



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

12/06/16  
11:20

**SALA PLENA**

**SENTENCIA:** 540/2015.  
**FECHA:** Sucre, 7 de diciembre de 2015.  
**EXPEDIENTE N°:** 30/2014.  
**PROCESO :** Contencioso Administrativo.  
**PARTES:** Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.  
**MAGISTRADA RELATORA:** Pastor Segundo Mamani Vilca.

Pronunciada en el proceso contencioso-administrativo seguido por la Gerencia Grandes Contribuyentes (GRACO) Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

**VISTOS EN SALA PLENA:** La demanda contencioso-administrativa de fs. 100-106, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1951/2013 de 28 de octubre, la providencia de admisión de fs. 112, la contestación de fs. 137 a 143, los antecedentes procesales y los de emisión de la resolución impugnada.

**CONSIDERANDO I:** En mérito a la Resolución Administrativa 03-0205-13 de 28 de marzo de 2013, Enrique Martín Trujillo Velásquez, en representación legal de Gerencia GRACO Santa Cruz del SIN, mediante memorial de fs. 100-106, se apersonó e interpuso demanda contencioso-administrativa, contra la AGIT, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1951/2013 de 28 de octubre, como efecto del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0545/2013 de 24 de junio, interpuesto por el contribuyente Importadora Alcocer representada por Yolanda Elisa Candia de Alcocer, quien impugnó las Resoluciones Determinativas (RD) Nos. 17-00628-12, 17-00629-12, 17-00630-12, 17-00631-12, 17-00632-12, 17-00633-12, 17-00648-12, 17-00649-12, 17-00650-12 y 17-00651-12, todas de 28 de diciembre de 2012, emitidas por la Gerencia GRACO Santa Cruz del SIN, por lo que haciendo una relación de los antecedentes de emisión de las Resoluciones impugnadas, expresa que:

Como fundamentos de derecho acusa, que la AGIT realizó una inexistente observación a las Resoluciones Determinativas (RD) Nos. 17-00628-12, 17-00629-12, 17-00630-12, 17-00631-12, 17-00632-12, 17-00633-12, 17-00648-12, 17-00649-12, 17-00650-12 y 17-00651-12, todas de 28 de diciembre de 2012, cuando afirmó, *que las mismas solo se limitan a señalar de forma general que los descargos presentados no desvirtúan lo aseverado en la Vista de Cargo*; cuando la Administración Tributaria (AT) realizó una correcta valoración de la documentación presentada así como de las alegaciones presentadas por el contribuyente, mismas que no pudieron desvirtuar las observaciones establecidas en la Vista de Cargo, toda vez que las diferencias identificadas surgieron en la comparación anual del total del valor de las importaciones, con el total de las Declaraciones Juradas (DDJJ) formulario (F) 200 IVA y F-400 IT, habiéndose determinado que la contribuyente vendió menos de lo que importó; en ese merito manifiesta, que las Resoluciones Determinativas

contienen los antecedentes que generaron el proceso y la valoración de los datos, elementos y documentación proporcionados, que se constituyeron en fundamentos de hecho, conteniendo también la normativa que sustentan las observaciones efectuadas por la AT y que se constituyen en los elementos de derecho del acto Administrativo quedando demostrado el cumplimiento de la normativa tributaria.

Considerando pertinente resaltar el art. 28 de la Ley N° 2341 de Procedimiento Administrativo (LPA), indica que los elementos esenciales de un Acto Administrativo son: Competencia, Causa, Objeto, Procedimiento, Fundamento y Finalidad, bajo ese contexto se refirió al Tribunal Constitucional Plurinacional, mencionando que este ha establecido que la motivación es parte integrante e imprescindible de la Resolución y en caso de ausencia vulnera el debido proceso y cita las Sentencias Constitucionales (SSCC) N° 717/2006-R, N° 0505/2006-R y N° 1369/2001-R; por lo que afirma haber verificado que las Resoluciones Determinativas cumplen con los requisitos exigidos por la Ley N° 2492 Código Tributario boliviano (CTB), como por el art. 28 de la Ley N° 2341 LPA, por el que ratifica que la AT fundamentó ampliamente su determinación, estableciendo que; el contribuyente vendió menos de lo que importó, dando la debida motivación en base a la normativa tributaria se demostró incumplimiento del contribuyente en base a los num. 4) y 5) del art. 70 de la Ley 2492 CTB, que determina con relación a las obligaciones de los contribuyentes respaldar sus actividades y operaciones gravadas mediante libros, registros generales y especiales, facturas notas fiscales, así como otros documentos y/o instrumentos públicos (...); sin embargo según la AT, la AGIT en su fundamentación técnico-jurídica estableció: *“xx En función a lo expuesto, es evidente que la Administración Tributaria vulneró el debido proceso prevista en los Artículos 115, Parágrafo II, y 117, Parágrafo 1, de la Constitución Política del Estado, 68 numerales 6 y 7 y Artículo 76 de la Ley 2492, al haber omitido exponer una valoración de las pruebas y argumentos presentados, mediante la cual se expliquen de manera clara y no general los motivos por los cuales resultan improcedentes, situación que hace a la fundamentación de las Resoluciones Determinativas, elemento imprescindible conforme a los requisitos previstos en los Artículos 99-II del CTB y 19 de su reglamento”.*

En relación al derecho a la defensa el demandante manifiesta, que no se produjo indefensión o violación de este derecho cuando una persona conoce el procedimiento que se sigue en su contra y actúa en el mismo en igualdad de condiciones; la AT otorgó los plazos y condiciones para que el contribuyente presente documentación y que desestime las observaciones efectuadas en la Vista de Cargo; habiendo presentado documentación que aparte de no adecuarse a las disposiciones establecidas, tampoco fueron suficientes para desvirtuar el contenido de la Vista de Cargo, sin embargo, la AT afirma que la documentación fue debidamente valorada, en resguardo del debido proceso y el derecho a la defensa. Asimismo, denuncia que la AGIT declaró nulidades inexistentes, cuando las Resoluciones Determinativas cumplen con los requisitos señalados en el art. 99 de la Ley 2492 CTB, así como del DS N° 27310 Reglamento del CTB, por lo que a su criterio no corresponde anular y reiteró que las Resoluciones Determinativas expresan con claridad los hechos, fundamentos, valoración de la documentación presentada por el sujeto



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 30/2014. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos  
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación  
Tributaria.

pasivo, demostrando que los argumentos de la AGIT son lesivos y atentatorios al Estado.

En ese orden y con las antecedentes presentados, solicita se dicte Sentencia Revocando totalmente la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 19517/2013 y Confirman las RD Nos. 17-00628-12, 17-00629-12, 17-00630-12, 17-00631-12, 17-00632-12, 17-00633-12, 17-00648-12, 17-00649-12, 17-00650-12 y 17-00651-12, todas de 28 de diciembre de 2012.

**CONSIDERANDO II:** Que, admitida la demanda por decreto de fs. 127, fue corrida en traslado y citada la autoridad demandada, apersonándose Daney David Valdivia Coria, en representación legal de la AGIT, quien contestó en forma negativa la demanda por memorial de fs. 137 a 144, presentado el 2 de septiembre de 2014, manifestando, que la resolución impugnada está plenamente respaldada en los fundamentos técnico-jurídicos que dieron lugar a la misma y que han sido claramente expuestos por la Autoridad de Impugnación Tributaria, adicionando lo siguiente:

Afirma la AGIT, que resolvió anular obrados hasta el vicio más antiguo, es decir hasta la Resoluciones Determinativas Nos. 17-00628-12, 17-00629-12, 17-00630-12, 17-00631-12, 17-00632-12, 17-00633-12, 17-00648-12, 17-00649-12, 17-00650-12 y 17-00651-12, todas de 28 de diciembre de 2012; con el fin de que las mismas contengan fundamentación de hecho y de derecho, se haga una valoración adecuada de la prueba y argumentos del sujeto pasivo, aclara que ésa instancia recursiva no emitió pronunciamiento en el fondo sino que sólo veló porque el proceso administrativo no contenga vicios.

El demandado efectuó una relación del proceso administrativo y refirió que, la AT notificó al sujeto pasivo con las Ordenes de Verificación N° 0011OVE00977, 0011OVE00978, 0011 OVE00979, 0011 OVE00980, 0011OVE00981, 0011OVE00982, 0011 OVE00983, 0011OVE00984, 0011 OVE00985 y 0011OVE00986, referidas al IVA e IT, periodos de enero a octubre 2008, solicitando la presentación de documentación según consta en el Acta de Recepción de Documentos, posteriormente la AT, emitió y notificó al sujeto pasivo con las Vistas de Cargo N° 7912-0011 OVE00977-00557/2012, 7912- 0011 OVE00978-00558/2012, 7912-0011 OVE00979-00559/2012, 7912-0011 OVE00980-00560/2012, 0011 OVE00982-00562/2012, 0011 OVE00984-00564/2012, 7912-0011 OVE00981-00561/2012, 7912-0011 OVE00983-00563/2012, 7912-0011 OVE00985-00565/2012 y 7912-0011 OVE00986-00566/2012, todas de 13 de noviembre de 2012, en las que estableció una deuda tributaria por el IVA con efecto en el IT, de los periodos enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre y octubre de 2008, exponiendo la documentación solicitada por la AT y la presentada por el sujeto pasivo en la etapa de verificación, de cuya revisión presumiblemente la AT evidenció la existencia de ventas no declaradas por importación de mercaderías no ingresadas a sus almacenes; por lo que la AT determinó que el contribuyente vendió menos de lo que importó, y considera que debió revisarse el inventario de las mercancías; al efecto otorgó al contribuyente el plazo de 30 días para la presentación de documentación de descargo; habiendo el contribuyente presentado documentación en fecha 20 de diciembre de 2012, que cursan en los antecedentes administrativos

correspondientes a cada periodo, indicando que se evidenció que el sujeto pasivo presentó documentos contables como descargos a las Vistas de Cargo, así como argumentos de defensa dentro del plazo previsto en el art. 98 de la Ley 2492 CTB, o sea, el contribuyente presentó su prueba de forma oportuna y pertinente conforme lo dispone los art. 76 y 81 de la Ley antes citada, por lo que considera que los mismos debieron ser valoradas por la AT a momento de emitir la Resoluciones Determinativas, quedando desvirtuado lo aseverado por la AT en cuanto a la falta de presentación de pruebas de forma oportuna.

La AGIT refiere que la AT, al momento de emitir las Resoluciones Determinativas señaló que: *“el sujeto pasivo ni en el proceso de verificación así como en la etapa de descargo ha presentado la documentación suficiente que desvirtúe la diferencia establecida al no haber presentado documentos contables en aplicación de los numerales 4 y 5 del art. 70 de la ley N° 2492, el mismo que establece que dentro de las obligaciones del sujeto pasivo está la de respaldar sus actividades y operaciones gravadas, mediante libros (...) y demostrar la procedencia y cuantía de los créditos impositivos”*; de lo que infiere que la AT sólo se limitó a señalar de forma general que los descargos presentados no desvirtúan lo aseverado en la Vista de Cargo, sin indicar el motivo en el que basó su decisión, por lo que se establece que la repetición de dicha “forma general”, no constituye fundamentación alguna del acto que observe la garantía del debido proceso en su elemento de fundamentación y motivación del acto; es decir que los párrafos plasmados en la parte considerativa de la Resoluciones Determinativas no explica los motivos que sustenta su decisión. Que en función a lo expuesto afirma que la AT vulneró el debido proceso previsto en los arts. 115.II y 117.I de la Constitución Política del Estado (CPE), 69 num. 6) y 7) y art. 76 de la Ley 2492 CTB, al haber omitido una valoración de las pruebas y argumentos presentados de manera clara y no general, hecho que es imprescindible en la fundamentación de la Resoluciones Determinativas, reafirmando que los argumentos del demandante no son evidentes y la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1951/2013 de 28 de octubre, fue dictada en estricta sujeción a lo solicitado por las partes, los antecedentes del proceso y la normativa aplicable al caso.

La AGIT, haciendo mención a la doctrina tributaria y a la jurisprudencia citó algunas SSCC que se refieren a la fundamentación y motivación con las que deben contar tanto las Resoluciones Administrativas, como Judiciales, en cuyo merito solicita se declare improbadamente la demanda y se mantenga firme y subsistente la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1951/2013 de 28 de octubre.

**CONSIDERANDO III.-** Que así vistos los antecedentes del proceso, la fundamentación de derecho y reconocida como se encuentra la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Plena para la resolución de la controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste las características de un juicio de puro derecho, en el que el tribunal sólo analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos en este caso por la parte demandante, corresponde realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria y la Administración Tributaria.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 30/2014. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos  
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación  
Tributaria.

---

En el caso de autos, las Vistas de Cargo se sustentaron en la identificación de un presumible deuda tributaria y en función, a; “las diferencias encontradas entre el total anual del valor de las importaciones realizadas por el contribuyente y el total de las ventas consignadas en sus declaraciones juradas correspondientes al IVA y el IT”, lo cual llevó a la AT a determinar que el importador vendió menos de lo que importó.

En el término de prueba, el contribuyente presentó el 20 de diciembre de 2012, notas de descargos a cada Vista de Cargo, exponiendo sus argumentos de defensa e incluso consignando cuadros respecto al Kardex físico, valorado por periodos y mercaderías observadas, a efecto de demostrar que toda la mercadería ingresada está registrada en sus Kardex y en sus comprobantes de egresos, especificados por periodos, por consiguiente es evidente que el sujeto pasivo presentó documentos contables como descargos, así como argumentos de defensa dentro del plazo previsto en el art. 98 de la Ley 2492 CTB.

Relacionados así los antecedentes procesales, se tiene que el **objeto de la controversia** radica en establecer; si las Resoluciones Determinativas anuladas en Resolución de Alzada y confirmada por la Resolución de Recurso Jerárquico, efectivamente vulneran el art. 99.II de la Ley 2492 CTB.

En ese sentido, la Ley 2492 CTb, en su art. 99. II establece que 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. Asimismo, aclara que 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, concordante con el art. 19 de su reglamentación, asimismo con el art. 36.II de la Ley 2341 LPA, que prevé la anulación de obrados en los casos en los cuales se evidencie que el acto contiene defectos que implican la carencia de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin, o den lugar a la indefensión de los interesados.

El Tribunal Supremo de Justicia tiene ampliamente desarrollada su línea jurisprudencial respecto a la garantía del debido proceso, en su elemento de la exigencia de la motivación de las resoluciones, lo que significa que toda autoridad 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 justiciable al momento de conocer la decisión del juzgador comprenda la misma, ya que 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 parcialidad, dando al administrado el pleno convencimiento que no hay otra forma de resolver

los hechos. En ese sentido, la debida valoración de la prueba no puede limitarse a la repetición de fórmulas genéricas, que no expliquen específicamente las causales para desestimarla, o peor aún, incurrir en omisión en la valoración de la prueba aportada en el proceso.

En la litis tanto el contribuyente como la entidad demandada AGIT, acusan vicios de nulidad en el proceso de determinación, con lo que el Tribunal Supremo de Justicia concuerda, por cuanto se evidenció claramente que las Resoluciones Determinativas refieren la existencia de diferencias en las cantidades de los productos vendidos (facturados) y los existentes en almacenes, y repiten los argumentos de las Vistas de Cargo, sin valorar ni especificar porque no son suficientes cada una de las pruebas documentales presentadas por el sujeto pasivo en la fase probatoria en ejercicio de su derecho a la defensa previsto por el art. 76 de la Ley 2492 CTB, que de manera taxativa establece; *“que en los procesos tributarios administrativos y jurisdiccionales quien pretenda hacer valer sus derechos deberá probar los hechos constitutivos de los mismos”*; norma que no está dirigida exclusivamente al Sujeto Pasivo, sino a la partes intervinientes en el proceso tributario, sea este administrativo o judicial, basado en el Principio de Igualdad, es decir, que en el presente caso la AT debió probar los hechos en los que basó su determinación para hacer valer sus derechos y no simplemente referirse a que la prueba presentada no fue suficiente por lo que el sujeto pasivo habría cometido una contravención tributaria de manera genérica. Consiguientemente, este Tribunal considera correctos los fundamentos ampliamente desarrollados por la AGIT en los que no se advirtió vulneración de los derechos de la autoridad demandada.

Por todo lo expuesto, las Resoluciones Determinativas cuestionadas vulneran a todas luces, el debido proceso previsto en los arts. 99. II de la Ley 2492 CTb y 19 de su Reglamento, amparadas constitucionalmente por los arts. 115. II y 117. I de la CPE con referencia a los arts. 68 num. 6) y 7) y 76 de la Ley N° 2492 CTb, conforme identificó la AGIT a momento de emitir la Resolución de Recurso Jerárquico hoy impugnada, correspondiendo en consecuencia desestimar la demanda, al no haber vulneración alguna en la resolución impugnada AGIT-RJ 1951/2013 de 28 de octubre.

**POR TANTO:** La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida por los arts. 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil, los arts. 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contencioso-administrativa interpuesta por la Gerencia GRACO Santa Cruz del SIN, en la que impugnó la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1951/2013 de 28 de octubre, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en su mérito mantiene firme y subsistente la resolución impugnada.

No suscriben los Magistrados Jorge Isaac von Borries Méndez y Maritza Suntura Juaniquina por emitir votos disidentes.

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



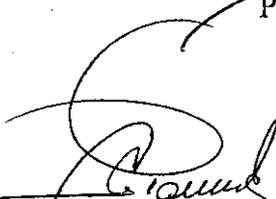
Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

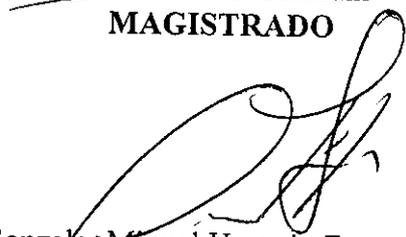
Regístrese, notifíquese y archívese.

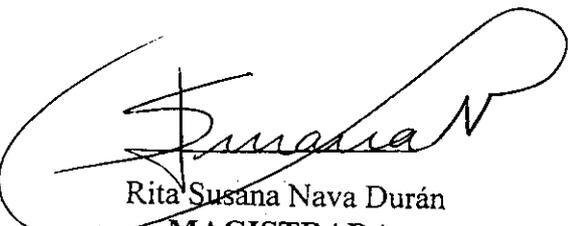
Exp. 30/2014. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos  
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación  
Tributaria.

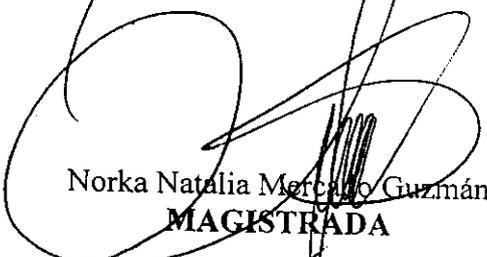
  
Pastor Segundo Mamani Villca  
**PRESIDENTE**

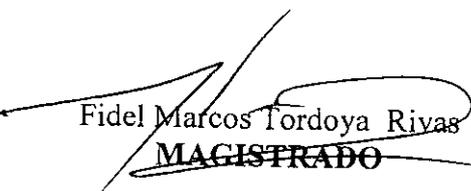
  
Rómulo Calle Mamani  
**MAGISTRADO**

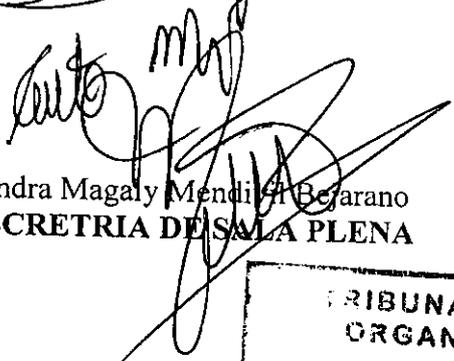
  
Antonio Guido Campero Segovia  
**MAGISTRADO**

  
Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano  
**MAGISTRADO**

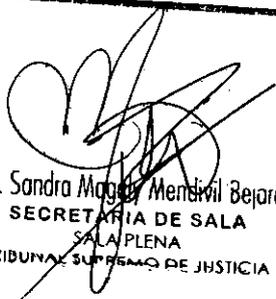
  
Rita Susana Nava Durán  
**MAGISTRADA**

  
Norka Natalia Mercado Guzmán  
**MAGISTRADA**

  
Fidel Marcos Tordoya Rivas  
**MAGISTRADO**

  
Sandra Magaly Mendiola Bejarano  
**SECRETARIA DE SALA PLENA**

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA	
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA	
SALA PLENA	
GESTION: 2015	
SENTENCIA N° 540	FECHA 7 DE DICIEMBRE
ORDEN TOMA DE RAZÓN N° 1/2015	
JORGE ISAAC VON BODIES MENDOZA	JUANQUINA
MARITZA SINTURA	
VOTO DISIDENTE: .....	

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

