



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

SALA PLENA

22-03-17
10:00

32
SENTENCIA: 491/2016.
FECHA: Sucre, 7 de noviembre de 2016.
EXPEDIENTE: 610/2013.
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

MAGISTRADA RELATORA: Norka Natalia Mercado Guzmán.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fojas 2 a 40 vta., en la que la Administración Tributaria impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0649/2013 emitida el 27 de mayo de 2013 por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, la contestación de fojas 109 a 112, réplica de fs. 115 a 120 vta., dúplica de fs. 123, citación del tercero interesado de fs. 167, antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada.

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA.

I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.

La Administración Tributaria demandante señaló que con base en la Orden de Fiscalización 0011OVI02017, investigó las obligaciones impositivas del contribuyente Lozada Transport S.R.L., con relación al Impuesto al Valor Agregado y el crédito fiscal contenido en las facturas declaradas - según cuadro de fs. 3 a 11 de los antecedentes administrativos, por los periodos fiscales febrero a diciembre/2008, procedimiento en el que se estableció un crédito fiscal atribuido incorrectamente que fue depurado porque emerge de facturas no dosificadas reportadas y/o proporcionadas por los proveedores y facturas de compras declaradas no vinculadas con la actividad del contribuyente, las cuales fueron depuradas.

Respecto al incumplimiento de deberes formales, se observó que en el Libro de Compras IVA correspondiente al mes de octubre de 2008, no se registró correctamente el número de autorización de la factura 32966, incumpliendo el art. 47-II-e) del art. 47 de la RND 10-0016-07. Por lo expuesto, correspondió la aplicación de la multa de 1.500 UFV. También se observó que el contribuyente no presentó correctamente la información del Libro de Compra a través del Módulo Da Vinci-LCV, por incorrecto reporte de la factura 32966 en el periodo octubre/2008, conducta sancionada con la multa de 500 UFV.

Agregó que el 8 de octubre de 2012, se emitió la Resolución Determinativa 17-01714-12, estableciendo las obligaciones impositivas del contribuyente Lozada Transport S.R.L. en la suma de 236.500 UFV, equivalente a Bs. 421.717.

Planteado recurso de alzada por el contribuyente, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de Cochabamba confirmó la indicada resolución determinativa; sin embargo, como producto del recurso jerárquico planteado, la AGIT determinó anular la resolución de alzada y reponer obrados hasta la Vista de Cargo SIN/GDC/DF/VI/VC/00286/2012 de 25 de julio de 2012 inclusive, a fin de que se emita una nueva que cumpla los requisitos señalados en los arts. 96 del Código Tributario Boliviano (CTB) y 18 del Ds 27310.

I.2. Fundamentos de la demanda.

Transcribiendo los argumentos de la resolución jerárquica que impugna en el presente proceso, acusó la violación, interpretación errónea y aplicación indebida de las disposiciones tributarias vigentes, del principio de verdad material, incorrecta apreciación de la carga de la prueba y error de hecho y de derecho.

Sobre el proceso de depuración de las facturas de compras apuntó que el Departamento de Fiscalización fiscalizó las obligaciones impositivas del contribuyente, la Administración Tributaria detectó diferencias a través del cruce de información, por lo que lo emplazó a presentar las declaraciones juradas, facturas de compras originales, medio de pago de las facturas y otra documentación respecto al detalle de facturas que fueron de conocimiento del aludido contribuyente y cuya lista cursa de fs. 2 a 11 de antecedentes administrativos, habiéndose depurado el listado de facturas que cursa de fs. 10 a 21 vta. de la demanda.

Añadió que de 464 facturas preliminarmente observadas, fueron depuradas 450 y no se determinó impuesto omitido por las facturas 5949, 2, 6193, 566816, 6264, 74806, 6264, 74806, 110843, 230338, 255134, 32966, 2465161, 1976605 y 1977739, por ello, más que ocasionar una supuesta vulneración del debido proceso y del derecho a la defensa como erróneamente infiere la AGIT, es un beneficio y prueba de transparencia, buena fe y aplicación del principio de verdad material por parte de la Administración Tributaria y sobre esa base, se determinaron los reparos a favor del Fisco sobre base cierta, cumpliendo con el procedimiento establecido en los arts. 96, 98, 99 y 104-IV, V y VI del CTB; además, el sujeto pasivo, conforme lo establecido en el numeral 6 del art. 68 de la misma disposición legal. Durante todo el proceso tributario-administrativo, se dio a conocer al contribuyente los resultados en cada una de las instancias de la verificación, se le otorgaron plazos para la presentación de descargos durante los cuales, debió ejercer su derecho a la defensa, motivo por el cual, los actos cumplidos son legales.

Continuó su argumentación señalando que la Vista de Cargo, como acto administrativo que establece la existencia y cuantía de una obligación tributaria que nace de un proceso de fiscalización, control, verificación o investigación, cumple los requisitos señalados por los arts. 96 del CTB y 18 del DS 27310, concluyéndose que fue emitida 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, detalles y elementos estipulados por la



norma, toda vez, que además contiene los elementos de prueba de los resultados de las actuaciones de verificación.

Señaló también, que no procedía la nulidad porque conforme con el art-36-II de la Ley de Procedimiento Administrativo, aplicable en materia tributaria en atención al art. 74-1) del CTB, solo se determina la anulabilidad cuando el acto carece de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o dé lugar a la indefensión de los interesados, en el presente caso, el fin se cumplió y prueba de ello es la notificación de la Vista de Cargo y la Resolución Determinativa y la presentación del recurso de alzada, concluyendo también, que el contribuyente tuvo toda la oportunidad para ejercer su derecho a la defensa y por ello, no existe vulneración a los arts. 111 y 117 de la Constitución Política del Estado (CPE).

Concluyó señalando que en atapa administrativo-tributaria, el contribuyente optó por asumir un comportamiento inapropiado o atípico al no asumir defensa o presentar sus observaciones durante el plazo establecido, luego de la notificación con la Vista de Cargo, demostrando toda la intención de evadir sus obligaciones, manifestando un supuesto desconocimiento y vulneración del debido proceso y el derecho a la defensa, empero su actitud evasora y maliciosa ha sido resguardada por la autoridad demandada.

I.3. Petitorio.

Concluyó solicitando se declare probada la demanda y se revoque la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0649/2013 de 27 de mayo, y se confirme la Resolución de Alzada ARIT-CBA/RA 00106/2013 de 1 de marzo, que declaró firme y exigible la Resolución Determinativa 17-01714-12 de 8 de octubre de 2012.

II. De la contestación a la demanda.

La Autoridad General de Impugnación Tributaria, se apersonó al proceso y respondió negativamente con memorial presentado el 2 de mayo de 2014, que cursa de fs. 109 a 112, señalando que, no obstante que la resolución pronunciada está plena y claramente respaldada en sus fundamentos técnico-jurídicos, cabe remarcar y precisar lo siguiente, toda vez que el enfoque desarrollado por el demandante, pretender inducir en error al Tribunal Supremo:

Sobre el proceso de depuración de facturas de compra y transcribiendo la resolución jerárquica (puntos i, ii, iii y iv), señaló que se evidencia y verifica que la exposición de facturas observadas en manera general, cuyas observaciones sustentan los reparos no fueron de conocimiento específico del contribuyente, lo que implica que la Resolución Determinativa no contenga una fundamentación de hecho completa.

En relación a la legalidad de los actos de la Administración Tributaria, transcribió también los puntos v, vi y vii de la resolución jerárquica y apuntó que este Tribunal podrá verificar que los argumentos del demandante no son evidentes, de modo que la resolución fue dictada por

3

esa instancia en estricta sujeción a lo solicitado por las partes, los antecedentes del proceso y la normativa aplicable al caso, por lo que se ratificó en todos y cada uno de sus fundamentos, concluyéndose que la endeble demanda incoada, carece de sustento jurídico-tributario, siendo evidente que no existe agravio ni lesión de derechos que se le hubieren causado con la resolución ahora impugnada.

II.1. Petitorio.

La autoridad demandada solicitó se declare improbadamente la demanda y se mantenga firme y subsistente la resolución impugnada en el proceso.

III. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

En autos, la Administración Tributaria demandante controvierte la decisión de la Autoridad General de Impugnación Tributaria de anular la resolución de alzada con reposición de obrados hasta la Vista de Cargo SIN/GDC/DF/VI/VC/00289/2012 de 25 de julio, ordenando que se emita una nueva vista de cargo que cumpla los requisitos señalados en los arts. 96 del CTB y 18 del DS 27310, porque considera que sus actos se enmarcaron en la legalidad y que no se dejó en indefensión al contribuyente quien no ejerció ningún acto de defensa.

Por su parte, la AGIT justifica la nulidad dispuesta, ratificando los argumentos expuestos en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0649/2013 de 27 de mayo.

IV. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

1. La Administración Tributaria ejecutó la Orden de Verificación 00110VIO2017 y el Detalle de Diferencias de 15 de abril de 2011, con el objeto de comprobar los hechos y/o elementos específicos relacionados con el crédito fiscal IVA de los periodos fiscales marzo a diciembre de 2008 y requirió las declaraciones juradas, Libro de Compras, notas fiscales de compras originales y medio de pago. En el curso del procedimiento labró dos Actas por Contravenciones Tributarias vinculadas al Procedimiento de Determinación.
2. Resulta relevante el Informe SIN/GDC/DF/VI/INF/02354/2012, reportando observaciones a facturas porque sus datos no coinciden con la información reportada por el proveedor o por no estar dosificadas por la Administración Tributaria.
3. El 27 de julio de 2012, la Administración Tributaria notificó la Vista de Cargo SIN/GDC/DF/VI/VC/00289/2012 de 25 de julio, estableciendo que el contribuyente no determinó correctamente el Impuesto al Valor Agregado (IVA) de los periodos fiscales verificados por la suma de Bs. 227.028 UFV, que incluye el impuesto omitido, intereses, sanción preliminar por conducta y multa por incumplimiento de deberes formales.

La indicada vista de cargo, contiene un detalle de las facturas indicando cuáles fueron depuradas porque fueron emitidas a otras



personas en diferentes fechas, por importes distintos y en algunos casos fueron anuladas (ventas reportadas por los proveedores), también aquellas que no fueron dosificadas por la Administración Tributaria, verificándose que los números de facturas descritos se encuentran fuera de los rangos de numeración autorizados. Además, se constató que la factura 466450 presenta enmiendas y según cruce de información informático fue emitida en otra fecha y por un importe menor al declarado por el contribuyente. También se depuró la factura 7651 no guarda vinculación con la actividad gravada por tratarse de servicio de internet en un domicilio diferente al declarado. Igualmente se aclaró que la factura 617 no cuenta con medios fehacientes de pago por lo que no se demostró ni verificó la materialización de la compra.

Da cuenta también de que el contribuyente presentó documentación que permitió descargar algunas facturas.

4. El 8 de octubre de 2012, se emitió la Resolución Determinativa 17-01714-12, con la que se estableció de oficio, por conocimiento cierto de la materia tributaria, las obligaciones impositivas del sujeto pasivo, cuya deuda tributaria asciende a la suma de 236.000 UFV, equivalente a Bs. 421.717 por el IVA correspondiente a los periodos fiscales abril a diciembre de 2008.
5. La empresa contribuyente planteó recurso de alzada a la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de Cochabamba, instancia que con la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0106/2013 de 1 de marzo, confirmó la Resolución Determinativa, denegando el argumento relativo a la nulidad de la Vista de Cargo por no contener los actos, datos, elementos y valoraciones que determinaron la depuración de ochocientas (800) (sic) facturas.
6. Con ese antecedente, la contribuyente planteó el recurso jerárquico que cursa de fs. 102 a 107 de la carpeta 1, el cual fue admitido por la AGIT con la resolución impugnada en el presente proceso, disponiendo la nulidad de la resolución de alzada con reposición de obrados hasta la Vista de Cargo SIN/GDC/DF/VI/VC/00289/2012 de 25 de julio inclusive, por haber considerado que expone de manera general las observaciones que sustentan los reparos al IVA-Crédito Fiscal *“... aspecto que denota que el contribuyente tenía conocimiento de las facturas preliminarmente observadas mediante la Orden de Verificación; sin embargo, de la revisión de la Orden de Verificación, se tiene que la misma adjunta el detalle de diferencias por el total de cuatrocientos sesenta y cuatro (464) facturas (fs. 2-11) de antecedentes administrativos c.1), correspondiendo solo dos facturas, a los periodos fiscales febrero y marzo 2008, entendiéndose en consecuencia, que las observaciones se mantuvieron por cuatrocientos sesenta y dos (462) facturas; sin embargo y contrariamente, de la revisión del papel de trabajo “Detalle de Facturas no Válidas para Crédito Fiscal” (fs. 22-39 de antecedentes administrativos c.1) se evidencia que las facturas observadas corresponden a cuatrocientos cincuenta (450); es decir, el contribuyente no tuvo conocimiento cierto y específico en cuanto al detalle de las facturas observadas, así como tampoco el concepto de observación específica, lo que implica una fundamentación de hecho incompleta e*

insuficiente por constituirse en fundamento de la resolución determinativa, conforme dispone el art. 96 de la Ley 2492 (CTB)...”

7. De esa forma, se dio origen al proceso contencioso administrativo en análisis, el cual fue tramitado como ordinario de puro derecho y en el que se citó a la empresa contribuyente, como tercero interesado sin que la empresa Lozada Transport S.R.L se apersonara al proceso. Igualmente, fue citado el Procurador General del Estado, quien se apersonó con memorial de fs. 173 a 175, pidiendo se tenga presente que dicha entidad, no sustituye el accionar de las Unidades Jurídicas de las entidades públicas que son llamadas por ley para efectuar las acciones judiciales pertinentes.

V. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

En el caso concreto, a raíz del proceso de verificación efectuada por la Administración Tributaria, se determinó que durante la gestión 2008, el contribuyente obtuvo crédito fiscal emergente de facturas que no coinciden con la información reportada y/o proporcionada por los proveedores; no dosificadas ni autorizadas por la Administración Tributaria; presentan enmiendas, facturas de compras declaradas para las cuales no se demuestra ni verifica la materialización de la transacción, facturas no vinculadas con la actividad del contribuyente quien no presentó medios de pago y/o documento que respalde las transacciones supuestamente efectuadas.

Ahora bien, al iniciar el trabajo de verificación, la Administración Tributaria notificó a la contribuyente con el Detalle de Diferencias que cursa de fs. 2 a 11 de la carpeta 2 de antecedentes, en la que se incluyó un listado de cuatrocientas sesenta y cuatro (464) facturas observadas por cada periodo revisado y posteriormente, emitió el Detalle de Facturas no Válidas para Crédito Fiscal incluyendo un total de 450 notas fiscales (fs. 22 a 39 de la misma carpeta); sin embargo, dicha información no fue incluida en la Vista de Cargo SIN/GDC/DF/VI/VC/00289/2012 de 25 de julio, conforme se evidencia de fs. 1.353 a 1.355, acto administrativo tributario que abre para el contribuyente el plazo señalado por el art. 98 del CTB, para presentar descargos, entendiéndose que para hacerlo requiere conocer con precisión el origen de los reparos y en el caso, las facturas y las observaciones a cada una de ellas.

Se tiene presente que la Ovista de cargo es un acto administrativo de la Administración Tributaria que contiene los resultados de las actuaciones de control y verificación, fijando la base imponible sobre base cierta o presunta, según corresponda. Es el documento que fundamenta la resolución determinativa, deberá contener los hechos, actos, datos, elementos y valoraciones.¹

Sobre la forma de la vista de cargo, el art. 96-I y III del CTB señala expresamente lo siguiente:

ARTICULO 96° (Vista de Cargo o Acta de Intervención).

¹ <http://impuestosgovbo.readyhosting.com/Informacion/preguntas/html/ctributario/gestion2.html>



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

Exp. 610/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales
contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

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.

III. 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.

Desde el punto de vista de los principios constitucionales que sustentan los procedimientos administrativos, como son el debido proceso, el derecho a la defensa, el derecho a ser oído en juicio justo, las formalidades señaladas cobran tanta relevancia que su incumplimiento está expresamente sancionado con nulidad; consiguientemente, es evidente que la Administración Tributaria no cumplió con la precisión de los hechos (facturas observadas), datos, elementos y valoraciones que debieron ser puestos en conocimiento de la empresa contribuyente para que esta pudiera defenderse u optar por no hacerlo, puesto que el cumplimiento de la legalidad por parte de la Administración Tributaria no se encuentra condicionado por las actitudes de los administrados sino por su obligación de cumplir la norma como garantía de su función pública y de la seguridad jurídica.

Los argumentos precedentes permiten concluir que no corresponde acoger favorablemente la pretensión de la entidad demandante.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia en el 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 firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0649/2013 de 27 de mayo.

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.

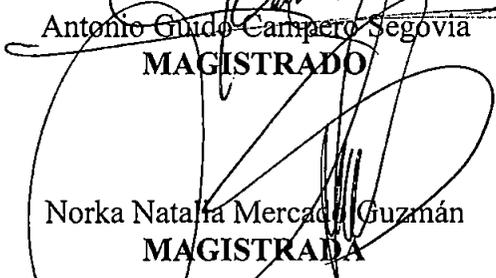
Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada.

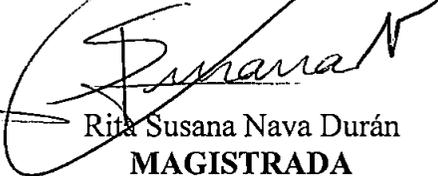
Regístrese, notifíquese y archívese.


Pastor Segundo Mamani Villca
PRESIDENTE


Jorge Isaac von Borries Méndez
DECANO


Romulo Calle Mamani
MAGISTRADO


Antonio Guido Campaero Segovia
MAGISTRADO


Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA


Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA


Maritza Suntura Juaniquina
MAGISTRADA


Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO


Sandra Magaly Mendiola Bejarano
SECRETARIA DE SALA PLENA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA PLENA

GESTIÓN: ... 2016

SENTENCIA N° ... 491 ... FECHA 7 de noviembre

LIBRO TOMA DE RAZÓN N° ... 12016

Conformer
VOTO/DISIDENTE:


M.C. Sandra Magaly Mendiola Bejarano
SECRETARIA DE SALA
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA