aclaró que una vez notificada la Vista de Cargo, el sujeto pasivo presentó argumentos de descargo y adjuntó prueba en fojas

68 en relación a los ingresos no declarados por depósitos bancarios por depósitos y giros bancarios, elaborándose el Papel de Trabajo “ ingresos no declarados según Extractos Bancarios considerando descargos a la Vista de Cargo” en el cual, establece que existen depósitos que fueron facturados por los que acepta los descargos por los importes de Bs. 1.000, correspondiente al periodo marzo 2008, asimismo la Resolución Determinativa, contiene a detalle la valoración de los descargos por este concepto, evidenciándose que la parte resolutive de la citada Resolución declara la existencia de obligaciones tributarias que incluyen los descargos presentados por el contribuyente ante la Vista de Cargo, es así que la Administración tributaria, a fin de garantizar el debido proceso con la notificación de la Vista de Cargo, otorgó al contribuyente el termino para la presentación de los descargos, y por su parte, el sujeto pasivo ejerció su derecho a la defensa con la presentación de descargos; asimismo, se evidenció que en cumplimiento del art. 68, numeral 7 de la Ley N° 2492 los descargos fueron tenidos en cuenta por el ente fiscal, modificando la base imponible del IVA e IT preliminarmente establecida en la Vista de Cargo, tal como refleja la parte resolutive de la Resolución Determinativa, por otro lado, el 14 de noviembre de 2012, el sujeto pasivo aclaró mediante nota, que los depósitos observados, se trataría de pagos en su condición de consultor, movimientos personales para la atención de necesidades básicas y familiares, préstamo para gastos de estudiantes extranjeros; no obstante, la Administración Tributaria, ante la falta de respaldo real y documental, consideró que dichos depósitos, son ingresos no declarados, de los cuales surge la obligación del IVA e IT, estableciéndose en la Vista de Cargo que dicha determinación fue efectuada sobre base presunta, sin embargo ante la falta de presentación de documentación del sujeto pasivo, la Administración debió considerar que la tratarse de una persona natural, los citados depósitos bancarios observados pudieron tener un origen distinto a alguna actividad gravada por el IVA e IT, por lo que no solo debió limitarse a la información contenida en los extractos bancarios, sino obtener otros elementos de prueba, que de manera cierta o indirecta le permitan tomar convicción de los depósitos constituyan ingresos no declarados, asimismo se tiene, que el contribuyente informó a la administración antes de la emisión de la Vista de Cargo, que los depósitos se originaban en actividades distintas a las gravadas por el IVA e IT, dicho indicio debió permitirle al ente fiscalizador contar con otros elementos resultantes de su facultad investigativa y no considerar como suficiente la falta de respaldo a los argumentos del sujeto pasivo para el establecimiento de ingresos no declarados, en ese sentido la carga de la prueba en esa instancia conforme el art. 76 de la Ley N° 2492, le correspondía al ente fiscalizador, por lo que, el método de la base presunta no se ajustaría, pues a través de este método, debió aplicarse la deducción de manera indirecta para la determinación de la existencia y cuantía de la base imponible; la administración no consideró la naturaleza de los depósitos bancarios ni investigó su origen, afectando la fundamentación para sustentar el método sobre base presunta.



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

Exp. 466/2014. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital La PA del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

- c) Con relación a que la Resolución Jerárquica carece de motivación; citando los arts. 139 inc. b) y el art. 144 de la Ley N° 2492 y el art. 198 inc. 211, num. I de la Ley 3092, que establecen que quien considere lesionado sus derechos con la Resolución de Alzada deberá interponer de manera fundamentada su agravio, fijando con claridad la razón de su impugnación e indicando con precisión lo que se pide, para que la Autoridad General de Impugnación Tributaria pueda conocer y resolver sobre la base de dichos fundamentos planteados en el Recurso Jerárquico, razón por la cual, considera que no corresponde procedimiento ni respuesta a puntos no impugnados en el Recurso Jerárquico por la Administración, en estricta observancia al principio de congruencia, más aun cuando dichos puntos, al no haber sido reclamados e impugnados, fueron consentidos libre, voluntariamente y expresamente por la ahora demandante, por no corresponder en derecho su consideración. Finalizó citando doctrina tributaria relacionada al caso, ratificándose en cada uno de los fundamentos de la Resolución Jerárquica impugnada.

2.2 Petición de la contestación.

En base a los argumentos indicados anteriormente solicita se declare improbadamente la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Gerencia Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales y en consecuencia se mantenga firme la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0191/2014, de 14 de febrero.

III. RESPUESTA DEL TERCERO INTERESADO.

El tercer interesado Sharbel Luis Gutiérrez Murillo, fue notificado legalmente por orden instruida (Fs. 135 a 165) no contestó a la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Gerencia Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales.

IV. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS.

De la revisión de actuados en sede administrativa, se tiene los siguientes antecedentes administrativos relevantes para la resolución de la presente causa:

1. El 3 de julio de 2012, la Administración Tributaria notificó personalmente a Luis Sharbel Gutiérrez Murillo con la Orden de Fiscalización 00120FE00151 de 22 de mayo de 2012, comunicándole, el inicio de la Fiscalización Parcial, con un alcance de la verificación de los hechos y/o elementos correspondientes al IVA e IT, respecto a los periodos fiscales enero, febrero y marzo de 2008; asimismo, notificó el Requerimiento F: 4003 N° 00111701, mediante el cual requiere la presentación de las Declaraciones Juradas del IVA F-200 e IT F-400, Libro de Ventas IVA, Libro de Compras IVA, Notas Fiscales de respaldo al Débito Fiscal IVA (Copias), Notas de Respaldo al Crédito Fiscal IVA (Originales), Extractos Bancarios, Comprobantes de Ingresos y Egresos con respaldo, Estados Financieros Gestión 2007 y 2008, Dictamen de

Auditoria Gestión 2008, Plan Código de Cuentas Contables, Libros de Contabilidad (Diario y Mayor), Kárdex, Inventarios y otros como ser Pólizas de Importación, Factura Comercial, Manifiesto Internacional de Carga (MIC/DTA) y demás documentación aduanera, Estructura de costos y Margen de Utilidad (fs. 5 y 8 de anexo 1).

2. El 28 de noviembre de 2012, la Administración Tributaria notificó personalmente al contribuyente con la Vista de Cargo CITE: SIN/GDLPZ/DF/SFVENC/1149/2012 que señala que se procedió a determinar las obligaciones tributarias relativas al Impuesto al Valor Agregado (IVA) y su incidencia en el Impuesto a las Transacciones (IT) por los periodos fiscales enero, febrero y marzo de 2008, estableciendo un tributo omitido de sobre Base Presunta, de Bs. 11.559, por IVA e IT más intereses y sanción preliminar por la conducta del contribuyente. El 27 de diciembre de 2012, el sujeto pasivo, mediante memorial solicitó se considere los argumentos y pruebas expuestas con el objetivo de dejar sin efecto las presunciones efectuadas en la elaboración de la Vista de Cargo. Posteriormente, el 28 de junio de 2013, la Administración Tributaria notificó mediante cédula al contribuyente con la Resolución Determinativa No 714/2013, estableciendo un tributo omitido de Bs.11.139, que incluye tributo omitido, más intereses, respecto al IVA e IT sobre base cierta y sobre base presunta, por los periodos fiscales de enero, febrero y marzo de 2008 y califica la conducta del contribuyente como omisión de pago, sancionando al contribuyente con una multa del 100% del tributo omitido y por el incumplimiento de deberes formales (fs. 186 a 190, 197 a 264 y 298-314 de anexo 1 y 2).
3. El 18 de julio de 2013, el sujeto pasivo, presentó recurso de Alzada contra la Resolución Determinativa, emitiéndose a dicho efecto la Resolución de Recuso de Alzada ARIT-LPZ/RA 1179/2013 que decidió anular la Resolución Determinativa N° 714/2013 de 7 de junio, hasta la Vista de Cargo, inclusive a objeto de que la Administración Tributaria fundamente debidamente la deuda tributaria, de conformidad al ejercicio de sus facultades de fiscalización, verificación e investigación. Ante dicha determinación, el 17 de diciembre de 2013, la Administración Tributaria presentó recurso jerárquico, impugnando la Resolución de Alzada, emitiéndose, por parte la Autoridad General de Impugnación Tributaria, Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0191/2014 de 14 de febrero, confirmando la Resolución de Alzada (fs.14 a 167 de Anexo 1).

En el curso del procedimiento se dio cumplimiento al procedimiento de puro derecho y concluido el trámite se decretó Autos par sentencia.

V. CONFLICTO JURÍDICO, ANÁLISIS Y RESOLUCIÓN.

5.1 Conflicto jurídico u objeto de controversia.

De la compulsa de los datos del proceso, se desprende que el objeto de controversia, se circunscribe a determinar:



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 466/2014. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital La PA del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

1. Si es evidente que la Resolución Jerárquica al confirmar la Resolución de Alzada que dispuso la nulidad de la Vista de Cargo y la Resolución Determinativa N° 714/2013 de 7 de junio, violó flagrantemente el parágrafo I del art. 96 y art. 99 de la Ley 2492, toda vez que los citados administrativos, cumplirían con los requisitos formales establecidos.
2. Si es evidente que la Autoridad General de Impugnación Tributaria vulneró y realizó una interpretación errónea de los arts. 98, 81, numeral 5 del art. 70 del Código Tributario, y carece de motivación.

5.2 Análisis y resolución.

Una vez analizado el contenido de los actos y resoluciones administrativas y los argumentos y defensas formuladas por las partes en la presente controversia, el Tribunal Supremo de Justicia, procede revisar la presente causa, en los siguientes términos:

1. Con relación al primer punto de controversia referido a: *“Si es evidente que la Resolución Jerárquica al confirmar la Resolución de Alzada que dispuso la nulidad de la Vista de Cargo y la Resolución Determinativa N° 714/2013 de 7 de junio, violó flagrantemente el parágrafo I del art. 96 y art. 99 de la Ley 2492, toda vez que los citados administrativos, cumplirían con los requisitos formales establecidos.”*, se debe señalar:
 - a) De la lectura de la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0191/2014 de 14 de febrero, se establece que la misma confirmó la Resolución de Alzada que anuló la Resolución Determinativa N° 714/2013 de 7 de junio, hasta la Vista de Cargo inclusive a objeto de que la Administración Tributaria, fundamente debidamente la deuda tributaria de conformidad al art. 96 del Código Tributario; sin embargo, el ente fiscal, cuestiona la nulidad dispuesta, señalando que la Resolución Jerárquica, violó flagrantemente el parágrafo I del art. 96 y art. 99 de la Ley N° 2492, puesto que la Administración Tributaria, para determinar la deuda tributaria, cumplió con todos los requisitos establecido en los en los citados artículos y que la Vista de Cargo y Resolución Determinativa fueron dictados por autoridad competente, no carecen de objeto, ni son ilícitos o imposibles, cumplieron con el procedimiento legal establecido y no son contrarios a la Constitución Política del Estado, por lo que la AGIT no debió decretar su nulidad, asimismo, agregó que los citados actos, no carecen de los requisitos formales y esenciales para alcanzar su finalidad, y en ningún momento se ocasionó la indefensión del contribuyente, al contrario, éste presentó descargos que fueron analizados y plasmados en la Resolución Determinativa, por ende no hubo vulneración al debido proceso.
 - b) De la revisión de la Vista de Cargo N° 1149/2012 de 22 de noviembre que cursa de fs. 186 a 189 del anexo 1, Antecedentes Administrativos, se estableció reparos por ingresos bancarios, relativos al Impuesto al IVA y su incidencia en el IT por los periodos fiscales enero, febrero y marzo 2008, sobre base presunta, en

respaldo a la información proporcionada por el Banco Mercantil Santa Cruz y el Fondo Financiero Privado PRODEM, consistentes en extractos bancarios y reportes, presumiéndose que dichos ingresos fueron percibidos por servicios prestado por el contribuyente, estableciendo una deuda preliminar de Bs. 11.559, importe que incluye el impuesto omitido por el IVA e IT, intereses y sanción, asimismo la Resolución Determinativa N° 714/2013 de 7 de junio que cursa de fs. 298 a 309 del anexo 2, determinó sobre base presunta, la deuda tributaria del contribuyente por un total de Bs. 11.139 como ingresos percibidos no declarados en los periodos señalados precedentemente.

- c) En ese contexto, se tiene que la Resolución Determinativa fue emitida sobre la base de la Vista de Cargo, evidenciándose que la determinación sobre base presunta, realizada por la Administración tributaria, se limitó a considerar como suficiente la información contenida en los extractos bancarios, sin recurrir a otra documentación probatoria que efectivamente constate que los citados depósitos bancarios, corresponden a servicios prestados por el contribuyente, es en ese sentido, que la Vista de Cargo no contiene la debida fundamentación de hecho que son las razones y la explicación de las valoraciones esenciales y determinantes que han llevado al juez o autoridad administrativa, a la convicción de que los hechos que sustentan la pretensión se han verificado o no en la realidad, incumpliendo lo dispuesto en el art. 96 Parágrafo I de la Ley N° 2492, que establece lo siguiente: *“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.”*, siendo que dicho acto constituye la base para la emisión de la Resolución Determinativa, se tiene que éste último acto, también fue emitido sin observar las condiciones establecidas en el art. 99 parágrafo II del citado Código tributario que igualmente establece que: *II. La Resolución Determinativa que dicte la Administración deberá contener como requisitos mínimos; Lugar y fecha, nombre o razón social del sujeto pasivo, especificaciones sobre la deuda tributaria, fundamentos de hecho y de derecho, la calificación de la conducta y la sanción en el caso de contravenciones, así como la firma, nombre y cargo de la autoridad competente. La ausencia de cualquiera de los requisitos esenciales, cuyo contenido será expresamente desarrollado en la reglamentación que al efecto se emita, viciará de nulidad la Resolución Determinativa.”*, encontrándose también viciada de nulidad; vicios que impiden que dichos actos cumplan con su finalidad de hacer conocer el resultado de la investigación efectuada por la administración, estableciendo las razones que originan las observaciones, por lo que la determinación asumida por la Autoridad Impugnada fue correcta, en virtud a que la



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 466/2014. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital La PA del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Administración tributaria no cumplió con la normativa citada precedentemente, por lo que no es evidente la vulneración acusada.

2. Respecto al segundo punto de controversia relacionado a: *“Si es evidente que la Autoridad General de Impugnación Tributaria vulneró y realizó una interpretación errónea de los arts. 98, 81, numeral 5 del art. 70 del Código Tributario, y carece de motivación”*, se deben realizar las siguientes consideraciones:

a) La Administración demandante considera que la Autoridad recurrida realizó una interpretación errónea de los arts. 98, 81 y numeral 5 del art. 70 de la Ley 2492; puesto que no le correspondía demostrar el débito fiscal IVA, sino al contribuyente y conforme al art. 98 del Código Tributario, se le otorgó a éste la oportunidad de desvirtuar las pretensiones, sin embargo, no aportó ningún elemento, que desvirtuó por completo los reparos establecidos, habiendo la administración tributaria valorado los descargos, conforme manda el art. 81 de la Ley 2492, asimismo sostuvo que la Autoridad impugnada asiente que la Administración Tributaria realizó la valoración de los descargos, por lo que no existiría vulneración al debido proceso y finalmente acusó la vulneración del parágrafo 5 del art. 70 del Código tributario, que establece como deben respaldarse las actividades y operaciones gravadas, y que la AGIT realizó una interpretación forzada parcializada hacia el contribuyente que carece de motivación.

b) Al respecto debemos manifestar que art. 98 de la Ley N° 2492 referida a: *“(Descargos). Una vez notificada la Vista de Cargo, el sujeto pasivo o tercero responsable tiene un plazo perentorio e improrrogable de treinta (30) días para formular y presentar los descargos que estime convenientes. Practicada la notificación con el Acta de Intervención por Contrabando, el interesado presentará sus descargos en un plazo perentorio e improrrogable de tres (3) días hábiles administrativos.”* Por su parte el art. 81 de la misma norma establece: *“(Apreciación, Pertinencia y Oportunidad de Pruebas). Las pruebas se apreciarán conforme a las reglas de la sana crítica siendo admisibles sólo aquellas que cumplan con los requisitos de pertinencia y oportunidad, debiendo rechazarse las siguientes: 1. Las manifiestamente inconducentes, meramente dilatorias, superfluas o ilícitas. 2. Las que habiendo sido requeridas por la Administración Tributaria durante el proceso de fiscalización, no hubieran sido presentadas, ni se hubiera dejado expresa constancia de su existencia y compromiso de presentación, hasta antes de la emisión de la Resolución Determinativa. 3. Las pruebas que fueran ofrecidas fuera de plazo. En los casos señalados en los numerales 2 y 3 cuando el sujeto pasivo de la obligación tributaria pruebe que la omisión no fue por causa propia podrá presentarlas con juramento de reciente obtención”*, si bien la administración demandante señaló que conforme estas normas el contribuyente tuvo la oportunidad de presentar descargos y los mismos fueron valorados correctamente, por lo tanto no existiría vulneración al debido proceso; sin embargo, la nulidad dispuesta por parte de la Autoridad recurrida, tiene su fundamento, en que la Administración Tributaria no fundamentó la

Vista de Cargo ni la Resolución Determinativa, para sustentar el método sobre base presunta, que al tratarse de una persona natural, los depósitos bancarios observados pudieron tener un origen distinto a alguna actividad gravada por el IVA e IT, en ese sentido la administración, no debió limitarse a la información contenida en los extractos bancarios, sino obtener otros elementos de prueba, que generen convicción respecto a que los depósitos efectuados en cuenta del sujeto pasivo, corresponden a ingresos por servicios prestados, más aun cuando, el contribuyente, hizo conocer a la Administración, que los citados depósitos, tenían origen en actividades distintas, situación que debió ser considerada por el ente fiscalizador y no limitarse a los extractos bancarios, tomando en cuenta sus amplias facultades de investigación, en ese sentido, la fundamentación de la Vista de Cargo no contiene la fundamentación de hecho que tiene incidencia en la Resolución Determinativa, en cuanto a la sustentación del método sobre base presunta, creando indefensión del sujeto pasivo y como consecuencia de ello, la afectación al debido proceso, situación que fue corregida con la nulidad dispuesta.

- c) Por lo manifestado, se tiene que la interpretación errónea de los arts. 98 y 81 acusada por la Administración Tributaria ahora demandante, no tiene sustento legal, puesto que no se fundamentó como y de forma la normativa citada fue erróneamente interpretada, situación que no puede ser suplida por este Tribunal, siendo necesario que el demandante cumpla mínimamente con la carga de puntualizar y desarrollar desde su punto de vista, cada uno de los elementos que sustentan su pretensión en aplicación del principio dispositivo le corresponde a la parte demandante.
- d) En cuanto a la vulneración del párrafo 5 del art. 70 del Código Tributario, por parte de la Autoridad General, al pretender aplicar normativa que no se adecuaría al caso, realizando una interpretación forzada, con claros indicios de parcialización hacia el contribuyente, corresponde manifestar, en este punto, que la Administración demandante tampoco cumplió con la carga argumentativa, al no haber manifestado que norma y como fue aplicada erróneamente y de qué manera la resolución es parcializada con el contribuyente, aspecto que limita a este tribunal realizar el control de legalidad. Finalmente en cuanto a la falta de motivación de la Resolución recurrida, se debe tener en cuenta, que debe entenderse por debido proceso en su vertiente motivación, en ese sentido, la jurisprudencia del Tribunal Constitucional, contenida en la SC1365/2005-R de 31 de octubre, ha establecido que: " este mismo Tribunal 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*



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

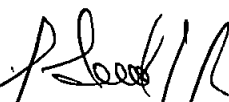
justiciable al momento de conocer la decisión del juzgador lea y comprenda la misma, pues la estructura de una resolución tanto en el fondo como en la forma, dejará pleno convencimiento a las partes de que se ha actuado no sólo de acuerdo a las normas sustantivas y procesales aplicables al caso, sino que también la decisión está regida por los principios y valores 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". De lo notado se establece que el derecho al debido proceso implica que toda resolución debe estar lo suficientemente fundamentada o motivada con la normativa legal aplicable al caso acorde a los hechos suscitados y en el caso de autos, la resolución impugnada cumple con este requisito de la motivación puesto que la misma se encuentra respaldada por la normativa aplicable acorde a los hechos suscitados en sede administrativa, no siendo evidente lo manifestado por la administración.

En conclusión, las vulneraciones acusadas por la entidad demandante, en la nulidad dispuesta por Autoridad de Impugnada, no son evidentes y carecen de sustento jurídico, por lo que no amerita que este Tribunal revoque la Resolución impugnada.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia de conformidad a los arts. 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil y 6 de la Ley N° 620, declara **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fs. 56 a 67, interpuesta por la Gerencia Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales representada por Rita Clotilde Maldonado Hinojosa contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en consecuencia queda firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0191/2014 de 14 de febrero, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

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

Regístrese, notifíquese y archívese.

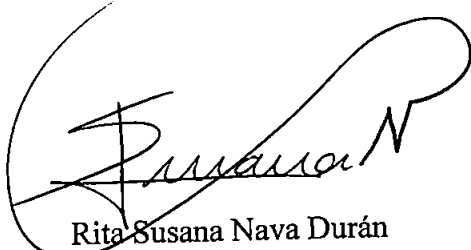

Pastor Segundo Mamani Villca
PRESIDENTE

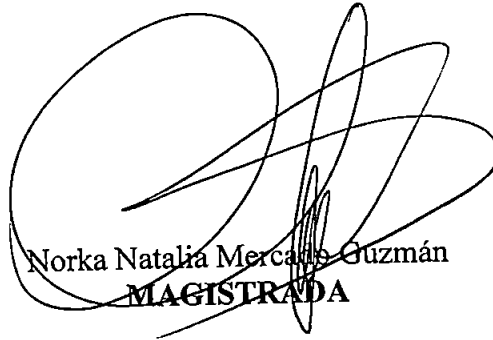

Jorge Isaac von Borries Méndez
DECANO


Rómulo Calle Mamani
MAGISTRADO


Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO

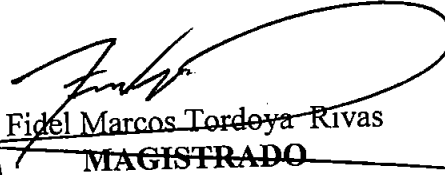

Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO

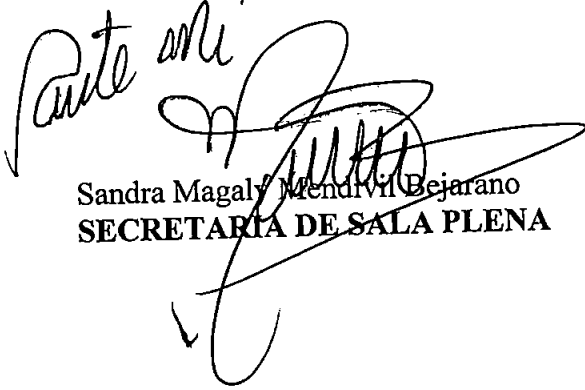

Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA


Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA

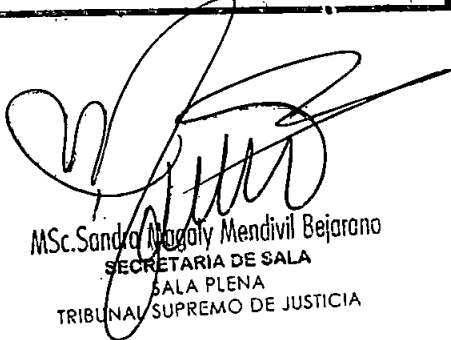

Maritza Sumpura Juaniquisa
MAGISTRADA




Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO

Conforme

Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA PLENA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA PLENA
GESTIÓN: 2017
SENTENCIA N° ... 487 ... FECHA ... 28 de junio ...
LIBRO TOMA DE RAZÓN N° 1 / 2017
Conforme
VOTO DISIDENTE:


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