



Nº 16.47

Exp. Nº 474/2012 Contencioso Administrativo.- Interpuesto por la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales c/ Directora Ejecutiva General a.i. de la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

SALA PLENA

SENTENCIA: 542/2013.
EXP. Nº: 474/2012.
PROCESO: Contencioso Administrativo.
PARTES: Interpuesto por la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales c/ Directora Ejecutiva General a.i. de la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
FECHA: Sucre, veintiocho de noviembre de dos mil trece.

Dictada dentro del proceso contencioso administrativo seguido por la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Directora Ejecutiva General a.i. de la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa (fs. 15 a 20); la contestación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria (fs. 56 a 59); réplica (fs. 63 a 65); duplica (fs. 69); los antecedentes del proceso y las disposiciones aplicables al mismo y:

CONSIDERANDO I: Que por memorial de fs. 15 a 20 de obrados, Pedro Medina Quispe en representación legal de la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, formula demanda contencioso administrativa contra la Directora Ejecutiva General a.i. de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0331/2012 de 22 de mayo de 2012, exponiendo los siguientes argumentos:

Que la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, jamás incurrió en violación de la garantía al debido proceso ni restricción al derecho a la defensa, ello en razón a que el contribuyente SOLUCION LOGISTICA GLOBAL S.R.L. desde su primera notificación con la Orden de Verificación Nº 00110VI01037 y detalle de diferencias, tuvo conocimiento de que se llevaba adelante un proceso de determinación, de tal forma que éste conocía de todos los actos y omisiones atribuidas en su contra como presunto autor y el mismo tenía libre acceso para conocer las actuaciones y documentación generada por la Administración Tributaria. En tal sentido afirmó que el contribuyente fue quien no ejerció su derecho a la defensa, toda vez que a pesar de haber sido notificado personalmente con la Vista de Cargo, éste no presentó ningún tipo de descargo dentro de los 30 días que se le concedió para asumir defensa.

Que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, efectuó una incorrecta apreciación de los antecedentes administrativos, debido a que confundió los hechos y fundamentos del informe con los fundamentos de la Vista de Cargo, razón por la cual el razonamiento de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0331/2012, expresa contradicciones que provocan malas interpretaciones en cuanto a los antecedentes, lo que pone en evidencia su incorrecta fundamentación técnico legal.

Que en ningún momento del Recurso de Alzada el recurrente solicitó la nulidad de la Vista de Cargo, pues solo objetó aspectos formales de la Resolución Normativa Nº 200/2011, lo que evidencia la falta de objetividad por parte de la entidad especializada y su parcialización al emitir un fallo de forma *ultra petita*.

En virtud a los fundamentos precedentemente expuestos, solicita se declare la revocatoria de la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0331/2012, de 22 de mayo de 2012, manteniendo firme y subsistente la Resolución Determinativa Nº 200/2011 de 17 de agosto de 2011.

CONSIDERANDO II: Que observada la demanda por decreto de fs. 23.- la misma fue subsanada mediante memorial de fs. 25.- y posteriormente admitida por providencia de fs. 26, se corrió en traslado a la Autoridad demandada, quien habiendo sido legalmente citada (fs. 47.-) en tiempo hábil y oportuno se apersona y contesta negativamente a la misma exponiendo los siguientes argumentos:

Que la Vista de Cargo no expone, cual es el origen de la observación, puesto que no señala cual es el número de factura que se encuentra fuera de dosificación, es decir, que ésta no contiene las razones de hecho o el origen de la observación que dieron lugar al establecimiento del reparo, tal cual prevé el art. 96 de la Ley Nº 2492, más aun cuando fue la propia Administración Tributaria quien emitió la Resolución Normativa de Directorio Nº 10-0037-07 en cuyo inc. i) núm. 2 de su art. 18, señala que la Vista de Cargo contendrá como mínimo los actos y omisiones atribuidas al presunto autor, en consecuencia, ésta no contiene los fundamentos de hecho relacionados con la falta de especificidad del origen del crédito fiscal observado, omisión que vicia de nulidad dicho acto.

El argumento de que la Autoridad General de Impugnación Tributaria emitió un fallo en forma *ultra petita*, resulta ser un extremo que no fue motivo de impugnación en el Recurso Jerárquico, por tanto, al no haberse planteado oportunamente como agravio se tiene como acto consentido, en consecuencia, la demanda contencioso administrativa no es la vía para resolver actos consentidos y no impugnados en el Recurso Jerárquico.

En mérito a esos fundamentos concluye solicitando se declare improbadamente la demanda contencioso administrativa interpuesta por la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales,



Exp. N° 474/2012 Contencioso Administrativo.- Interpuesto por la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales c/ Directora Ejecutiva General a.i. de la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Impugnando la resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0331/2012 de 22 de mayo de 2012, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Que formulada la réplica de fs. 63 a 65 y la dúplica de fs. 69, se dictó autos para sentencia conforme consta a fs. 71.- del expediente.

CONSIDERANDO III: Que el objeto de la presente controversia radica en determinar si la Autoridad General de Impugnación Tributaria obró conforme a Derecho al confirmar la Resolución del Recurso de Alzada que anuló obrados con reposición hasta el vicio más antiguo, es decir, hasta la Vista de Cargo CITE: SIN/GDLP/DF/SVI/VC/109 2011, por cuanto ésta supuestamente no contenía los fundamentos de hecho que expongan el origen del crédito fiscal observado y que dio lugar al establecimiento del reparo. De la revisión, compulsas y análisis de los fundamentos expresados en la demanda, los antecedentes procesales y las normas legales aplicables, se evidencia que en fecha 14 de febrero de 2011, la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, a través de la orden de verificación N° 0011OVI 01037 (fs. 3 del anexo 1) comunicó a SOLUCION LOGISTICA GLOBAL que sería objeto de un proceso de determinación con la finalidad de establecer el correcto cumplimiento de sus obligaciones tributarias relativas al Impuesto al Valor Agregado (IVA) de los periodos fiscales de febrero, marzo, abril, junio y diciembre de 2008.

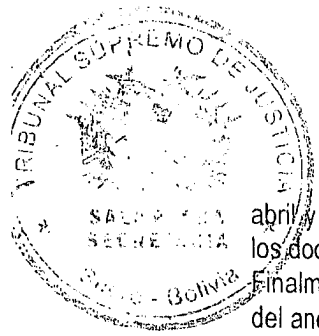
Asimismo, se le emplazó a presentar en el plazo de cinco días hábiles a partir de su notificación la siguiente documentación: 1) Declaraciones Juradas de los periodos observados; 2) Libro de compras y ventas del periodo observado; 3) Facturas de compras originales detalladas en el Anexo adjunto a la orden de verificación; 4) Medio de pago de las facturas observadas; y 5) Otra documentación que el fiscalizador asignado solicite durante el proceso, bajo conminatoria de que su incumplimiento sería considerado como una contravención al art. 70 de la Ley N° 2492 y daría lugar a la aplicación de sanciones previstas en el art. 162 de la misma ley.

Una vez notificada Solución Logística Global S.R.L. con la referida Orden de Verificación (fs. 10 del anexo 1), presentó sus Declaraciones Juradas; los Libros de compra y las Facturas de compras correspondiente a los periodos observados conforme consta en el acta de recepción cursante a fs. 11 del anexo 1, sin embargo, ante la falta de presentación de toda la documentación requerida, la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, emitió las Actas por Contravención Tributaria Vinculadas al Proceso de Determinación N°s 17711 y 17712 cursantes a fs. 102 y 103 del anexo 1, mismas que resolvieron sancionar al contribuyente con una multa de UFV's 1.500.00. por haber contravenido lo dispuesto en el núm. 4) del art. 70 de la Ley N° 2492 y con UFV's 3.000.00.- por transgredir lo previsto en el núm. 6) del art. 70 del mismo cuerpo legal.

Efectuado el proceso de verificación, la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, estableció que Solución Logística Global S.R.L. no determinó correctamente los impuestos conforme a ley e incurrió en Incumplimiento de Deberes Formales, en merito a lo cual emitió la Vista de Cargo CITE: SIN/GDLP/DF/SVI/VC/109 2011 de 25 de mayo de 2011, (fs. 109 -111 del anexo 1) que determinó sobre base cierta que el impuesto omitido por el ahora demandante ascendía a la suma de Bs. 22.562.00.- importe que incluía el Tributo omitido IVA, Intereses, Sanción Preliminar por la conducta y Multa por Incumplimiento a Deberes Formales, concediéndole al efecto un plazo perentorio e improrrogable de treinta (30) días computables desde su notificación para formular las pruebas de descargo que estime convenientes.

Practicada la notificación a Solución Logística Global S.R.L. con la Vista de Cargo (fs. 114 del anexo 1), ésta no presentó prueba alguna dentro del plazo previsto por el artículo 98 de la Ley N° 2492, razón por la cual la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, emitió la Resolución Determinativa N° 200/2011 de 17 de agosto de 2011, (fs. 124 -128 del Anexo 1) en cuyo artículo quinto resolvió intimar a Solución Logística Global S.R.L. depositar en el plazo de veinte (20) días desde su notificación la suma total de Bs. 22.962.00.- por los siguientes conceptos: 1) Bs. 8.139.00.- por apropiación incorrecta del Crédito Fiscal IVA correspondiente a los periodos fiscales febrero, marzo abril y de junio 2008; 2) Bs. 7.353.00.- por haber incurrido en omisión de pago; 3) Bs. 4.980.00.- por incumplimiento al deber formal de entrega de toda la información y documentación requerida durante la ejecución del procedimiento de verificación; y 4) Bs. 2.490.00.- por el incumplimiento al deber formal de registro en libros de compras y ventas IVA de acuerdo a lo establecido en norma específica.

Notificada Solución Logística Global con la Resolución Determinativa (Fs. 131 del anexo 1), mediante memorial cursante de fs. 14 a 20 del anexo 2, formuló el Recurso de Alzada, mismo que fue resuelto por la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0194/2012 de 5 de marzo de 2012, emitida por el Director Ejecutivo a.i. de la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz (fs. 72 a 77 del anexo) que en su artículo primero resolvió anular obrados hasta el vicio más antiguo, es decir, hasta la Vista de Cargo, inclusive, exhortando a la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales a realizar el proceso de verificación del Impuesto al Valor Agregado (IVA) de los periodos fiscales de febrero, marzo,



abril y junio de 2008, debiendo considerarse toda la documentación proporcionada por el contribuyente, los documentos e información que establezcan en forma directa los hechos generadores del tributo.

Finalmente, una vez notificada Solución Logística Global con la Resolución del Recurso de Alzada (fs. 78 del anexo 2), mediante memorial cursante de Fs. 81 a 83 vuelta del anexo 2, formuló el Recurso Jerárquico, que fue resuelto por la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0331/2012 de 22 de mayo de 2012, emitido por la Directora Ejecutiva de la Autoridad General de Impugnación Tributaria (fs. 112 a 123 del anexo 2) el cual resolvió confirmar la Resolución ARIT-LPZ/RA 0194/2012 de 5 de marzo de 2012, emitida por el Director Ejecutivo de la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz, que dispuso la anulación de obrados con reposición hasta el vicio más antiguo, es decir, hasta la Vista de Cargo CITE: SIN/GDLP/DF/SV/VC/109 2011 de 25 de mayo de 2011, inclusive; debiendo la Administración Tributaria, emitir una nueva Vista de Cargo que exponga el origen del crédito fiscal observado, considerando la documentación presentada así como los documentos e informaciones que establezcan en forma directa los hechos generadores del tributo.

Habiéndose establecido el marco fáctico en el que debe pronunciarse la presente resolución, resulta imperioso precisar que el parágrafo I. art. 96 de la Ley N° 2492, prescribe que *"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."* texto que nos permite inferir que la Vista de Cargo es un acto administrativo a través del cual el Servicio de Impuestos Nacionales, revela los actos, datos, elementos y valoraciones emergentes de sus actuaciones de control, verificación, fiscalización e investigación, con el objeto de fundamentar la Resolución Determinativa, la cual en base a éstos elementos determinará sobre base cierta o presunta según corresponda, la existencia o no de una deuda tributaria.

En este sentido, debe considerarse que en atención al art. 100 de la Ley N° 2492, la Administración Tributaria goza de amplias facultades de control, verificación, fiscalización e investigación, actuados que le permiten obtener los elementos de prueba suficientes e idóneos para la emisión de la Vista de Cargo sobre base cierta o presunta, de tal forma que ésta no debe limitarse a valorar únicamente la prueba que se encuentre en su poder, mas por el contrario, en atención al Principio de la verdad material consagrado en el inc. d) art. 4 de la Ley N° 2341, debe ejecutarse todas aquellas actuaciones necesarias a efecto de privilegiar la búsqueda de la verdad material sobre la verdad formal.

Por su parte, el parágrafo III. del art. 96 del Código Tributario prevé que *"La ausencia de cualquiera de los requisitos esenciales establecidos en el reglamento viciara de nulidad la Vista de Cargo o el Acta de Intervención, según corresponda"*, es decir, que la Vista de Cargo estará viciada de nulidad, cuando en su contenido se omita consignar cualquiera de los requisitos previstos en el art. 18 del DS N° 27310 del 9 de enero de 2004, dentro de los cuales resalta el inc. g) que establece que la Vista de Cargo debe contener el acto u omisión que se atribuye al presunto autor, así como la calificación de la sanción en el caso de las contravenciones tributarias y requerimiento por la presentación de descargos.

En éste mismo sentido el Directorio del Servicio de Impuestos Nacionales, en ejercicio de las facultades conferidas por el art. 64 de la Ley N° 2492, emitió la Resolución Normativa de Directorio N° 10.0037.07 de 14 de septiembre de 2005, que en su inc. i) núm. 2) art. 18, estableció que la Vista de Cargo contendrá, como mínimo, la siguiente información *"Actos u omisiones atribuidas al presunto autor, (sujeto pasivo y/o representante legal) que refieren indicios sobre la comisión de una contravención. Por el contrario, si los indicios acusaran la comisión del delito de defraudación tributaria (sujeto pasivo y/o representante legal) se dejara constancia únicamente de los actos u omisiones que la configuraran"*.

De la revisión de obrados se advierte que la Vista de Cargo CITE: SIN/GDLP/DF/SV/VC/109 2011 de 25 de mayo de 2011, emitida por la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, cursante de fs. 109 a 111 del Anexo 1, estableció que el contribuyente Solución Logística Global no determinó correctamente sus obligaciones tributarias incurriendo en el ilícito de incumplimiento de deberes formales, en mérito a lo cual se procedió a determinar sus obligaciones tributarias por el período fiscal de febrero, marzo, abril y junio de 2008, sobre base cierta, llegando finalmente a establecerse como impuesto omitido la suma de Bs. 22.632.- equivalente a UFV's 13.804.-, es decir, que la Vista de Cargo única y exclusivamente exhibió los resultados del proceso de verificación y determinó la sanción a imponerse al contribuyente, sin embargo, omitió consignar aquellos actos u omisiones atribuibles al ahora demandante Solución Logística Global S.R.L. así como los fundamentos de hecho que dieron origen al crédito fiscal observado.

Asimismo, si bien es cierto que la Vista de Cargo contiene un cuadro intitulado "Aspectos Técnicos" a través del cual la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, determinó que el contribuyente Solución Logística Global S.R.L. se apropió de crédito fiscal IVA, afirmación que fue vertida en mérito a los resultados del cruce de información de las declaraciones juradas extractadas del SIRAT, las facturas de compras informadas por el contribuyente y la información del proveedor a través del



Exp. N° 474/2012 Contencioso Administrativo.- Interpuesto por la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales c/ Directora Ejecutiva General a.i. de la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Módulo Gauss, debe tenerse presente también que la misma no detalla cuales son aquellas facturas que fueron objeto de observación y la razón por la cual éstas se encontrarían fuera del rango de dosificación.

En consecuencia, la Vista de Cargo SIN/GDLP/DF/SVI/VC/109 2011, de 25 de mayo de 2011, no contiene los fundamentos de hecho que dieron origen al crédito fiscal, requisito esencial previsto en el inciso g) artículo 18 del DS N° 27310 y en el inc. i) núm. 2) art. 18 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10.0037.07 de 14 de septiembre de 2005, consiguientemente, ésta se encuentra viciada de nulidad en previsión del párrafo III art. 96 del Código Tributario.

Por otro lado, si bien es evidente que los argumentos de hecho que se omitieron consignaren la Vista de Cargo, se encuentran insertos en el informe SIN/GDLP/DF/SVI/INF1504/2011, (fs. 106-108 del Anexo 1), debe observarse que de conformidad al párrafo II. art. 48 de la Ley N° 2341, los informes son facultativos y no tienen carácter vinculante, es decir, que la Administración Tributaria no tiene la obligación de resolver conforme a ellos. En esa comprensión se concluye que la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, a tiempo de emitir la Vista de Cargo podía arrogarse los fundamentos de hecho y de derecho expuestos en el informe, empero, no podía dejar de apuntarlos en la Vista de Cargo por el hecho de que éstos ya se encontraban descritos en el informe.

En cuanto al argumento de que el fallo emitido por la Autoridad General de Impugnación Tributaria es *ultra petita*, en razón a que el sujeto pasivo impugnó la Resolución Determinativa N° 200/2011 de 17 de agosto de 2011 y no así la Vista de Cargo, corresponde anotar que de conformidad al inc. c) párrafo I del art. 212 de la Ley N° 3092, de 7 de julio de 2005, las Resoluciones que resuelvan los Recursos de Alzada y Jerárquico podrán ser de tres formas: a) Revocatorios totales o parciales del acto recurrido; b) Confirmatorios y c) Anulatorios, con reposición hasta el vicio más antiguo. En ese entendimiento se tiene que la Autoridad que resuelva el Recurso de Alzada o Jerárquico, goza de plenas facultades para anular obrados a efecto de subsanar los errores procedimiento que no observó la Administración Tributaria.

En la presente causa, se puede evidenciar que la Vista de Cargo CITE SIN/GDLP/DF/SVI/VC/109 2011, de 25 de mayo de 2011, no contenía los hechos que dieron origen al crédito fiscal, requisito esencial previsto en el inciso g) art. 18 del DS N° 27310 y el inciso i) numeral 2) artículo 18 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10.0037.07 de 14 de septiembre de 2005, razón por la cual en previsión al párrafo III. art. 96 del Código Tributario, ésta se encontraba viciada de nulidad, aspecto que debía ser observado y subsanado por la Autoridad del Recurso de Alzada o Jerárquico conforme a las facultades conferidas por el inc. c) párrafo I. del art. 212 de la Ley N° 3092, sin que aquello signifique emitir una resolución *ultra petita*.

Finalmente, de los fundamentos expuestos y examinando el contenido de la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0331/2012 de 22 de mayo de 2012, se evidencia que al emitirse la citada resolución, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, no infringió ninguna norma legal y por el contrario efectuó una correcta valoración e interpretación de las disposiciones que rigen la materia, razón por la cual no corresponde amparar las pretensiones del demandante.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio del art. 10 de la Ley N° 212 de Transición para el Tribunal Supremo de Justicia, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contencioso administrativa de fs. 15 a 20, manteniendo firme y subsistente la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0331/2012 de 22 de mayo de 2012 y consiguientemente la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0194/2012 de 5 de marzo de 2012, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz, que anuló obrados hasta el vicio más antiguo, es decir, hasta la Vista de Cargo inclusive, exhortando a la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales a realizar el proceso de verificación del Impuesto al Valor Agregado (IVA) de los periodos fiscales de febrero, marzo, abril y junio de 2008, debiendo considerarse toda la documentación proporcionada por el contribuyente, los documentos e información que establezcan en forma directa los hechos generadores del tributo.

Procesase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste Tribunal Supremo de Justicia por la autoridad demandada, con nota de atención.

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

No intervienen las Magistradas Norka Natalia Mercado Guzmán y Maritza Suntura Juaniquina por encontrarse en viaje oficial.

Regístrese, comuníquese y cúmplase.

Magistrado Relator: Antonio Guido Campero Segovia.

Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
PRESIDENTE
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA



Exp. N° 474/2012 Contencioso Administrativo.- Interpuesto por la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales c/ Directora Ejecutiva General a.i. de la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Jorge Isaac von Borries Méndez
DECANO

Rómulo Calle Mamani
MAGISTRADO

Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO

Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA

Pastor Segundo Mamani Villca
MAGISTRADO

Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO

Darwin Vargas Vargas
Secretario de Sala Plena