



17-02-14
H. 17:42

Exp. N° 449/2012. Contencioso Administrativo.- Interpuesto por la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

SALA PLENA

SENTENCIA:

491A/2013.

EXP. N°:

449/2012.

PROCESO:

Contencioso Administrativo.

PARTES:

Interpuesto por la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

FECHA:

Sucre, veintiuno de noviembre de dos mil trece.

Pronunciada dentro del proceso contencioso administrativo interpuesto por la Gerencia Distrital La Paz del SIN impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0293/2012 de 7 de mayo, pronunciada Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda de fs. 13 a 18; la respuesta de fs. 42 a 43 vlt., la réplica de fs. 48 a 49; la dúplica de fs. 52 a 53; los antecedentes del proceso y;

CONSIDERANDO I: Que la Gerencia Distrital de La Paz del SIN, legalmente representada por Pedro Medina Quispe, interpone la presente demanda señalando que:

La AGIT al confirmar la Resolución de Recurso de Alzada, que resolvió anular obrados hasta la Resolución Administrativa (RD) N° 324/2011, lesiona los derechos de la Administración Tributaria, la Constitución Política del Estado (CPE) y la normativa aplicable, al considerar de manera errada los datos del proceso, se hace evidente que en el punto Resultados del examen, la Administración Tributaria señala de manera general que no son válidas para devolución CEDEIM: 1) Facturas de consumo no vinculado a la actividad exportadora y 2) Importación de materia prima no incorporada en la exportación, citando como ejemplo, la importación de fibra de llama sintética y muestra de cierre.

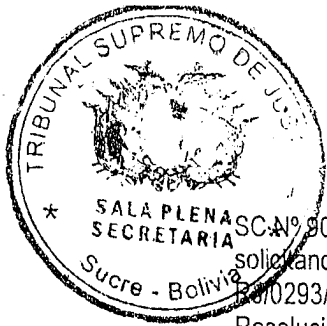
Refiere que el contribuyente ALTIFIBERS S.A. desde la primera notificación con la Orden de Verificación-CEDEIM N° 0001OVE0518 (Form. 7531), tenía conocimiento que se llevaba un proceso de fiscalización, teniendo acceso libre a conocer todas las actuaciones y documentación generada por la Administración Tributaria en todo el proceso hasta la emisión de la RD N° 324/2011; pretendiendo ahora, sorprender señalando su estado de indefensión, extremo que a pesar de ser inadmisibles fue tomado en cuenta por la AGIT, siendo el propio contribuyente quien generó su estado de indefensión, extremo respaldado por la S.C. 1434/2005-R de 8 de noviembre de 2005, que señala: "... cuando una persona con pleno conocimiento de la acción iniciada en su contra no interviene en el proceso, o ha dejado de intervenir en él por un acto de su propia voluntad; provocando su propia indefensión...", así como por las SSCC N° 0142/2005 de 11 de febrero, 843/2003-R, 1180/2003-R, 1393/2003-R y otras más.

Señala que el contribuyente presentó documentación, la cual fue analizada en el detalle de las facturas observadas, las mismas que se encuentran en los antecedentes administrativos de la RA N° 324/2011, que por razones lógicas era imposible detallar de manera pormenorizada y redundante, todos y cada uno de los reparos encontrados porque concluiría en un documento interminable e ininteligible que no tendría ningún sentido, porque los detalles que quiere caprichosamente el contribuyente y la AIT se encuentran en el expediente administrativo al cual siempre tuvo acceso y del cual tuvo conocimiento de su existencia, lo expresado demuestra lo errado de la Resolución Jerárquica.

Expresa que la AGIT determinó anular obrados, para que se emita nueva Resolución cumpliendo los requisitos previstos en el art. 28 de la Ley N° 2341; sin embargo, la RA N° 324/2011 de 09 de septiembre de 2011 cumple con todos y cada uno de los requisitos establecidos en el art. 27, 28 y 29 de la Ley N° 2341, por lo que no correspondía la anulación, puesto que la AT demostró de manera inobjetable, técnica y jurídicamente que la RA es válida y que la valoración realizada por la AGIT, sólo pretende desconocer el contenido y la valoración expuesta en los papeles de trabajo y en la RA, documentos que reflejan todo el análisis y el detalle correspondiente, habiéndose puesto todo en conocimiento del contribuyente, aspecto que demuestra que el acto administrativo fue notificado, alcanzando su fin y otorgándole el derecho a su defensa, consiguientemente la AGIT no podía declarar la nulidad de obrados, ya que su fallo desconoce los principios de verdad material, buena fe, imparcialidad, eficacia, economía, simplicidad y celeridad, impulso de oficio, proporcionalidad previstos en el art. 4 de la Ley 2341.

Finalmente señala, que la AT considera que de acuerdo con la norma que rige la verificación de CEDEIM, no corresponde presentar detalle de facturas observadas; no obstante de ello, los papeles de trabajo que cursan en antecedentes demuestran, que para obtener el crédito fiscal debidamente respaldado, el ente fiscal revisó el total del crédito informado por la contribuyente como vinculado a las exportaciones del periodo observado de enero a julio de 2006, aspecto que no fue analizado por la ARIT, ni por la AGIT; por lo que el argumento de anulabilidad utilizado por la AGIT es incorrecto, ya que la RA N° 324/2011 contiene todos los requisitos esenciales para su emisión.

Por los argumentos expuestos, interpone demanda contenciosa administrativa, en virtud al art. 2 de la Ley 3092 de Modificaciones al Código Tributario, art. 70 de la Ley 2341 y arts. 778 y siguientes del CPC y la



Exp. N° 449/2012. Contencioso Administrativo.- Interpuesto por la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

SC. N° 90/2006 de 17 de noviembre de 2006, en contra de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, solicitando se emita Resolución declarando la Revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-2010293/2012 de 07 de mayo de 2012, emitida por la AGIT, manteniéndose firme y subsistente la Resolución Administrativa N° 324/2012 de 09 de septiembre de 2011.

CONSIDERANDO II: Que corrido en traslado la demanda, se apersona Julia Susana Ríos Laguna, en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), quien contesta negativamente a la demanda, señalando que:

Iniciada la verificación CEDEIM al periodo mayo 2007, la AT procedió a la revisión formal de las facturas de compras, así como el registro en el libro de compras, con el propósito de verificar las compras que respaldan la devolución, por lo que se aplicó los criterios para las facturas válidas: 1) Que las compras y servicios se hayan realizado en fechas anteriores a la exportación y 2) Verificación de la estructura de costos, Kardex de inventario y relación presentada; de lo cual se estableció Bs.- 11.520 por facturas observadas con relación a su actividad y materias primas no incorporadas en el producto exportado.

Señala que la AT elaboró el papel de trabajo "Compras Observadas", en el cual advierte veintidós notas fiscales que fueron observadas con relación a la actividad del contribuyente, por un total de Bs.- 43.611 equivalente a un crédito fiscal de Bs.- 5.669 detallándose en el mismo el NIT, Proveedor, Número de Factura, Fecha, Importe, Crédito fiscal, Póliza de Importación y Observaciones. Asimismo en el papel de trabajo "Materia Prima incorporada en el Proceso", la AT detalla el análisis realizado a la materia prima respecto de las compras incorporadas a las exportaciones, determinando el crédito fiscal incorporado y no incorporado a sus operaciones, observando el crédito fiscal no incorporado a las exportaciones de Bs.- 5.851 que corresponde a la factura N° 5249 (Cierres Choi de Kim), DUI N° C-20177 (Tela peinada de alpaca o llama), DUI C- 20341 (Textura Sintética) y DUI C- 18104 (Muestras de cierres).

Manifiesta que de la lectura de la Resolución Administrativa 324/2011 es evidente que en el punto de Resultados del Examen, la AT señala de manera general que no son válidas para devolución CEDEIM: 1) Facturas de consumo no vinculado a la actividad exportadora y 2) Importación de materia prima no incorporada en la exportación, sin embargo la citada resolución no especifica de manera pormenorizada, el detalle de las facturas y DUI observadas, sus importes, los proveedores, los conceptos, las observaciones y/o motivos de la depuración, a fin que el sujeto pasivo pueda tener conocimiento de los cargos atribuidos y pueda asumir su derecho a la defensa.

Refiere que éstos aspectos son corroborados con la notificación personal realizada el 19 de enero de 2011 a Humberto Borth, representante legal de Altifibers SA, con la finalización de la verificación Externa OVE N° 00080VE0518, cuyo párrafo segundo, si bien señala: "Como constancia de lo expuesto en el párrafo precedente, se entrega al contribuyente una copia de los resultados determinados y el duplicado del presente documento"; no se puede afirmar con certeza total, que el sujeto pasivo tuvo conocimiento de los resultados de la verificación, ya que el mencionado actuado no detalla qué documentos le fueron entregados al exportador.

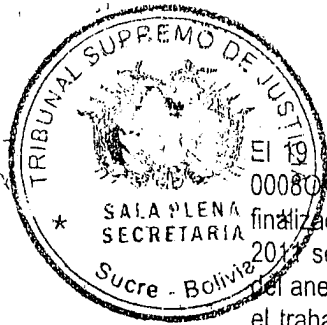
Que, el papel de trabajo Compras Observadas, contiene observaciones ambiguas, tales como: "De que se trata la compra", "ropa?", "existe contrato?", "vigas?", "calamina N° 28", "Alvania?", "compra de?" entre otros; la observación no fue formulada en los términos en que deben ser comunicados los resultados de una auditoría, en este caso una verificación positiva. Por otra parte el papel de trabajo Materia Prima incorporada en el proceso, detalla ocho facturas y cinco DUI's, de las cuales solo una factura y tres DUI fueron observadas, detalle que no cursa en la Resolución Administrativa N° 324/2011, lo que genera indefensión al exportador, ya que no existe constancia de que los papeles de trabajo hayan sido entregados al exportador, ni tampoco ese detalle se encuentra en la Resolución impugnada.

Expresa que en ese contexto la AGIT, estableció que el acto administrativo, carecía de los elementos establecidos en el art. 28 de la Ley 2341, aplicable supletoriamente en materia tributaria en virtud del art. 74 de la Ley 2492 (CTB), tales como el objeto, el procedimiento y el fundamento, por lo que la falta de éstos requisitos deben ser sancionados con la anulabilidad de conformidad a lo dispuesto en el art. 36 parágrafo II de la Ley 2341, siendo que un acto es anulable únicamente cuando causa indefensión a los administrados, evidenciándose esa situación en el caso concreto, por lo que la AGIT confirmó con fundamento propio la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0131/2012.

Corrida en traslado la respuesta, fue formulada la réplica con los mismos argumentos que la demanda, asimismo la dúplica en el término previsto por ley, disponiéndose "Autos" para sentencia.

CONSIDERANDO III: Que de la revisión de los antecedentes procesales se tiene que:

La AT el 8 de noviembre de 2010 notificó personalmente a Humberto Jorge Borth Artieda, representante legal de la empresa Altifibers S.A. con la Orden de Verificación N° 00080VE0518, que establece la verificación del IVA por el periodo mayo 2007, en la modalidad Verificación Posterior CEDEIM, asimismo notificó con el requerimiento N° 00107222, en el cual se solicitó la presentación de documentación correspondiente al periodo mayo 2007 en originales y fotocopias, misma que fue presentada por Altifibers S.A. conforme consta en acta de antecedentes (fs. 4, 5, 6 y 7 de antecedentes administrativos anexo 1).



Exp. N° 449/2012. Contencioso Administrativo.- Interpuesto por la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

El 19 de enero de 2011, la AT mediante Notificación de Finalización de Verificación Externa OVE N° 0008OVE0518, pone a conocimiento de Humberto Borth, representante legal de ALTIFIBERS S.A., la finalización de las tareas de verificación de campo (fs. 425 de anexo 3), posteriormente el 24 de junio de 2011 se emitió un Informe final de Conclusiones CITE: SIN/GDLP/DF/FVE-I/INF/2181/2011 (fs. 429 a 438 del anexo 3), el mismo que realiza un detalle de los antecedentes, el objetivo y alcance de la verificación, el trabajo realizado, la documentación requerida en la que describe en un cuadro cual fue presentada, solicitud del CEDEIM donde se verifica que el contribuyente, en el periodo mayo 2007 realizó una solicitud de devolución impositiva, se detalla también las verificaciones realizadas en documentación específica, detalla el informe cruzado de notas fiscales que se realizó, el inicio del Auto de sumario contravencional, el resultado del examen, concluyendo que el monto indebidamente solicitado por el exportador fue de Bs.- 11.520, existiendo un crédito fiscal no observado de Bs.- 33.651.

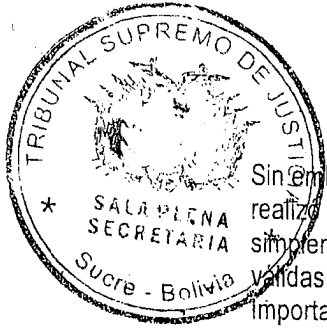
El 09 de septiembre de 2011 se emite la Resolución Administrativa N° 324/2011, con la que se notifica al contribuyente el 27 de septiembre de 2011, la cual establece una deuda tributaria de 10.665 UFV equivalente a Bs.-17.818 por impuesto indebidamente devuelto a través de CEDEIM más intereses, correspondiente al periodo fiscal mayo 2007, la misma es recurrida, mereciendo la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA0131/2012 de 22 de febrero de 2012 la cual anula obrados hasta la RA 324/2011, la misma que es confirmada con la Resolución de Recurso Jerárquico, la que es impugnada mediante demanda Contenciosa Administrativa.

CONSIDERANDO IV: Que de la compulsión de los datos procesales y la resolución administrativa impugnada, se concluye que:

El objeto de la presente controversia radica en determinar si la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), actuó correctamente al confirmar la nulidad en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0293/2012, con el argumento de incumplimiento de requisitos establecidos en el art. 28 de la Ley 2341, tales como el objeto, el procedimiento y el fundamento.

Antes de ingresar al análisis del caso, es preciso señalar los requisitos esenciales que debe contener un acto administrativo, el art. 28 de la Ley 2341 establece que: "*Son elementos esenciales del acto administrativo,...* c) **Objeto:** El objeto debe ser cierto, lícito y materialmente posible; d) **Procedimiento:** Antes de su emisión deben cumplirse los procedimientos esenciales y sustanciales previstos, y los que resulten aplicables del ordenamiento jurídico; e) **Fundamento:** Deberá ser fundamentado, expresándose en forma concreta las razones que inducen a emitir el acto, consignando, además los recaudos indicados en el inc. b) del presente artículo", por su parte al inc. b) al que se hace referencia señala: "**Causa:** Deberá sustentarse en los hechos y antecedentes que le sirvan de causa y en el derecho aplicable". Asimismo es importante señalar lo establecido en el art. 126 l. del CTB respecto a la Devolución Tributaria, que señala: "Las normas dictadas por el poder ejecutivo regularán las modalidades de devolución tributaria, estableciendo cuando sea necesario parámetros, coeficientes, indicadores u otros, cuyo objetivo será identificar la cuantía de los impuestos a devolver y el procedimiento aplicable, así como el tipo de garantías que respalden las devoluciones", por otra parte el art. 128 respecto a la restitución de lo indebidamente devuelto refiere: "Cuando la Administración Tributaria hubiera comprobado que la devolución autorizada fue indebida o se originó en documentos falsos o que reflejen hechos inexistentes, emitirá una Resolución Administrativa consignando el monto indebidamente devuelto expresado en Unidades de Fomento a la Vivienda, cuyo cálculo se realizará desde el día en que se produjo la devolución indebida, para que en el término de veinte (20) días, computables a partir de su notificación, el sujeto pasivo o tercero responsable pague o interponga los recursos establecidos en el presente Código, sin perjuicio que la administración Tributaria ejercite las actuaciones necesarias para el procesamiento por el ilícito correspondiente"

En el presente caso, conforme se tiene de antecedentes se emitió la Orden de Verificación 0008OVE0518, modalidad verificación posterior CEDEIM, con el objeto de revisar el cumplimiento de las normas legales y reglamentarias relacionadas con el IVA, correspondiente al periodo de mayo 2007, respecto a la solicitud de devolución impositiva presentada por la empresa Altifibers S.A.; finalizado todo el trabajo de verificación de documentación presentada por el contribuyente y el cruce de toda la información, conforme se verifica de antecedentes administrativos, se emitió la RA N° 324/2011, la misma que refleje se realizó Verificación del F-210 IVA- exportadores correspondiente al periodo fiscal de mayo 2007, verificación de las pólizas de exportación, verificación de las factura de compras y servicios, verificación de gravámenes arancelarios, verificación de las compras y servicios, control de notas fiscales, en si se realizó una relación de todo lo que en el proceso de verificación se trabajó y se contrastó, determinando una deuda tributaria de Bs.- 17.818 por concepto de impuestos indebidamente devueltos más intereses a través de Certificado de Devolución Impositiva (CEDEIM) en el periodo fiscal de mayo 2007.



Exp. N° 449/2012. Contencioso Administrativo.- Interpuesto por la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

Sin embargo, de la lectura de la RA N° 324/2011 de 9 de septiembre de 2011, se puede concluir que no se realizó un análisis detallado de las facturas y DUI observadas que indique los motivos de su depuración, simplemente se limitó a señalar de manera general, en el punto de Resultados del Examen, que no son válidas para devolución de CEDEIM: 1) Facturas de consumo no vinculado a la actividad exportadora y 2) importación de materia prima no incorporada en la exportación, y cita como ejemplo la importación de fibra de llama sintética y muestra de cierre; situación que fue observada y analizada correctamente por la Resolución impugnada, toda vez que el hecho de no especificar en los resultados de los exámenes o estudios realizados, las situaciones que fueron consideradas para determinar la existencia de una indebida devolución de tributos por CEDEIM, pone al administrado en un estado de indefensión, ante el desconocimiento de los cargos acusados en su contra, vulnerando de ésta manera el derecho constitucional reconocido por la Constitución Política del Estado cual es el debido proceso, así la SC 0661/2012 de 2 de agosto de 2012 al respecto señaló: *"El derecho al debido proceso y a la defensa fueron reconocidos constitucionalmente por el art. 115.II de la CPE; el primero también catalogado como derecho humano por los arts. 8 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos y 14 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos, desarrollado y entendido por este Tribunal como 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; es decir, 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 esos derechos reconocidos por la Constitución Política del Estado así como los Convenios y Tratados Internacionales. El derecho a la defensa es un instituto integrante de la garantía del debido proceso, debe ser interpretada conforme al principio de favorabilidad, antes que restrictivamente"*.

Bajo éste entendimiento constitucional, la Resolución de Recurso Jerárquico que confirma la nulidad de obrados, por considerar que la RA N° 324/2011, no contiene los requisitos esenciales establecidos en el art. 28 de la Ley 2341, tales como objeto, procedimiento y fundamento, actuó correctamente, pues, de la lectura de la RA, se establece que el objeto era la determinación de una supuesta devolución indebida de impuestos, bajo la modalidad de verificación posterior del CEDEIM, si bien se determinó la existencia indebida de devolución de impuestos; empero no se especifica de manera detallada el por qué? de esa determinación y por qué? habrían sido observadas dichas facturas y DUI's, aspectos que no son explicados, menos fundamentados por la AT, por cuanto al carecer de un objeto cierto y comprobable, se vulnera el debido proceso, porque pone al contribuyente en un estado de indefensión ante el desconocimiento de los hechos que generaron una deuda tributaria por concepto de impuestos indebidamente devueltos, éste simple hecho hace que el acto administrativo sea anulable e infringe el art. 28 inc. c), d) y e) de la Ley 2341 que contempla los requisitos esenciales que debe contener una Resolución Administrativa, motivo que conlleva a una nulidad, conforme lo establecen los arts. 35 inc. b) y 36.II de la Ley 2341, normativa aplicable supletoriamente por disposición del art. 201 del CTB, además de considerarse a la Ley de Procedimiento Administrativo la Ley base de todo proceso administrativo sancionador.

Del análisis precedente, en el caso en particular el Supremo Tribunal de Justicia concluye que la autoridad demandada, no ha incurrido en conculcación de normas legales, efectuando una correcta valoración e interpretación en su fundamentación técnica jurídica, respecto a la normativa; por lo que corresponde declarar improbadamente la demanda.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en el ejercicio de la atribución conferida en el art. 10. I de la Ley N° 212 de 23 de diciembre de 2011, de Transición para el Tribunal Supremo de Justicia, Tribunal Agroambiental, Consejo de la Magistratura y Tribunal Constitucional Plurinacional, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda, quedando firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0293/2012 de 7 de mayo de 2012.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandante, con nota de atención.

No interviene el Magistrado Fidel Marcos Tordoya Rivas y Norka Natalia Mercado Guzmán por encontrarse en viaje oficial.

Esta Sentencia es dictada en Sucre Capital del Estado Plurinacional de Bolivia a los veintinueve días del mes de noviembre de dos mil trece años.

Regístrese, comuníquese y cúmplase.

Magistrada Relatora: Dra. Maritza Suntura Juaniquina.



Exp. N° 449/2012.Contencioso Administrativo.- Interpuesto por la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
PRESIDENTE
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
Jorge Isaac von Borries Méndez
DECANO
Romulo Calle Mamani
MAGISTRADO
Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO
Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA
Pastor Segundo Mamani Villca
MAGISTRADO
Maritza Suntura Juaniquina
MAGISTRADA