



SALA PLENA

SENTENCIA: 661/2017.
FECHA: Sucre, 30 de octubre de 2017.
EXPEDIENTE: 768/2014.
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: Gerencia Distrital La Paz I del Servicio de
Impuestos Nacionales contra la Autoridad
General de Impugnación Tributaria.

MAGISTRADO RELATOR: Antonio Guido Campero Segovia

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fojas 36 a 41, en la que la Gerencia Distrital La Paz I del Servicio de Impuestos Nacionales, impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 602/2014 pronunciada el 21 de abril por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, la contestación de fojas 47 a 57 en facsímil y en original de fojas 77 a 82, réplica en facsímil de fojas 102 a 110 y en original de fojas 112 a 116 y dúplica de fojas 119 a 120, notificación del tercero interesado según diligencia de fs. 95.

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA

I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.

La Administración Tributaria notificó a Oscar Hugo Manzaneda Conde con la Orden de Verificación 0011OVI00820 de 14 de febrero de 2011 y Anexo de Detalles, emplazándole a presentar sus declaraciones juradas, libro de compras y ventas, facturas de compras originales, medios de pago de las facturas observadas para determinar con objetividad si existían las diferencias detectadas en el Crédito Fiscal IVA de los periodos fiscales abril, mayo, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2008.

Añadió que, no habiéndose presentado la documentación, se emitió el Acta por Contravención Tributaria Vinculada al Proceso de Determinación N° 32768 sancionándose al contribuyente con una multa de UFV 1.500 para personas naturales, en aplicación de la RND N° 10-0037-07 Anexo A núm. Subnumeral 4.1. y posteriormente se emitió la Vista de Cargo con CITE SIN/GDLPZ/DF/VI/VC/00094/2013 de 10 de abril, notificada el 23 de abril y finalmente, la Resolución Determinativa N° 545/2013 estableció la obligación tributaria de Oscar Hugo Manzaneda Conde en la suma de 58.458 UFV equivalente a Bs. 109.098.

Habiendo el contribuyente interpuesto recurso de alzada que fue resuelto con Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0086/2014 que revocó parcialmente la Resolución Determinativa impugnada. La Administración Tributaria interpuso recurso jerárquico que fue resuelto por la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0602/2014 que confirmó la resolución de alzada.

I.2. Fundamentos de la demanda.

Manifestó que la autoridad demandada consideró de manera errada los datos del proceso y los medios de prueba aportados y refirió que de conformidad al art. 95 de la Ley 2492 en concordancia con los arts. 29 y 39 del DS 27310 y en uso de sus atribuciones procedió a la verificación del cumplimiento de obligaciones fiscales del contribuyente, con el objeto de realizar la verificación específica del IVA-Crédito Fiscal de las gestiones observadas respecto las transacciones efectuadas por el contribuyente, no existiendo doble fiscalización como erradamente señaló la AGIT y comparó a través de un cuadro las Órdenes de Verificación 2009OVE00054 y 0011OVI00820.

Continuó señalando que la posición de la entidad demandada resulta contradictoria e incongruente porque no realizó un detalle de la verificación del crédito fiscal al que hizo referencia en los puntos xvii y xviii donde en dicho cuadro que coloca, hace mención a otra orden de verificación, colocando a la Administración Tributaria en estado de indefensión y que los datos son equivocados no coinciden con la orden llevada por la Administración Tributaria adjuntando otro cuadro, que refleja las diferencias, señala que en ambos documentos los números de autorización de las facturas difieren evidenciándose así que la AGIT consideró de manera errada y contradictoria los datos del proceso sin valorar las pruebas que apporto la Administración Tributaria.

Refirió que la doctrina enseña que la para la aplicación práctica del principio Non Bis In Ídem se requiere la concurrencia de tres condiciones: a) identidad de la persona perseguida; b) identidad del objeto de la persecución, y c) identidad de la causa de la persecución, motivo por el cual es imposible hablar de una doble fiscalización toda vez que la orden de Verificación Interna N° 0011OVI00820 las facturas tienen como número de Orden de autorización el código 200110089512 mientras que en la Orden de Verificación Externa N° 2009OVE00054 tienen como número de autorización el código 200100348102 en consecuencia el objeto de fiscalización no es el mismo, no siendo causa legal para que exista violación al principio Non Bis In Ídem ya que en ambos casos el objeto es diferente, por lo que no existe violación al art. 117 par. II de la Constitución Política del Estado, art. 93 par. II de la ley 2492, art. 35 de la Ley 2341 y 54 del DS N° 27113.

Indicó que la prueba presentada por el contribuyente no cumplió lo establecido por el art. 217 inc. a) de la Ley N° 2492 precepto que señala expresamente que se admitirá como prueba documental cualquier documento presentado por las partes en respaldo de sus posiciones, siempre que sea original o copia legalizada por autoridad competente, motivo por el cual la prueba presentada por el contribuyente no debió ser valorada, pues no resulta suficiente argumentar que existe doble fiscalización sin que se muestre el documento original o copia legalizada de conformidad a los arts. 76 y 217 de la Ley 2492, por lo que la AGIT considero indebidamente la documentación que no tiene carácter de prueba para establecer la inexistente doble fiscalización.

Mencionó que **existió vulneración al debido proceso**, al confundir datos esenciales del proceso, que no permiten establecer los fundamentos de hecho o motivación que llevaron a determinar la supuesta doble



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

fiscalización, estando ante una evidente violación al debido proceso entendido por la Sentencias Constitucionales N° 0954/2004-R, 752/2002-R, 1369/2001-R y 119/2003-R., al ser este un elemento esencial en la resolución, ya que es la base de razón la resolución impugnada y al carecer de un correcto detalle y valoración de pruebas impidiendo establecer los fundamentos de hecho y motivación que llevaron a determinar la supuesta fiscalización, violando así el derecho a la defensa y el debido proceso.

Acusó la violación al art. 81 núm. 2 de la Ley 2492, a efectos de hacer valer el procedimiento de conformidad con el art. 68 de la Ley 2492 se hizo conocer a Oscar Hugo Manzaneda Conde mediante Orden de Verificación N° 0011OVI00820 que sería objeto de verificación del Crédito Fiscal IVA, por los periodos fiscales abril, mayo julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2008, prueba de ello son las notificaciones efectuadas en cada actuación, no vulnerándose el principio de publicidad que exige la ley, el contribuyente pese a tener conocimiento no presentó documentos que le fueron requeridos o descargos que pudieran evidenciar la existencia de una doble verificación, en alzada recién presentó documentación y no dentro del plazo establecido en la Vista de Cargo que fue de 30 días, no pudiendo ser admisible de conformidad al art. 81 núms. 2) y 3) Ley 2492, más si no demostró que la omisión en la presentación oportuna de la prueba no fue por causa atribuible a su persona, haciendo totalmente ilegal la admisión de la pruebas presentadas por el contribuyente, al no haber demostrado los presupuestos legales del porque no pudieron ser presentadas esas pruebas en la fase de fiscalización, razón por la cual el principio de legalidad fue violado ya que no hubo justificativo para admitir dicha prueba.

Señaló que la entidad demandante puso en estado de indefensión a la Administración Tributaria, al considerar pruebas que no cumplen con la previsión legal, la cual fue objetada por la Administración Tributaria mediante memorial de 13 de enero de 2014, solicitando su rechazo por no cumplir con la normativa legal vigente establecida en el art. 81 núm. 2 de la Ley 2492, presupuestos procedimentales que no constituyen simples formalidades, más al contrario implican verdaderas garantías procedimentales que tienen por finalidad asegurar el principio de preclusión y consagrar el principio administrativo reconocido en el art. 4 inc. j) de la Ley 2341 que forma parte de las reglas del debido proceso.

Sostuvo que en un caso similar, la AGIT emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0398/2012 de 12 de junio, en la que señaló que no se admite la prueba por no haber realizado el respectivo juramento motivo por el cual no correspondía ser valorada, en el caso de autos y de conformidad con todo lo obrado el contribuyente no presentó pruebas de descargo, no habiendo justificado el contribuyente la no presentación de pruebas por causa propia y solicitando la toma de juramento de reciente obtención aspecto que la autoridad no tomo en cuenta.

Indicó que hubo falta de motivación de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0602/2014 de 21 de abril de 2014, ya que lo único que hace es indicar que existiría dos actos en los cuales se incluyen las mismas facturas, sin realizar una valoración exhaustiva de las tres condiciones para la aplicación del principio del Non Bis In Idem, existió una

incorrecta evaluación de los antecedentes administrativos y sin considerar que los respaldos presentados por el contribuyente consisten en fotocopias simples, que no cumplen los requisitos exigidos vulnerando así lo establecido en el Código Tributario demostrando más aun la falta de cuidado con la que se actuó.

I.1. Petitorio.

Solicita que se declare probada la demanda y revoque parcialmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0602/2014 de 21 de abril y el Auto Motivado AGIT-RJ 0059/2014 de 13 de mayo, manteniendo firme y subsistente en su totalidad la Resolución Determinativa N° 545/2013 de 26 de septiembre de 2013 dictada por la Administración Tributaria.

II. De la contestación a la demanda.

Que ante esta demanda, el Director Ejecutivo de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, se apersona al proceso y contesta la demanda en forma negativa señalando que conforme a los antecedentes del proceso, se tiene que la Administración Tributaria, una vez notificada con la resolución jerárquica, solicitó la complementación y enmienda respecto a supuestos errores de los actos administrativos en los numerales xvii y xviii y del cuadro 48 de la resolución jerárquica y al no haber observado en su momento demuestra una aceptación y convalidación tácita a los supuestos errores materiales que no son sustanciales en el fondo de lo resuelto, más cuando la resolución jerárquica no infringió el ordenamiento jurídico vigente, conteniendo todos los requisitos para alcanzar su fin. Indico que la resolución impugnada es por demás clara en sus fundamentos técnicos jurídicos, siendo que sobre las citadas observaciones estas fueron aclaradas en el punto **IV. 4.5 Respecto a la doble fiscalización y el xix** de la resolución impugnada.

Con relación a las observaciones del cuadro de la pág. 48, son solo citas de 8 notas fiscales sin considerar las otras 21, razón por la cual los fundamentos de la supuesta indefensión no corresponden ya que la Administración actuó en igualdad de condiciones, por lo que las observaciones del demandante no tienen sustento jurídico más si estas no son trascendentales y que no podría modificar el fallo de la AGIT. Hizo cita de las Sentencias Constitucionales 0224/2013-L de 10 de abril, 1262/2004-R y 1786/2004-R; asimismo, sobre la indefensión refirió que no se produce cuando una persona conoce el procedimiento que se sigue en su contra y actúa en el mismo con igualdad de condiciones haciendo cita de las SSCC Nos 249/05-R de 21 de marzo, 259/05 de 23 de marzo de 2005 y 1534/03-R de 30 de octubre.

Hace notar que con relación a la prueba del sujeto pasivo, su presentación no fue objetada ni observada en el recurso jerárquico, recién lo hizo en sus alegatos, por lo que dicha omisión no puede ser subsanada en la presentación de alegatos de conformidad a los arts. 139, inc. b) y 144 de la Ley 2492, el art. 198 inc. e) y 211 de la Ley 3092, que establecen quien considere lesionados sus derechos con la resolución de alzada deberá interponer de manera fundamentada su agravio, fijando con claridad la razón de su impugnación e indicando con precisión lo que se pide, para que



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

la AGIT pueda conocer y resolver en base de dichos fundamentos planteados en el memorial de recurso jerárquico.

En ese sentido, considerando la prueba aportada por el contribuyente en aplicación al inc. a) del art. 217 de la Ley N° 2492 constataron que efectivamente las órdenes de verificación comprenden las mismas facturas que dan origen al crédito fiscal en los periodos abril, mayo, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2008, habiéndose emitido la Vista de Cargo y la Resolución Determinativa, a lo que el contribuyente interpuso recurso de alzada presentando prueba manifestando la realización de dos procesos de verificación y determinación con las Órdenes de Verificación 0011OVE01198 y 2009OVE00054 que abarcaron parte de los mismos periodos y revisión de las mismas facturas aportando fotocopias de la Resolución Determinativa CITE: SIN/GDLP/DTJC/UTJ/RD/142/2011 y decretos emitidos por el Juzgado Administrativo Coactivo Fiscal y Tributario de La Paz - con sellos y firmas originales de Juez y Secretario del citado juzgado - acompañando la contestación de la Administración Tributaria, memorial de prueba y memorial de presentación de la demanda Contencioso-Tributaria, pudiendo evidenciarse que, efectivamente para los periodos abril, mayo, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2008 se repitió el alcance de verificación respecto al crédito fiscal IVA con relación a 29 de facturas que formaron parte de la Orden de Verificación 0011OVI00820, consiguientemente se evidencia la identidad del sujeto, objeto y causa siendo causa legal para que exista violación del principio Non Bis In Idem y el incumplimiento del art. 93 de la Ley 2492 por parte de Administración Tributaria al haber sido verificado con Orden de Verificación 2009OVE00054. Al efecto elaboro un cuadro de comparación de la Resolución Determinativa N° 545/2013.

Refirió que evidenciaron que en primera instancia, al existir un acto definitivo, la Administración Tributaria ejerció su facultad de determinación de adeudos mediante Resolución Determinativa 142/2011, de conformidad con el art. 99 de la Ley 2492 que fue impugnada ante el Juzgado Tercero de Partido Administrativo, Coactivo, Fiscal y Tributario y con la emisión de la Resolución Determinativa 545/2013, se evidencia que la Administración emitido dos actos que se incluyen las mismas facturas objeto de observación por los periodos fiscales abril, mayo, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2008, sin considerar la garantía del debido proceso estrechamente relacionada con el derecho a la seguridad y al principio de presunción de inocencia, en ese sentido el principio Non Bis In Idem es una garantía jurídico punitiva que asegura el debido proceso impidiendo una doble imputación, juzgamiento o sanción por un mismo hecho y que vincula a todas las autoridades judiciales o administrativas.

Con relación a la falta de motivación de la resolución ahora impugnada, señala que la misma se pronunció sobre todos y cada uno de los puntos observados por las partes, por lo que no sería evidente que existiría la falta de motivación y fundamentación por lo que tiene que las normas del debido proceso fueron cumplidas al momento de emitir la resolución ahora impugnada; asimismo, los argumentos del demandante no demuestran o establecen de forma indubitable, una errada interpretación de la AGIT, limitándose a dar afirmaciones generales y no precisas, sin exponer

razonamientos de carácter jurídico por lo que creería que su pretensión no fue valorada correctamente, no pidiendo suplirse la carencia de carga argumentativa del demandante. Menciona que cualquier error material no constituye causa de indefensión, ya que los aspectos simplemente atribuibles a errores de dedo que no hacen al fondo de la problemática jurídica tributaria, a la compulsión y revisión de los antecedentes administrativos, que fueron observados de acuerdo a la norma jurídica tributaria.

Citó al Sistema de Doctrina Tributaria concretamente a las resoluciones jerárquicas AGIT-RJ/1162/2012, AGIT-RJ/0608/2014 Y AGIT-RJ/1426/2014, también cito la Sentencia Constitucional N° 915/2011 de 6 de junio de 2011 y a la Sentencia emana por este Tribunal Supremo 1564/2011 de 11 de octubre de Sala Plena.

II.1. Petitorio.

Solicita que se declare improbadamente la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, manteniendo firme y subsistente la resolución impugnada.

III. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

La revisión de antecedentes administrativos permite concluir lo siguiente:

- I. El 5 de julio de 2011, la Administración Tributaria notificó a Oscar Hugo Manzaneda Conde con la Orden de Verificación 001OVI00820 con relación a hechos o elementos relacionados al IVA del crédito fiscal de la facturas declaradas por el contribuyente, modalidad operativo específico Crédito Fiscal correspondiente a los periodos abril, mayo, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2008. (Anexo N° 3 fojas 3 y 11)
- II. Con Informe SIN/GDLP/DF/SVI/INF/00954/2013, la Administración Tributaria, señala que como resultado de la Verificación se depuró crédito fiscal de los periodos abril, mayo, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2008 por no haberse presentado medios de pago en razón de no haberse entregado documentación incumpliendo el art. 70-5 de la Ley 2492, habiéndose establecido una deuda de 85.780 UFV. Mediante Vista de Cargo CITE SIN/GDLP/DF/SVI/VC/00094/2013 de 10 de abril se estableció sobre base cierta, la liquidación previa de la deuda en 85.780 UFV equivalente a Bs. 156.499.-, otorgándole 30 días para el pago o presentación de descargos. (Anexo N° 3 fojas 116-124)
- III. El 10 de octubre de 2013 la Administración Tributaria notificó al contribuyente con la Resolución Determinativa CITE. SIN/GDLPZ/DF/SVI/RD/545/2013 que determinó de oficio y sobre base cierta las obligaciones impositivas del contribuyente en 50.261 UFV correspondientes al IVA de los periodos abril, mayo, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2008, que incluye tributo omitido, interés y sanción preliminar de la conducta. (Anexo N° 3 fojas 145 a 151)



- IV. Planteado recurso de alzada y en vigencia del término de prueba, con memorial presentado el 23 de diciembre de 2013, el contribuyente-recurrente presentó la documentación que cursa de fs. 37 a 55, consistente en copias de la Resolución Determinativa 142/2011 de 16 de junio, en la que, con relación a los periodos fiscales julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2008, se depuró crédito fiscal por haberse presentado facturas no válidas por que no fueron dosificadas por la Administración Tributaria y por compras sin respaldo legal por no haberse presentado la documentación respectiva. (Facturas 301, 303, 305, 308, 310, 319, 321, 323, 329, 587, 590, 651, 653, 654, 656, 658, 661, 663, 665, 667, 669, 670, 672, 674, 675, 677, 680, 748 y 751).

Asimismo, la Resolución 47/2011 de 5 de septiembre, suscrita por el Juez Tercero de Partido Administrativo, Coactivo Fiscal y Tributario de la ciudad de La Paz, con la que admitió la demanda contencioso-tributaria interpuesta por el contribuyente contra la indicada Resolución Determinativa. Cursa igualmente, la contestación de la Administración Tributaria y otros actuados procesales que dan cuenta que el proceso estaba en trámite el 12 de diciembre de 2013.

- V. La Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de La Paz con Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0086/2014 de 27 de enero, revocó parcialmente la Resolución Determinativa y dejó sin efecto el tributo omitido de 22.357 UFV por el IVA más intereses y sanciones por omisión de pago de los periodos fiscales abril, mayo, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2008 y mantiene firme y subsistente el tributo omitido de 11.126 UFV por el IVA, más intereses y sanción por omisión de pago de los periodos abril y mayo de 2008, así como la multa por Incumplimiento de Deberes Formales de 1.500 UFV establecida en el Acta por Contravención Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación N° 32768. (Anexo N° 1 fojas 101 a 117).
- VI. Contra la resolución de alzada, tanto el contribuyente como la Administración Tributaria plantearon recurso jerárquico que fue resuelto por la resolución que se impugna en la presente proceso, que determinó confirmar en todas sus partes lo dispuesto por la ARIT La Paz. Dicho acto administrativo-tributario fue aclarado con el Auto Motivado AGIT-RJ 0059/2014 de 13 de mayo (Anexo N° 2 fojas 187 a 215 y 226 a 227).

IV. PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

En autos, la Administración Tributaria solicita la revocatoria parcial de la resolución jerárquica, porque considera que la resolución jerárquica carece de motivación y fundamentación porque únicamente indica que existirían dos actos en los cuales se incluyen las mismas facturas, sin realizar una valoración exhaustiva de las tres condiciones para la aplicación del principio del *non bis in idem*; asimismo, denunció lo siguiente:

- a) Que la AGIT ha considerado de manera errada los datos del proceso y los medios de prueba aportados porque realizó una verificación del cumplimiento de obligaciones fiscales del contribuyente con el objeto de

realizar la verificación específica del IVA-Crédito Fiscal de las gestiones observadas respecto las transacciones efectuadas por el contribuyente por lo que no existe doble fiscalización como acredita de la comparación de las Órdenes de Verificación 2009OVE00054 y 0011OVI00820, colocando a la entidad en estado de indefensión.

- b) Indicó que la prueba presentada por el contribuyente no cumplió lo establecido por el art. 217-a) de la Ley 2492 precepto que señala expresamente que se admitirá como prueba documental cualquier documento presentado por las partes en respaldo de sus posiciones, siempre que sea original o copia legalizada por autoridad competente, motivo por el cual la prueba presentada por el contribuyente no debió ser valorada, pues no resulta suficiente argumentar que existe doble fiscalización sin que se muestre el documento original o copia legalizada de conformidad a los arts. 76 y 217 de la Ley 2492, por lo que la AGIT considero indebidamente la documentación que no tiene carácter de prueba para establecer la inexistente doble fiscalización.
- c) Que existió vulneración al debido proceso al confundir datos esenciales del proceso, que no permiten establecer los fundamentos de hecho o motivación que llevaron a determinar la supuesta doble fiscalización.
- d) Acusó la violación al art. 81 núm. 2 de la Ley 2492 porque se hizo conocer al contribuyente que sería objeto de verificación del Crédito Fiscal IVA, por los periodos fiscales abril, mayo julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2008, quien no presentó documentos que le fueron requeridos o descargos que pudieran evidenciar la existencia de una doble verificación, en alzada recién presentó documentación y no dentro del plazo establecido en la Vista de Cargo que fue de 30 días, no pudiendo ser admisible de conformidad al art. 81 núms. 2) y 3) Ley 2492, más si no demostró que la omisión en la presentación oportuna de la prueba no fue por causa atribuible a su persona.

Por su parte, la Autoridad General de Impugnación Tributaria sostiene que su resolución se encuentra debidamente fundamentada y motivada. Con relación a la prueba del sujeto pasivo, su presentación no fue objetada ni observada en el recurso jerárquico, recién lo hizo en sus alegatos. En ese sentido, considerando la prueba aportada por el contribuyente en aplicación al inc. a) del art. 217 de la Ley N° 2492 constataron que efectivamente las órdenes de verificación comprenden las mismas facturas que dan origen al crédito fiscal en los periodos abril, mayo, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2008.

V. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

En cuanto a la acusada falta de fundamentación de la resolución impugnada en el presente proceso, la entidad demandante señaló que lo único que la AGIT hace es indicar que existirían dos actos en los cuales se incluyen las mismas facturas, sin realizar una valoración exhaustiva de las tres condiciones para la aplicación del principio del no bis in idem y que existió una incorrecta evaluación de los antecedentes administrativos y sin considerar que los respaldos presentados por el contribuyente consisten en fotocopias simples, que no cumplen los requisitos exigidos vulnerando así



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

lo establecido en el Código Tributario demostrando más aun la falta de cuidado con la que se actuó. Resumido así el planteamiento efectuado en la demanda, se concluye que en su argumentación, la Administración Tributaria no ha sido específica y simplemente efectuó afirmaciones genéricas que no permiten a este Tribunal resolver.

A efecto del análisis que debe efectuarse en la presente resolución con el propósito de resolver los argumentos de la entidad demandante, corresponde establecer que en el caso, la Administración Tributaria emitió la Orden de Verificación 00110VI00820 de 14 de febrero de 2011, con alcance al Impuesto al Valor Agregado, derivado de la verificación del crédito fiscal contenido en las siguientes facturas declaradas por el contribuyente: 686, 690, 694, 695, 697, 699, 704, 701, 706, 717, 715, 712, 709, 308, 305, 303, 301, 310, 321, 319, 323, 329, 653, 651, 590, 587, 663, 661, 658, 656, 654, 665, 677, 675, 667, 669, 670, 672, 674, 680, 748 y 751 (detalle contenido en el Anexo "Detalle de Diferencias" que cursa en la carpeta 3 de antecedentes administrativos. En cuanto a los periodos fiscales, objeto de verificación de la Orden de Verificación 00110VI00820, se especificó que comprendían abril, mayo, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2008.

Como emergencia de dicho procedimiento, se emitió la Resolución Determinativa 545/2013 de 26 de septiembre, en la que se da cuenta que se depuró el crédito fiscal de las señaladas facturas.

Por otra parte, en la etapa probatoria en la instancia de alzada, el contribuyente presentó como prueba la Resolución Determinativa 142/2011 de 16 de junio, que con relación a la Orden de Verificación 2009OVE00054, relativa a la verificación externa, modalidad específica del crédito fiscal IVA, con alcance a la verificación específica de transacciones, hecho o elementos relacionados al Crédito Fiscal IVA referidas a compras a Morales Coca José Lizandro en los periodos fiscales julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2008, determinó la depuración de las facturas 301, 303, 305, 308, 310, 319, 321, 323, 329, 587, 590, 651, 653, 654, 656, 658, 661, 663, 665, 667, 669, 670, 672, 674, 675, 667, 680, 748 y 751. Dicha resolución determinación a diciembre de 2013, estaba impugnada en la vía del contencioso-tributario.

De esa forma resulta evidente que ambas verificaciones, se depuró el crédito fiscal emergentes de las facturas 301, 303, 305, 308, 310, 319, 321, 323, 329, 587, 590, 651, 653, 654, 656, 658, 661, 663, 665, 667, 669, 670, 672, 674, 675, 677, 680, 748 y 751, con el mismo alcance y finalidad.

Establecido el marco fáctico en el que corresponde pronunciar la presente resolución, en relación a los agravios expuestos por la Administración Tributaria, se concluye lo siguiente:

1. No resulta evidente que la AGIT hubiera considerado erróneamente los datos del proceso conforme a la relación precedente. En cuanto a los cuadros expuestos en la demanda, no desvirtúan la verificación efectuada en la presente resolución, que evidencia que en el caso, al existir la Resolución Determinativa 142/2011 de 16 de junio, que depuró el crédito fiscal emergente de las facturas 301, 303, 305, 308, 310, 319, 321, 323, 329, 587,

590, 651, 653, 654, 656, 658, 661, 663, 665, 667, 669, 670, 672, 674, 675, 677, 680, 748 y 751, las mismas facturas fueron objeto de depuración en posterior verificación que ha dado lugar a la presente demanda, en la que, con el mismo resultado, dio lugar a la imposición de sanción por Omisión de Pago, existiendo doble sanción, por lo que la actuación de la autoridad demandada es correcta, no existiendo vulneración al debido proceso ni indefensión.

2. Indicó que la prueba presentada por el contribuyente no cumplió lo establecido por el art. 217-a) de la Ley N° 2492 y que por ello no debió ser valorada, causándole indefensión. Acusó también la vulneración del art. 81-2) de la misma disposición legal, normativa legal que debe ser analizada a la luz del principio de verdad material.

A efecto de comprender el alcance del principio de verdad material en estudio, resulta necesario consultar la jurisprudencia del Tribunal Constitucional Plurinacional, entidad que en Sentencia 1662/2012 de 1 de octubre de 2012, señaló que es **“aquella verdad que corresponde a la realidad, superando cualquier limitación formal que restrinja o distorsione la percepción de los hechos a la persona encargada de juzgar a otro ser humano, o de definir sus derechos y obligaciones, dando lugar a una decisión injusta que no responda a los principios, valores y valores éticos consagrados en la Norma Suprema de nuestro país...”**.

Sobre el ámbito de aplicación de dicho principio en los procedimientos administrativos, la Sentencia Constitucional Plurinacional 1198/2014 de 10 de junio, señala lo siguiente: *“... El principio de verdad material es uno de los principios que sustenta la jurisdicción ordinaria de acuerdo a lo previsto en el art. 180.I de la CPE, en relación al art. 179.I constitucional al señalar que la función judicial es única. En cumplimiento de dicho mandato constitucional, el principio de verdad material ha sido recogido por el legislador, rigiendo también para el procedimiento administrativo; así está establecido en el art. 4 inc. d) de la LPA: “Principio de verdad material: La Administración Pública investigará la verdad material en oposición a la verdad formal que rige el procedimiento civil”, por su parte el art. 62 inc. m) del DS 27113 de 23 de julio de 2003, establece entre las facultades y deberes de la Autoridad Administrativa: “Investigar la verdad material, ordenando medidas de prueba”. A su vez el art. 200 del CTB, refiriéndose a los principios que rigen para los recursos administrativos, establece que estos responderán, además de los principios descritos en el art. 4 de la LPA 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, de forma de tutelar el legítimo derecho del Sujeto Activo a percibir la deuda, así como el del Sujeto Pasivo a que se presuma el correcto y oportuno cumplimiento de sus obligaciones tributarias hasta que, en debido proceso, se pruebe lo contrario; dichos procesos no están librados sólo al impulso procesal que le impriman las partes, sino que el respectivo Superintendente Tributario, atendiendo a la finalidad pública del mismo, debe intervenir activamente en la sustanciación del Recurso haciendo prevalecer su carácter impulsor sobre el simplemente dispositivo”**”.*



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

La jurisprudencia constitucional refiriéndose al principio de verdad material e impulso de oficio en los procedimientos administrativos a través de la SCP 0510/2013 de 19 de abril, recogiendo el entendimiento de la SC 0427/2010-R de 28 de junio, señaló: “Los principios fundamentales del ordenamiento jurídico administrativo boliviano, que integran el bloque de legalidad y hacen al orden público administrativo, establecen las bases para el desarrollo del procedimiento, orientados a la protección del bien de la colectividad, consagrados en nuestra legislación en el art. 4 de la LPA. En lo que se refiere a la verdad material, cabe considerar que la doctrina es uniforme al establecer que **la verdad material: `es aquella que busca en el procedimiento administrativo, el conocimiento de la realidad, de esa verdad**, en la acepción latina del término veritas: lo exacto, riguroso. No permite contentarse con el mero estudio de las actuaciones sino que deben arbitrarse los medios por los cuales, al momento del dictado de la decisión, se conozcan todas aquellas cuestiones, permitiendo así el conocimiento exacto o lo más aproximado a los hechos que dieron origen al procedimiento”. (ABELAZTURY, CILURZO, Curso de Procedimiento Administrativo Abeledo - Perrot, pág. 29).

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. La tarea investigativa de la administración pública, en todos los casos sometidos al ámbito de su jurisdicción, debe basarse en documentación, datos y hechos ciertos con directa relación de causalidad, que deben tener la calidad de incontrastables, en base a cuya información integral la autoridad administrativa con plena convicción y sustento, emitirá el pronunciamiento que corresponda respecto al tema de fondo en cuestión**“(las negrillas nos pertenecen). (...)

Se concluye entonces, que es errado el criterio de la Administración Tributaria demandante, que ante el hecho materialmente comprobado de haberse repetido las facturas y el alcance de la verificación en dos procedimientos cumplidos sucesivamente, pretende la aplicación de las normas ordinarias contenidas en los arts. 217-a) y 81-2) del CTB, señalando que el contribuyente no cumplió la normativa precitada toda vez que la verdad material debe estar ligada de manera absoluta a lo dispuesto por la verdad formal, criterio que no condice con las resoluciones emitidas por el Tribunal Constitucional Plurinacional conforme a la glosa precedente.

Corresponde ahora referirse a la indefensión invocada por la entidad demandante, y al respecto se considera que el ente fiscal – con amplias facultades para fiscalizar, verificar, investigar y requerir información, por su estructura no puede desconocer sus propias actuaciones y cuando ellas son puestas en conocimiento de las autoridades administrativas por el contribuyente de ninguna manera significa que se cause un impedimento en el ejercicio del derecho a la defensa.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el artículo 6 de la Ley 620 de 31 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda interpuesta por la Gerencia Distrital La Paz I del Servicio de Impuestos Nacionales, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ N° 602/2014 de 21 de abril, dictada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

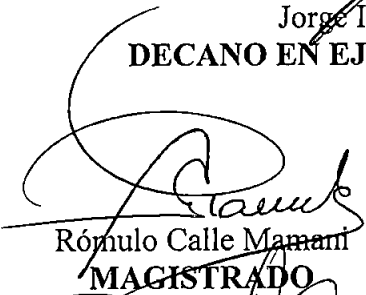
No suscribe Magistrada Rita Susana Nava Durán al no encontrarse presente.

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

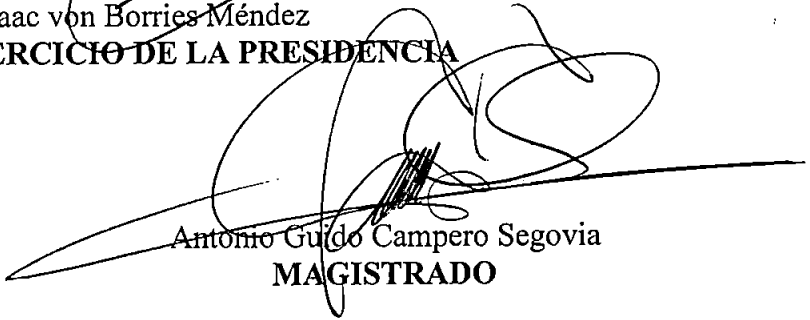
Regístrese, notifíquese y archívese.



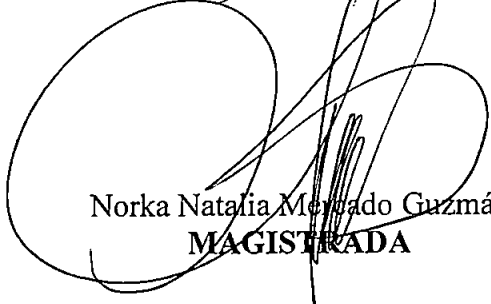
Jorge Isaac von Borries Méndez
DECANO EN EJERCICIO DE LA PRESIDENCIA



Rómulo Calle Mamani
MAGISTRADO



Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO



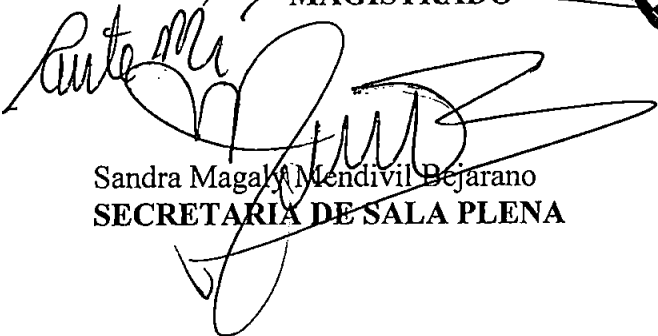
Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA



Maritza Santura Juaniquina
MAGISTRADA

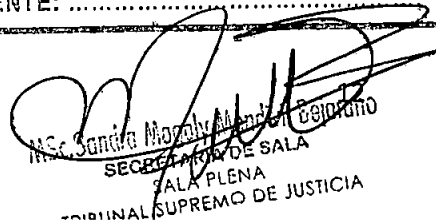


Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO



Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA PLENA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA SALA PLENA	
GESTIÓN: 2017	
SENTENCIA N° 661	FECHA 30 de octubre
LIBRO TOMA DE RAZÓN N°	1/2017
<i>Conforme</i>	
VOTO DISIDENTE:	



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