23-01-18
17:50

Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

SALA PLENA

SENTENCIA:	584/2017.
FECHA:	Sucre, 12 de julio de 2017.
EXPEDIENTE:	574/2014.
PROCESO :	Contencioso Administrativo.
PARTES:	Industrias Duralit S.A. contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
MAGISTRADO RELATOR:	**Pastor S. Mamani Villca**

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por Industrias Duralit S.A., contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso-administrativa y el memorial de subsanación de fs. 184 a 196 y fs. 202, en la que se impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0364/2014 de 11 de marzo, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT); providencia de admisión de fs. 203, la contestación de fs. 239 a 248 vta., los memoriales de réplica y dúplica de fs. 287 a 290 y 295 a 296, los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada.

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA

I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.

Manifiesta, que como resultado de la verificación efectuada al crédito fiscal contenido en facturas declaradas en los períodos abril, mayo y Junio de 2010, la Gerencia GRACO Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) emitió la Vista de Cargo N° 29-00012-13 y posteriormente la Resolución Determinativa 17-00390-13 de 12 de agosto de 2012, determinando la existencia de una deuda tributaria en su contra que asciende a Bs. 81.193.

Refiere que tras impugnar esta determinación a través del Recurso de Alzada, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT) Cochabamba dictó la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0601/2013, CONFIRMANDO la Resolución Determinativa. Ante esta situación, interpuso Recurso Jerárquico ante la AGIT, quien en su Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0364/2014, resolvió, a su vez, CONFIRMAR la Resolución de Alzada.

I.2. Fundamentos de la demanda.

a) Acusa la vulneración del Principio Non Bis in Idem, argumentando que la Administración Tributaria (AT) le impuso dos sanciones por un mismo hecho, pues involuntariamente registró con errores los datos de las facturas en los Libros de Compra IVA físico, y por lógica consecuencia esa misma información pasó a ser registrada en los Libros de Compras IVA enviados a través del módulo Da Vinci, evidenciándose que el acto de registro es uno solo, sin embargo la AT considera que el contribuyente debe realizar un doble registro, preparación y presentación del Libro de Compras, por lo que impuso una doble sanción, sin considerar el art. 117-II de la Constitución

Política del Estado (CPE), cuya finalidad es precisamente el evitar el doble enjuiciamiento y la doble sanción, no pudiendo imponerse dos sanciones administrativas a un mismo hecho, cuando concurran la identidad de sujeto, hecho y fundamento.

b) Sostiene que la AT depuró arbitrariamente el crédito fiscal IVA de las facturas emitidas por bonificaciones a sus comisionistas, pues de manera contradictoria señala que no se presentó documentación suficiente que demuestre la efectiva realización de la transacción, sin embargo en la Resolución Determinativa señala que estas comisiones si existieron, pero que no pudo acreditarse las cuantías de las mismas, observación que se origina debido a que la AT no considera como parte del pago de la comisión las ventas gestionadas a terceros por los comisionistas de la empresa.

Continúa señalando que cumplió los tres requisitos para la apropiación del crédito fiscal, pues presentó las facturas originales en las que se establece que se trata de pagos efectuados por bonificaciones a sus distribuidores, demostrando que la empresa comercializa sus productos a través de una red integrada por terceros, quienes adquieren productos de forma directa y también actúan como canalizadores de ventas, y tras cumplir o superar sus metas reciben de Duralit una bonificación, emitiendo en contrapartida facturas por las sumas respectivas.

De lo anterior concluye que las transacciones fueron efectivamente realizadas, cumpliendo además con el requisito de vinculación de las facturas por ser su actividad principal la venta al por mayor de materiales de construcción, y otros; empero la AT efectuando una interpretación restrictiva de la norma depuró el crédito fiscal de las facturas 485 y la 501 ambas emitidas por Freddy Torrez Escobar y de la No. 174 de Javier Layme Calancha.

c) En cuanto a la depuración de la factura de transporte emitidas por el Sr. Gary Maldonado Salvatierra por haberse efectuado el pago una tercera persona como es CEINA Ltda., y no así al emisor, aclara que la factura surge del Contrato de Transporte y Nacionalización suscrito con dicha empresa, quien asumió la obligación de realizar todo lo concerniente al transporte y nacionalización, incluyendo el pago del IVA, toda vez que para efectivizar el pago a CEINA Ltda., esta entregó las facturas emitidas de los medios de transporte contratados bajo su responsabilidad tal como prevé el ordenamiento comercial en su art. 946 Código de Comercio (CCom.).

En relación a las facturas No. 417 emitida por Venancio Nina Mamani; 155 y 185 expedidas por Vladimir Galvez Cornejo, que no se encuentran dosificadas, corresponde la aplicación de lo regulado por la Resolución Normativa de Directorio No. 10.0016.07, siendo el sujeto pasivo o contribuyente el que debe cumplir con sus obligaciones tributarias, sin que deba aplicarse a Duralit responsabilidad solidaria como tercero interviniente en la transacción.

d) Denuncia que tanto la ARIT Cochabamba como la AGIT, no consideraron la prueba presentada ante instancias de impugnación, por no cumplir los requisitos de pertinencia y oportunidad al haber sido presentadas fuera de

plazo, sin considerar que a lo largo de todo el proceso de fiscalización presentó pruebas que incluso no fueron requeridas, con la finalidad de demostrar la materialización de la transacción, su cuantía y procedencia, misma que no fue valorada por incumplir el requisito de oportunidad, vulnerando las garantías del debido proceso, verdad material y obligatoria apreciación de la prueba, establecidos en los arts. 68 num. 6 y 7, 81 y 200 de la Ley 2492 CTB, además de encontrarse consagradas en el art. 115-II de la CPE y desarrollado por el Tribunal Constitucional en la Sentencia Constitucional 0584/2006-R; asimismo, refiere que con esta actitud se vulnera el Principio de Oficialidad o Impulso de oficio, al no evaluarse la prueba presentada.

Finalmente señala que la AGIT incurrió en error al calificar su conducta como Omisión de Pago e imponerle la multa, por cuanto presentó las pruebas de descargo que acreditan la efectiva materialización de la transacción, procedencia y cuantía del crédito.

I.3. Petitorio.
Concluye solicitando se REVOQUE PARCIALMENTE la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0364/2014 y en consecuencia se deje sin efecto la depuración de crédito fiscal efectuada y la doble sanción impuesta por los errores de registro en el Libro de Compras IVA.

II. DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA.

La AGIT, se apersonó al proceso y respondió negativamente a la demanda con memorial presentado el 7 de noviembre de 2014, cursante de fs. 239 a 248, bajo los siguientes argumentos:
En relación al reclamo sobre las pruebas de reciente obtención presentadas por el demandante, refiere que de la revisión y compulsa de antecedentes administrativos, evidenció que la AT a través de la Orden de Verificación solicitó la presentación de documentación de los períodos fiscales abril, mayo y Junio de 2010, asimismo, en la Vista de Cargo y en la Resolución Determinativa, la AT observó que el contribuyente no presentó prueba clara, completa y suficiente, que demuestre la efectiva materialización de las transacciones, además de la procedencia y cuantía del crédito fiscal apropiado, estableciendo que al no haberse demostrado que los servicios de transporte fueron efectivamente realizados por la empresa CEINA, y ante la falta de documentación de respaldo en la cual, se evidencie que terceras personas hubieren participado como intermediarios (canalizadores) en las ventas, depuró el crédito fiscal de las facturas N° 5, 485, 501, 174, 417, 155 y 185; señalando que la resolución impugnada solo se refirió a las facturas 485, 501, 174, por bonificaciones, y la 5 por transporte, únicas sobre las cuales se expusieron agravios; advirtiendo que si bien la AT no requirió específicamente la presentación de la documentación que el sujeto pasivo presentó ante la instancia de alzada, tanto la Vista de Cargo y la Resolución Determinativa, expusieron como fundamentos la falta de documentación que demuestre la realización de las transacciones, desestimándose los argumentos del demandante precisamente por la falta de presentación de documentos que sustenten sus afirmaciones.

Respecto a la vulneración del Principio Non Bis in Idem, manifiesta que la AT emitió Actas por Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación (ACT), dejando en cada una de ellas constancia de los errores de registro de los datos de las facturas cometidos por el contribuyente, estableciendo que si bien se tratan de las mismas facturas, períodos fiscales y sujeto, los hechos que dan origen a las sanciones son distintos, toda vez que las Actas N° 47338, 47340 y 47342 tienen relación con el registro erróneo en el Libro de Compras IVA físico, en tanto las Actas N° 47339, 47341 y 47343, están vinculadas al envío de información errónea a través del módulo Da Vinci LCV, no pudiendo fundar su pretensión el demandante en su propia negligencia e incumplimiento de deberes establecidos en la Ley 2492 CTB, citando como referente el Auto Supremo N° 187/2012 de 18 de julio.

En cuanto a la procedencia del crédito fiscal, señala que este emerge de una operación de compra venta, misma que de acuerdo al art. 2 de la Ley 843 debe cumplir tres condiciones para considerar la materialización del hecho imponible, que son: 1) la onerosidad, 2) la transmisión de dominio de la cosa mueble y 3) los sujetos intervinientes; la primera debe quedar demostrada a través de documentación contable y medios que demuestren el pago, en tanto que la transmisión debe acreditarse con la factura original y documentación contable como ser inventarios, que permitan demostrar la efectiva realización de la transacción y no una simulación del acto jurídico.

En este caso para la factura 5, la AT observó la ausencia de documentación que demuestre la efectiva realización de la transacción por el importe que el contribuyente pretende computar a su favor, y el hecho de que no existió vinculación directa entre el emisor de la factura y el sujeto pasivo, no habiendo sido desvirtuadas estas observaciones por el sujeto pasivo durante la fiscalización; y en relación a las facturas 485, 501, 174, refiere que no se demostró la base del cálculo de las bonificaciones facturadas, toda vez que las ventas verificadas por la AT son inferiores a las ventas facturadas consignadas en las Solicitudes de Notas de Crédito, por lo que no se demostró que los emisores de las facturas 485, 501 y 174 hubieran alcanzado los volúmenes de ventas sobre los cuales se procedió al cálculo de la bonificación, así como tampoco se verifica la entrega de los productos para su distribución, ni el cumplimiento de los parámetros exigidos para el beneficio de los incentivos.

En mérito a los argumentos expuestos, señala que es evidente que el sujeto pasivo se benefició indebidamente con el crédito fiscal contenido en las facturas depuradas, aspecto que no fue desvirtuado en ninguna instancia, siendo que la carga de la prueba le correspondía al sujeto pasivo, motivo por el cual confirmó la calificación de la conducta como Omisión de Pago.

Concluye invocando como precedente administrativo a las Resoluciones Jerárquicas STG/RJ/0064/2005, STG/RJ/00123/2006, STG/RJ/0156/2007, AGIT-RJ-0387/2010 y AGIT-RJ-1979/2013, referidas a los requisitos que deben cumplirse para beneficiarse del crédito fiscal, y a las Resoluciones Jerárquicas STG-RJ/0525/2007, AGIT-RJ-0153/2012, AGIT-RJ-0578/2012 y AGIT-RJ-1823/2013, que versan sobre los requisitos de pertinencia y oportunidad de la prueba. Asimismo, cita y transcribe como

jurisprudencia las Sentencias Constitucionales SCP 903/2012 de 22 de agosto, SC 1642/2010-R de 15 de octubre y la SC 506/05 de 10 de mayo, ratificándose en todos y cada uno de los fundamentos de la Resolución Jerárquica impugnada, por considerar que no existe agravio ni lesión a derechos, que se le hubiere ocasionado al demandante.

II.2. Petitorio
Solicita, se declare IMPROBADA la demanda contencioso administrativa, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0364/2014 de 11 de marzo, emitida por la AGIT.

III. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES

A efecto de resolver los fundamentos de la demanda, corresponde señalar que los antecedentes cumplidos en sede administrativa y los que cursan en el cuaderno del proceso, informan lo siguiente:

III.1 El 23 de mayo de 2012, la AT notificó a "Industrias Duralit S.A.", con la Orden de Verificación Interna (OVI) N° 0012OVI06743, dando inicio a la verificación del crédito fiscal IVA, contenido en facturas declaradas por la referida empresa, en los períodos abril, mayo y junio de la gestión 2010, y otorgándole el plazo de cinco días para la presentación de la documentación requerida.

III.2 El 6 de septiembre de 2012, la AT labró las Actas por Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación (ACT) N° 47338, 47340 y 47342 en virtud a los errores de registro identificados en el Libro de Compras IVA de cada período fiscal; y las ACT N° 47339, 47341 y 47343, por incumplir con la presentación del Libro de Compras IVA a través del módulo Da Vinci –LC sin errores.

III.3 Tras verificar la documentación presentada por el contribuyente, se emitió y notificó la Vista de Cargo N° 29-00012-13 de 21 de mayo, presumiendo la comisión de la contravención de Omisión de Pago y estableciendo de forma preliminar, en contra del contribuyente, una deuda tributaria de Bs. 78.499.

III.4 Dentro del plazo establecido por ley, Industrias Duralit S.A. presentó memorial de descargos, tras cuya evaluación la AT emitió y notificó la Resolución Determinativa N° 17-00390-13 de 12 de agosto, calificando la conducta del sujeto pasivo como Omisión de Pago y determinando en su contra una deuda tributaria total que asciende a Bs. 81.193, importe que comprende tributo omitido, intereses, mantenimiento de valor, multa por omisión de pago y multas por incumplimiento a deberes formales.

III.5 Interpuesto el Recurso de Alzada contra la Resolución Determinativa, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT) Cochabamba, emitió la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0601/2013, que resolvió CONFIRMAR la Resolución Determinativa.

III.6 Contra la determinación de la instancia de alzada, el contribuyente interpuso Recurso Jerárquico, mismo que fue resuelto mediante la

Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0364/2014 de 11 de marzo, que a su vez, resolvió CONFIRMAR la Resolución de Recurso de Alzada, y en consecuencia la Resolución Determinativa.

IV. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA

De 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 juicio de puro derecho, en el que el Tribunal analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos en este caso por la parte demandante, corresponde realizar el control de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación, así como de la Administración Tributaria.

Consecuentemente, al existir denuncia de vulneración de normas legales tributarias, corresponde su análisis y consideración, estableciendo que el **objeto de la controversia** se refiere a determinar: **1)** *Si el rechazo de la prueba presentada por el contribuyente ante la instancia de Alzada, vulnera los Principios de Verdad Material y Oficialidad;* **2)** *Si la AT vulneró el Principio Non Bis in Idem, al sancionar paralelamente el error de registro en el Libro de Compras IVA físico y el envío de dicha información a través del LCV Da Vinci;* ***3)*** *Si las transacciones contenidas en las facturas* 5, 485, 501, 174, 417, 155 y 185, *se encuentran efectivamente respaldadas con medios fehacientes de pago.*

V. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO

V.1. Sobre la prueba presentada ante instancias de impugnación.
La Constitución Política del Estado en su art. 180-I. dispone: *"La jurisdicción ordinaria se fundamenta en los principios procesales de gratuidad, publicidad, transparencia, oralidad, celeridad, probidad, honestidad, legalidad, eficacia, eficiencia, accesibilidad, inmediatez,* ***verdad material, debido proceso e igualdad de las partes ante el juez"***; asimismo el art. 200 de la ley 3092, prevé: *"Los* ***recursos administrativos*** *responderán, además de los principios descritos en el Artículo 4° de la Ley de Procedimiento Administrativo N° 2341, de 23 de abril de 2002, a los siguientes:* ***1. Principio de oficialidad o de impulso de oficio. La finalidad de los recursos administrativos es el establecimiento de la verdad material sobre los hechos, (...)".***

Por su parte con relación al principio de verdad material la Ley 2341 Ley de Procedimiento Administrativo (LPA), en su art. 4 señala: *"La actividad administrativa se regirá por los siguientes principios: (...) d) Principio de verdad material:* ***La Administración Pública investigará la verdad material en oposición a la verdad formal que rige el procedimiento civil (...)"***

De la normativa expuesta, se evidencia que el procedimiento administrativo se rige por el Principio de Verdad Material, en cumplimiento al cual la Autoridad Administrativa competente tiene la obligación de verificar

plenamente los hechos que sirven de motivo para sus decisiones, debiendo a este efecto munirse de todos los medios probatorios necesarios, sean estos ofrecidos o no por las partes, con la finalidad de contrastar y evidenciar la veracidad de los argumentos esgrimidos en el conflicto, debiendo adquirir certeza de la realidad acontecida en cada caso, para que con plena convicción y sustento pueda pronunciarse y dirimir el fondo de los procesos.

En este mismo sentido el Tribunal Constitucional Plurinacional ha interpretado el Principio de Verdad Material, por cuanto en la Sentencia Constitucional Plurinacional 873/2014 de 12 de mayo, estableció: *"(...)El principio de verdad material previsto por el art. 4 inc. d) de la LPA, determina que la administración pública investigará la verdad material, en virtud de la cual, la decisión de la Administración debe ceñirse a los hechos y no limitarse únicamente al contenido literal del expediente,* ***incluso más allá de lo estrictamente aportado por las partes,*** *siendo obligación de la administración la averiguación total de los hechos, no restringiendo su actuar a simplemente algunas actuaciones de carácter administrativo formal que no son suficientes para asumir decisiones.*

(...)Vinculado a este principio se encuentra el de ***impulsión de oficio****, toda vez que por este principio, conforme se tiene mencionado en otras legislaciones, implica que 'el órgano administrativo impulsará el procedimiento en todos sus trámites, ordenando los actos de instrucción adecuados'.*

(...)Del razonamiento precedente, se establece que no son conducentes con el contenido del principio de verdad material la pasividad de la administración que pretenda encontrar justificativo en la inactividad o negligencia de la parte, pues el principio de verdad material obliga: 1) A no limitarse únicamente a las alegaciones y demostraciones o probanzas del administrado; ***2) A no descartar elementos probatorios con justificaciones formales, cuando se trata de hechos o pruebas que sean de público conocimiento, cuyo mínimo de diligencia obliga a la administración pública a adquirirlas o tomarlas en cuenta; 3) A no desconocer elementos probatorios aduciendo incumplimiento de exigencias formales como la presentación en fotocopias simples, sobre documentos que estén en poder de la administración o que por diferentes circunstancias éstos se encuentren en otros trámites de los que puede rescatarse y que la administración pueda verificarlos por conocer de su existencia o porque se le anoticie de ella.***

(...)Por otra parte la verdad material establecida en la norma tributaria, está ligada a la sana crítica establecida en el art. 81 del CTB (...) concordante con el art. 77 y 215 del citado Código(...) A este respecto, el art. 88 del Decreto Supremo (DS) 27113 Reglamento de la LPA, concordante con el art. 201 establece: ***"Las autoridades administrativas que intervienen en el trámite realizaran las diligencias para la averiguación de los hechos que fundamentan su decisión, sin perjuicio del derecho de los interesados de ofrecer y producir la pruebas que sean pertinentes.*** *II. La admisión y producción de pruebas se sujetara a criterios de* ***amplitud, flexibilidad e informalismo. En la duda sobre la admisibilidad y pertinencia, se estará a favor de la admisión*** *y producción". De lo que se*

colige que conforme ***el principio de informalismo y favorabilidad,*** *siempre que exista duda sobre la admisión y producción se estará a favor de esta última."* (Las negrillas son nuestras).

En sujeción a los conceptos normativos y jurisprudenciales expuestos, y de la revisión y compulsa de los antecedentes administrativos, se advierte que en el caso de autos, la ARIT Cochabamba y la AGIT, han omitido valorar la prueba presentada por el sujeto pasivo ante la instancia de alzada, consistente en copias de documentación contable y financiera referidas a las facturas observadas, a pesar de que esta fue presentada adjunta al memorial de recurso de alzada y ratificada dentro del período probatorio aperturado al efecto, en virtud a los siguiente argumentos de índole formal: **1)** Que la prueba no fue oportunamente presentada ante la AT, ni acreditada su reciente obtención, y **2)** La prueba no presenta firma en la legalización, ni refiere quien es su remitente.

Respecto a la oportunidad en la presentación de la prueba, es necesario previamente resaltar que la Autoridad de Impugnación Tributaria (en sus dos instancias) debe constituirse en un tribunal de impugnación administrativa independiente e imparcial, ante quien los sujetos pasivos y las Administraciones Tributarias, deben tener la posibilidad de recurrir en igualdad de oportunidades, debiendo enmarcar sus actuaciones a los principios y procedimientos establecidos en la Ley 3092 que regula el *"Procedimiento para el conocimiento y resolución de los recursos de Alzada y Jerárquico ante la Superintendencia Tributaria".*

En este contexto, se evidencia que el sujeto pasivo presentó la prueba controvertida adjunta a su memorial de recurso de alzada, ratificándose oportunamente en ella dentro del plazo probatorio aperturado en cumplimiento al art. 218 inc. d) de la Ley 3092, disposición que no contempla restricción sobre la prueba que pueda ser ofrecida y desarrollada ante esta instancia, gozando el recurrente de la posibilidad de presentar toda prueba admisible en derecho, conforme lo previsto en el art. 215 de la Ley 3092, resultando en consecuencia sesgada la interpretación que realiza la ARIT Cochabamba y posteriormente la AGIT, a partir de la cual se pretende restringir el ejercicio del derecho del recurrente de presentar cuantas pruebas considere necesarias para acreditar su reclamo o impugnación, debiendo las instancias de Alzada y Jerárquica, en razón a las facultades conferidas por ley y a los principios de Verdad Material y Oficialidad que rigen su accionar, no solo admitir y valorar las pruebas ofrecidas, sino requerir a las partes del proceso los elementos probatorios que considere necesarios para el establecimiento de la verdad material, procurando la averiguación de la realidad de los hechos y sin limitarse únicamente al contenido literal del expediente; no pudiendo en consecuencia soslayarse la valoración de las pruebas presentadas ante estas instancias, que podrían dar idea cabal de si la pretensión del ahora demandante es justa o no, motivo por el cual este Tribunal encuentra que la actuación realizada por la autoridad demandada no responde a lo precedentemente citado, correspondiendo acoger favorablemente la pretensión de la demandante y devolver antecedentes a la autoridad de alzada, para que en el marco de la argumentación precedente, valore dicha prueba y emita pronunciamiento de fondo.

En cuanto a las formalidades exigidas en relación a la legalización de la prueba presentada, debe considerarse que el art. 210 de la Ley 3092 le otorga a ambas instancias de impugnación, la facultad de desarrollar la actividad necesaria para verificar plenamente los hechos que sirvan de fundamento para sus decisiones, priorizando la averiguación de la verdad material sobre los formalismos procesales, siendo su obligación y responsabilidad no solo dirigir el procedimiento administrativo, sino instruir que se practiquen las diligencias adecuadas para obtener las pruebas que considere pertinentes a efectos de emitir un acto administrativo válido y debidamente fundamentado, en base a hechos y datos debidamente comprobados, todo esto además en resguardo del principio de seguridad jurídica.

En consecuencia, la legalización o cualquier otra formalidad exigida a una determinada prueba para que recién su contenido pueda considerarse digno de valoración, es totalmente contraria al Principio de Verdad Material, más aún cuando la autoridad ante quien se la presenta, cuenta con todos los medios para verificar la veracidad de su contenido, como en este caso sucede con las instancias de impugnación, que se encuentran facultadas a solicitar la certificación de las mismas o la presentación de los originales para su contrastación, evidenciándose que para ambas instancias administrativas era accesible la verificación del contenido de las pruebas, sin embargo adoptaron actitudes negligentes al no realizar las gestiones necesarias para su comprobación, justificando sus resoluciones simplemente en la inactividad del administrado, en pleno desconocimiento de sus facultades y responsabilidades dentro del proceso; restringiendo en consecuencia el acceso a la justicia y el derecho al debido proceso del contribuyente reconocido en el art. 115 de la CPE, y viciando de nulidad las resoluciones emitidas en etapa de impugnación en mérito a lo establecido en el art. 36-I de la 2341 LPA.

V.2. Sobre las Actas por Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación

Habiéndose evidenciado la existencia de vicios en el procedimiento, que conllevan la nulidad de obrados hasta la Resolución de Recurso de Alzada, inclusive, no corresponde a este Tribunal emitir pronunciamiento sobre los demás puntos de controversia, por referirse a cuestiones de fondo, que deberán ser dilucidadas nuevamente por las instancias de impugnación; sin embargo, con la finalidad de que las mismas observen la jurisprudencia emanada de este Tribunal respecto a la imposición de sanciones por incumplimiento a deberes formales y en estricta aplicación del control de legalidad efectuado por este Tribunal, se recomienda considerar lo dispuesto en los arts. 148-I, 160 num. 5 y 162-I de la Ley 2492 CTB, que establecen que toda acción u omisión que se considere ilícito tributario, incluidas las contravenciones por incumplimiento a deber formal, deben encontrarse previamente tipificadas en la normativa vigente al momento en que se consolidó la conducta contraventora, esto, en resguardo de los Principios de Legalidad y Seguridad Jurídica, constituyéndose en un límite a la potestad sancionadora de la AT, pudiendo aplicarse excepcionalmente la retroactividad de la norma, sólo en los presupuestos establecidos en los arts. 123 de la CPE y 150 de la Ley 2492 CTB.

V.3. Conclusiones

Del análisis precedente, éste Tribunal de Justicia concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria al pronunciar la Resolución impugnada, incurrió en error, al no considerar los principios constitucionales que rigen al proceso administrativo, habiéndose identificado infracción y vulneración de derechos, acto sobre el que la autoridad jurisdiccional ejerció el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa; en consecuencia, conforme a los fundamentos expuestos corresponde enmendar el error y dejar sin efecto la Resolución Jerárquica impugnada, debiendo anularse obrados hasta el vicio más antiguo, esto es, hasta la Resolución de Recurso de Alzada, a efecto de que se valore la prueba presentada en esta instancia.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 4 y 6 de la Ley 620 Ley Transitoria para la Tramitación de los Procesos Contencioso y Contencioso Administrativo y art. 781 del Código de Procedimiento Civil, falla en única instancia declarando **PROBADA** la demanda, consecuentemente se deja sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0364/2014 de 11 de marzo, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, y se anulan obrados hasta la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0601/2013 de 16 de diciembre, inclusive, en virtud a los argumentos expuestos en la presente Resolución.

No suscribe la Magistrada Maritza Suntura Juaniquina al haber emitido voto disidente.

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
NO ESTUVO PRESENTE

Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO

Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO
NO ESTUVO PRESENTE

Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA

Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA
me adhiero por tanto tambien soy DISIDENTE

Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO

Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA PLENA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA PLENA

GESTIÓN: 2017
... Nº 584 ... FECHA 12 DE JULIO
... DE RAZÓN Nº 1/2017
DR. GONZALO HURTADO Z., DRA N. MERCADO, Y
DR. FIDEL TORDOYA NO ESTUVIERON PRESENTES
VI... E SIDENTE: .....

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