



M.7

SALA PLENA

SENTENCIA: 665/2017.
FECHA: Sucre, 30 de octubre de 2017.
EXPEDIENTE: 777/2014.
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: Gerencia Grandes Contribuyentes de Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

MAGISTRADA RELATORA: Norka Natalia Mercado Guzmán.

VISTOS EN SALA PLENA:

La demanda contencioso administrativa de fojas 127 a 137, en la que la Administración Tributaria impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0738/2014 emitida el 12 de mayo de 2014 por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, la contestación de fojas 162 a 165 vta., réplica de fs. 204 a 206 vta., dúplica de fs. 211 a 212, apersonamiento y contestación de fs. 237 a 239 vta., presentada por el representante legal de Productos para la Agricultura AGRICHEM SA en su condición de tercero interesado, antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada.

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA

I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.

La Administración Tributaria demandante señaló que notificada con la resolución jerárquica que determinó anular obrados con reposición hasta la Vista de Cargo 29-0000212-13 de 17 de junio de 2013 inclusive, plantea la presente demanda por ser lesiva a sus intereses.

I.2. Fundamentos de la demanda.

Bajo el epígrafe “sobre los supuestos vicios en etapa administrativa” señaló que sobre el procedimiento de fiscalización señalado por el art. 104 del CTB, la Administración Tributaria ha cumplido como puede evidenciarse de una simple revisión de los antecedentes administrativos por lo que no existió ninguna vulneración del derecho y el debido proceso.

Apuntó que el art. 35-I de la Ley de Procedimiento Administrativo (LPA), aplicable supletoriamente, no permite declarar la nulidad de un acto a actuación administrativa tributaria si la misma no se encuentra expresamente formulada por la ley, lo cual implica un reconocimiento al principio de especificidad o taxatividad, en ese sentido, la Autoridad General de Impugnación Tributaria ha determinado erróneamente y de manera totalmente discrecional una nulidad inexistente porque la Vista de Cargo fue dictada por autoridad competente; determina claramente el objeto posible, porque establece el resultado del proceso de determinación correspondiente a la Orden de Verificación 29-0000212-13, emitida para la verificación de los hechos y elementos específicos con el IVA e IT de la gestión

2009, en ese sentido, mal podría afirmarse que no se contemplan los hechos y actos verificados.

Continuó señalando que se ha cumplido con el procedimiento a momento de realizar la fiscalización y/o verificación del cumplimiento de las obligaciones tributarias de los sujetos pasivos, el mismo que de la simple revisión de antecedentes se aprecia que la Administración Tributaria no ha realizado actuaciones ilegales, además que cumplió y aplicó objetivamente la normativa, siguió los procedimientos de fiscalización, atendió todas las solicitudes y requerimientos del contribuyente, valoró todos los descargos presentados como pruebas e hizo conocer todas las actuaciones administrativas para que el contribuyente esté a derecho y asuma defensa si correspondiese, tales acciones son determinantes para evidenciar que no existe violación alguna sino una simple disconformidad con la aplicación de la norma tributaria, prueba del buen actuar de la Administración Tributaria se aceptó y se tuvo por ofrecida y presentada la documentación parcial presentada en la Orden de Fiscalización Externa N° 0012OFE00004, por lo que se tiene de los hechos acontecidos que todos los derechos y garantías del contribuyente han sido respetados debidamente.

Transcribiendo los arts. 27 de la LPA y 96 del CTB, apuntó que la AGIT ha declarado erróneamente una nulidad inexistente toda vez que la Vista de Cargo 29-0000212 cumple a cabalidad los requisitos formales señalados por los arts. 96 del CTB y también cumple los requisitos señalados por el DS 27310 y la RND atinente al cao, por lo que resulta evidente que no corresponde anularla porque expresa con claridad los hechos y fundamentos por lo que se realizó la valoración respectiva a la documentación presentada de modo que no corresponden los argumentos expuestos por la AGIT.

Bajo el epígrafe “De los supuestos vicios de nulidad en el proceso de determinación” y glosando los argumentos de la AGIT expuestos en la página 43 de la resolución jerárquica y en qué consiste el debido proceso, indicó que de la revisión y lectura del acto objetado por la autoridad demandada, se evidencia que cumple con los requisitos legales establecidos en toda la normativa pertinente pues valoró los hechos y actos y además que se fundamentaron los reparos realizados por la Administración Tributaria en los que encuentra sustento la Resolución Determinativa 17-00563-13 de 4 de octubre de 2013 y a ese efecto, la misma resolución incluso remite al análisis y valoración técnica plasmados en el Informe de Conclusiones SIN/GGSCZ/DF/VE/INF/0107/2013 y como se puede evidenciar, la resolución determinativa con el informe contienen todos los elementos y requisitos necesarios para dar legalidad al acto administrativo tales como, haberse sometido a una revisión, valorado las pruebas, sustentado en disposiciones jurídicas aplicables y haberse sustanciado un proceso justo y equitativo en el que el contribuyente ejerció su derecho a la defensa al interponer el recurso de alzada en el tiempo oportuno; además tanto la Vista de Cargo 29-0000121-13 como la Resolución Determinativa contienen la fundamentación y valoración de la documentación y aspectos solicitados por el recurrente. Acto seguido transcribió la Vista de Cargo y señaló que el contribuyente fiscalizado cometió los siguientes actos u omisiones: no



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

presentó documentación contable-financiera a la Administración Tributaria, no declaró el total de sus importaciones en la gestión 2009, no comunicó la existencia de ningún almacén o depósito al Servicio de Impuestos Nacionales y presentó sus Estados Financieros de la gestión 2009 sin respaldo documental.

Señaló que realizó el correcto procedimiento de determinación y además, la correcta valoración de su documentación puesto que su obligación era respaldar las actividades y operaciones gravadas toda vez que no presentó toda la documentación requerida.

I.3. Petitorio.

Concluyó solicitando se declare probada la demanda y se revoque en todas sus partes la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0738/2014 de 12 de mayo y se mantenga firme y subsistente la Resolución Determinativa 17-00563-13.

II. De la contestación a la demanda.

La Autoridad General de Impugnación Tributaria, se apersonó al proceso y respondió negativamente con memorial presentado el 13 de enero de 2014, que cursa de fs. 162 a 165, señalando que el 7 de mayo de 2012, Productos para la Agricultura AGRICHEM SA, según Acta de Recepción de Documentación, presentó Acta de Recepción de Documentación de 11 de febrero, Formulario 605 N° 7033419334 de la gestión 2010, Estados Financieros de la gestión 2008, Formulario 605 N° 546464 (gestión 2009); Formulario 500 N° 8686155051 de la gestión 2009, Formularios 200 de la gestión 2009 y Formularios 400 de la misma gestión, Inventario de Mercadería al 31 de diciembre de 2008. Asimismo, el 8 de mayo de 2012, además de aclarar el siniestro suscitado solicitó se acumulen las pruebas que habría presentado en el proceso de investigación realizado en forma previa a la fiscalización. Aclaró que de acuerdo con el art. 104-I del CTB, la Administración Tributaria puede ejercer su facultad de fiscalización que se inicia con la Orden de Fiscalización y no así desde el 1 de febrero de 2011, tiempo durante el cual se efectuó el proceso de investigación.

Asimismo, la Administración Tributaria emitió el Informe Final que si bien pone de manifiesto que previamente se habría realizado un proceso de investigación a raíz del requerimiento fiscal presentado el 20 de enero de 2011, detallando la documentación solicitada y la documentación presentada por el sujeto pasivo, en cuanto al siniestro de incendio suscitado en la gestión 2009 señala que si bien el sujeto pasivo comunicó tal hecho el 2 de diciembre de 2009, al no estar registrada la dirección de tal depósito ante la Administración Tributaria, dicho suceso carece de sustento legal el cual además, fue comunicado casi un mes después incumpliendo el art. 23 del DS 24051 referente al IUE, sin detallar los bienes afectados con especificación de las cantidades, unidades de medida y costos unitarios según documentos y registros contables concluyendo que no corresponde valorar la misma; sin embargo, la entidad demandante, se limitó a considerar la documentación presentada por el Ministerio Público como ser las Pólizas de Importación y si bien cita la documentación requerida y la documentación presentada por el sujeto pasivo no valoró tales pruebas y

más cuando en el caso del incendio fue la Administración Tributaria quien solicitó la presentación de un informe detallado de las cantidades, precios u otros datos de la mercadería que habría sido alcanzada por el siniestro lo que determinó que el sujeto pasivo habría presentado un Cuadro de Detalle de la Mercadería en Almacén a momento del siniestro entre otros documentos que debieron ser valorados por el ente fiscal.

En ese entendido el art. 23 del DS 24051 establece los requisitos que se debe cumplir en casos fortuitos, en el caso de los gastos deducibles en el IUE, empero no tiene repercusión respecto al IVA y el IT, para los cuales la Administración Tributaria tendría que valorar la prueba presentada por el sujeto pasivo respecto al incendio. Aclaró que el señalar que el depósito siniestrado no se encontraba registrado en la entidad fiscal, no es justificativo para no valorar la prueba presentada por el sujeto pasivo y en su caso, adjuntar al expediente toda la información con la que cuenta el Fisco respecto al contribuyente y/o la que pueda obtener de terceros a efectos de contar con mayores elementos para determinar la deuda tributaria en forma cierta en aplicación del art. 95 del CTB y de esa forma establecer la verdad material en cuanto a los movimientos e ingresos del contribuyente en la gestión 2009, puesto que la falta de registro o cambio de un domicilio implica una contravención más no el desconocimiento de prueba puesto que correspondía a la Administración Tributaria la carga de la prueba, por lo que la Vista de Cargo no contiene todos los hechos, datos y/o elementos obtenidos como resultado de la investigación y de ese modo carece de los elementos que fundamenten la resolución determinativa, de modo que incumple los requisitos señalados por el art. 96-II del CTB y 18 del DS 27310 (RCTB) y es nula.

Citó como doctrina tributaria a la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0270/2006 y como jurisprudencia a la SC 0287/2003-R de 11 de marzo.

II.1. Petitorio.

La autoridad demandada solicitó se declare improbadamente la demanda y se mantenga firme y subsistente la resolución impugnada en el proceso.

III. CONTESTACIÓN DEL TERCERO INTERESADO.

Con memorial que cursa de fs. 237 a 239 vta., se apersonó al proceso el representante legal de Productos para la Agricultura "AGRICHEM" y señaló que conforme a lo resuelto en la instancia jerárquica se debió demandar la nulidad de la resolución jerárquica por haberse valorado a criterio del demandante en forma errónea las nulidades; sin embargo, se solicitó la revocatoria del acto administrativo-tributario emitido por la AGIT y se mantenga firme la Resolución Determinativa 17-00563-13, por lo que pidió se tome en cuenta que se trata de una demanda mal planteada en su petitorio.

Agregó que en la demanda, en cuanto a las nulidades, específicamente en las páginas 3 a 8, se mencionan los supuestos vicios en la etapa administrativa pasando a analizar las razones por las que en criterio de la demandante, no procede la nulidad de la Vista de Cargo. En la resolución



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

jerárquica se dispuso anular la resolución de alzada con reposición de obrados hasta la Vista de Cargo 29-0000212-13 de 17 de junio de 2013 inclusive, para que la Administración Tributaria considere toda la prueba presentada por el sujeto pasivo como parte de los datos, elementos, hechos y valoraciones que sustenten la determinación de sus obligaciones impositivas. De ese modo, en esta vía, correspondía desvirtuar era precisamente dicha determinación; empero, no argumentó válidamente que consideró la prueba que fue presentada. Indicó que en la página 11 de la demanda, sobre la única consideración a las pruebas que presentó, la demandante se remitió al memorial presentado a la Administración Tributaria el 14 de diciembre de 2009, signado como NUIT 9814-2009 pretendiendo mostrar que sobre esas facturas en específico, recién se estaba informando de un incendio cuando el siniestro fue informado oportunamente y con el informe de bomberos correspondiente siendo que el aludido memorial únicamente era una complementación y recordatorio, falseando así la información cursante en el expediente. Es más, ni siquiera valora esa situación confesando la vulneración del debido proceso y el derecho a la presunción de inocencia.

Apuntó también que la entidad demandante efectuó una aseveración que debe tomarse en cuenta y que se refiere a que la Administración Tributaria abrió el procedimiento de fiscalización con base en un requerimiento fiscal en el que el Ministerio Público dispuso se realice el control, verificación, fiscalización e investigación impositiva a la empresa con relación al destino y uso de las mercaderías importadas y comercializadas en las gestiones 2008 y 2009. Dicha solicitud de investigación pedida por quien ocasionó el incendio a los efectos de evadir su responsabilidad penal y civil, fue archivada por disposición del juez cautelar, quedando cerrado el caso y sin base legal el requerimiento fiscal, de modo que la actuación de la Administración Tributaria fue oficiosa por cuanto no existe una apertura de investigación específica del Fisco.

Añadió que como ya refirió en su memorial de objeción a la Orden de Verificación y Orden de Fiscalización 0012OFE0004 y F-7504, respectivamente, presentado a la Administración Tributaria el 21 de agosto de 2009 y que tampoco fue considerado en su momento, el Fisco mostró que el requerimiento fiscal que ordenó la fiscalización fue declarado nulo por defectos absolutos, pero sin embargo, habiéndose comunicado dicha situación, prosiguió con la misma bajo el argumento de que ya se había abierto el procedimiento fiscalizatorio.

Hizo notar que la Vista de Cargo fue notificada el 10 de julio de 2009 y la Resolución Determinativa el 4 de octubre de 2003; dos años y siete meses después de que la investigación penal que la originó se había archivado, aspecto que tampoco fue considerado.

Respecto “al objeto de fiscalización y lo que establece la demandante que se evalúe de los supuestos tributos omitidos” (sic), señaló que como se puede observar en la demanda, la misma mayormente se aboca a establecer cómo se determinaron los supuestos tributos omitidos, debido a las

nulidades por haber sido tramitada incorrectamente, por lo que no son puntos de discusión en el presente proceso.

III.1. Petitorio.

Concluyó solicitando se pronuncie sentencia declarando firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0732/2014 de 12 de mayo.

IV. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

En autos, la **Administración Tributaria demandante** controvierte la decisión de la Autoridad General de Impugnación Tributaria de anular la resolución de alzada con reposición de obrados hasta la Vista de Cargo y ordenar que se considere toda la prueba presentada por el sujeto pasivo como parte de los datos, elementos, hechos y valoraciones que sustenten la determinación de las obligaciones impositivas en aplicación de los arts. 96-I del CTB y 18 del DS 27310, porque considera que fue dispuesta sin que exista norma que así disponga y en razón de que cumplió con el procedimiento de fiscalización señalado por el art. 104 del CTB, la Administración Tributaria por lo que no existió ninguna vulneración del derecho a la defensa y el debido proceso toda vez que fue valorada la documentación presentada por el contribuyente, quien no presentó toda la documentación requerida.

Por su parte, **la AGIT sostiene** que dispuso la nulidad porque la Administración Tributaria se limitó a señalar que el depósito siniestrado no se encontraba registrado en la entidad fiscal, lo cual no es justificativo para no valorar la prueba presentada por el sujeto pasivo y en su caso, adjuntar al expediente toda la información con la que cuenta el Fisco respecto al contribuyente y/o la que pueda obtener de terceros a efectos de contar con mayores elementos para determinar la deuda tributaria en forma cierta en aplicación del art. 95 del CTB y de esa forma establecer la verdad material en cuanto a los movimientos e ingresos del contribuyente en la gestión 2009, motivo por el cual la Vista de Cargo no contiene todos los hechos, datos y/o elementos obtenidos como resultado de la investigación y de ese modo carece de los elementos que fundamenten la resolución determinativa, de modo que incumple los requisitos señalados por el art. 96-II del CTB y 18 del DS 27310 (RCTB) y es nula.

Finalmente, **el tercero interesado solicitó se desestime la demanda** porque fue incorrectamente planteada porque debió pedirse la nulidad de la resolución jerárquica por haberse valorado a criterio del demandante en forma errónea las nulidades; sin embargo, se solicitó la revocatoria del acto administrativo-tributario emitido por la AGIT y se mantenga firme la Resolución Determinativa 17-00563-13. Pidió se tome en cuenta que la Administración Tributaria abrió el procedimiento de fiscalización con base en un requerimiento fiscal en el que el Ministerio Público dispuso se realice el control, verificación, fiscalización e investigación impositiva a la empresa con relación al destino y uso de las mercaderías importadas y comercializadas en las gestiones 2008 y 2009. Dicha solicitud de investigación pedida por quien ocasionó el incendio a los efectos de evadir su responsabilidad penal y civil, fue archivada por disposición del juez



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

cautelar, quedando cerrado el caso y sin base legal el requerimiento fiscal, de modo que la actuación de la Administración Tributaria fue oficiosa por cuanto no existe una apertura de investigación específica del Fisco. También hizo notar que la Vista de Cargo fue notificada el 10 de julio de 2009 y la Resolución Determinativa el 4 de octubre de 2003; dos años y siete meses después de que la investigación penal que la originó se había archivado, aspecto que tampoco fue considerado.

Finalmente, apuntó que en la demanda, la Administración Tributaria se abocó a establecer cómo se determinaron los supuestos tributos omitidos aspecto que no es objeto de discusión en el presente proceso.

V. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

A efecto de pronunciar resolución en el marco de la controversia planteada, referida a la declarada nulidad de la Vista de Cargo 29-0000212-13 de 17 de junio de 2013 que de acuerdo a lo resuelto por la AGIT, no consideró toda la prueba presentada por el sujeto pasivo como parte de los datos, elementos, hechos y valoraciones que sustentan la determinación de sus obligaciones impositivas. En ese marco, la revisión de los antecedentes informa lo siguiente:

1. Conforme se hizo constar en el Informe SIN/GDSC/DF/FE/INF/3520/2011 emitido el 28 de octubre de 2011 por el Supervisor de Fiscalización y Verificación Externa II, la Administración Tributaria evaluó y analizó el requerimiento fiscal de 17 de enero de 2011 (fs. 9, c.5) y recomendó que se genere una orden de fiscalización externa modalidad parcial al contribuyente AGRICHEM S.A. sobre el IVA, IT e IUE de la gestión 2009 (fs. 7, c.5).

Resulta relevante señalar que al Requerimiento Fiscal de fs. 9, se adjuntaron los documentos que cursan de fs. 10 a 163, cuya recepción fue acusada en el Acta de Entrega de Documentación de fs. 2, c.5).

Con memoriales de fs. 167 presentado a la Administración Tributaria el 2 de diciembre de 2009 y de fs. 158 con cargo de recepción de 14 de diciembre de 2009, AGRICHEM hizo conocer que el 3 de noviembre de ese año, a raíz de un incendio en los almacenes de la empresa RIVEX Group, sufrió la pérdida total de su patrimonio debido a que el fuego también alcanzó el depósito de la empresa. Adjunto a la nota, se encuentra el Informe de 3 de noviembre de 2009, emitida por la Unidad Operativa de Bomberos de Santa Cruz, en el que se da cuenta del siniestro que alcanzó al área de almacenamiento del contribuyente, el cual fue originado por un corto circuito en cables conductores de energía eléctrica. A fs. 166 (c.5) cursa un detalle de productos.

2. El 1 de febrero de 2011, la Administración Tributaria con nota SIN/GDSC/DF/FE/NOT/0145/2011, requirió documentación a la empresa AGRICHEN (fs. 210, c.6).
3. En respuesta AGRICHEN presentó la nota de 11 de febrero de 2011, haciendo conocer el siniestro sufrido y acompañó la documentación

señalada en el punto 2 (fs. 213, c.6) y detallada en el Acta de Recepción de Documentación de fs. 281.

4. A fs. 285 del c.6, cursa la nota SIN/GDSC/DF/FE/NOT/0264/2011 de 25 de febrero, con la que se requirió al contribuyente información y documentación, comunicación que fue respondida con nota de 3 de marzo de 2011 que cursa de fs. 236 a 237 y adjuntando la documental que cursa de fs. 238 a 317 del mismo cuerpo 6 de antecedentes administrativos.
5. La Administración Tributaria emitió la **Orden de Fiscalización 00120FE00004 de 19 de abril de 2012**, para la verificación de los hechos y/o elementos específicos correspondientes al Impuesto al Valor Agregado, Impuesto a las Transacciones e Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas de la gestión 2009 (fs. 323, c.6). También solicitó a la empresa documentación de enero a diciembre de 2009 en original y fotocopia (fs. 328, c.6).
6. En respuesta a la Orden de Fiscalización y requerimiento de documentación, el contribuyente con nota de 8 de mayo de 2012, presentada en la misma fecha, reiteró el incendio que sufrió la empresa en sus instalaciones, recordó la documentación entregada al Fisco y solicitó expresamente la acumulación de todos los antecedentes, ya sean memoriales presentados, denuncias, documentos remitidos por el Ministerio Público y que consten en el expediente respectivo. Asimismo, solicitó colaboración e instrucción sobre qué información adicional sería requerida a efectos de reconstruir la contabilidad perdida (fs. 381 a 385 c. 6).
7. En el Informe Final SIN/GGSCZ/DF/INF/01607/2013 de 17 de junio, no se consideró como válido el reporte del siniestro por haber ocurrido en una dirección no registrada en la Administración Tributaria (fs. 397, c.6 a 411, c. 7). Con ese antecedente se emitió la Vista de Cargo 29-0000212-13 de 17 de junio de 2013, objeto de la nulidad dispuesta en la resolución jerárquica. Finalmente se emitió la Resolución Determinativa 17-00563-13 de 4 de octubre de 2013, que fue parcialmente revocada en alzada.
8. Así se dio origen al presente proceso contencioso administrativo, en cuyo trámite se observó el procedimiento de puro derecho, hasta la emisión del decreto de autos para sentencia.

V. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

En el caso concreto, la Administración sostiene que la Vista de Cargo emitida es un acto válido que no debió ser anulado. A efecto de resolver la pretensión deducida por la demandante, corresponde efectuar las siguientes precisiones:

V.1. Respecto a las nulidades y el principio de legalidad o especificidad.

La Administración Tributaria demandante, señala que no es correcta la nulidad dispuesta por la autoridad demandada porque no está sustentada en una disposición legal expresa y que en el caso, la Vista de Cargo cumple con todas las formalidades correspondientes.



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

Exp. 777/2014. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Grandes Contribuyentes de Santa Cruz del Servicio de
Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de
Impugnación Tributaria.

Conforme a la definición del Servicio de Impuestos Nacionales, la vista de cargo es “un acto administrativo de la Administración Tributaria que contiene los resultados de las actuaciones de control y verificación, fijando la base imponible sobre base cierta o presunta, según corresponda. Es el documento que fundamenta la resolución determinativa, deberá contener los hechos, actos, datos, elementos y valoraciones”¹, cuya ausencia conforme con el art. 96-I III del CTB, es sancionada con expresa nulidad, por ello, no es evidente lo afirmado por el demandante.

V.2. Sobre los requisitos de forma de la Vista de Cargo.

Conforme a la previsión del art. 96-I del CTB, la *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. Asimismo, fijará la base imponible, sobre base cierta o sobre base presunta, según corresponda, y contendrá la liquidación previa del tributo adeudado.

Corresponde entonces, analizar qué se entiende por **hechos, actos, datos, elementos y valoraciones que fundamenten la Resolución Determinativa**, recurriendo para ello al Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española, así se tiene que **hecho** es acción u obra, **acto** es el ejercicio de la posibilidad de hacer, **dato** es el antecedente necesario para el conocimiento exacto de algo o para deducir las consecuencias legítimas de un hecho; **elemento** es el fundamento, móvil o parte integrante de algo y, valoración es la acción y efecto de valorizar; es decir, valorar, reconocer, estimar el valor o mérito de algo o alguien.

Teniendo en cuenta que la fiscalización, definida por el art. 104 del CTB, tiene como finalidad investigar el correcto cumplimiento de la obligación tributaria de los contribuyentes, los resultados preliminares (vista de cargo) deben ser expresados con el mayor detalle, primero por el cumplimiento de la norma de orden público (debido proceso) y segundo, para posibilitar el ejercicio del derecho a la defensa si así lo estima conveniente el contribuyente, quien adicionalmente, está protegido por el derecho constitucional de no estar obligado a declarar contra sí mismo.

En ese marco, se concluye que la Vista de Cargo, **debe bajo sanción de nulidad**, exponer con claridad y detalle los hechos con relevancia tributaria atribuidos al contribuyente que denoten que incumplió con sus obligaciones impositivas, con detalle de las acciones y todos sus elementos, así como un análisis de los documentos aportados por el contribuyente y los obtenidos por la Administración Tributaria, su valoración y sus conclusiones, con expresa fundamentación de por qué no se los considera idóneos a los fines señalados.

En autos, la Vista de Cargo 29-0000212-13 de 17 de junio de 2013 señala que el Ministerio Público presentó al Servicio de Impuestos

1

Nacionales, Pólizas de Importación pertenecientes al contribuyente con sus respectivos respaldos por la compra de productos agroquímicos, información que fue corroborada en el SIRAT-2 y concluyó que dichas importaciones correspondientes a la gestión 2009, no fueron declaradas ni contabilizadas ni registradas en sus inventarios y que por tanto, los ingresos no fueron declarados ni facturados. Añadió que el contribuyente no presentó Libros de Compras IVA de la gestión 2009, que en los Estados Financieros se consignó una cuenta por cobrar de Bs. 1.833.483,77 por una "supuesta" pérdida de mercadería ocasionada por el incendio ocurrido el 3 de noviembre de 2009. De ese modo, se determinaron ingresos no declarados con base en los inventarios, se determinó el margen de utilidad de la empresa, se determinó el débito fiscal señalando que la base imponible para la determinación del tributo contempla el periodo diciembre de 2009 porque en ese periodo la mercadería no se encuentra en inventarios y que por ello hubo transferencia de dominio del bien importado. En cuanto a las compras del contribuyente fueron invalidadas y por ello, no se reconoció crédito fiscal. Además se labró un Acta por Contravención Tributaria por no mantener por el término de la prescripción la documentación e información dispuesta en norma específica.

A fs. 423, en el acápite referente a la determinación de la base imponible se dejó constancia de que la deuda tributaria fue realizada sobre base presunta en razón de que el contribuyente no presentó toda la documentación requerida durante el procedimiento de fiscalización.

Establecido el sustento fáctico del presente control de legalidad, se tiene que a raíz de una comunicación del Ministerio Público, la Administración Tributaria requirió información al contribuyente, quien señaló que dio aviso a la Administración Tributaria del siniestro ocurrido el 3 de noviembre de 2009 en el depósito de AGRICHEM con pérdida total de mercaderías y archivos, a los que adjuntó el informe de bomberos correspondiente (memoriales presentados el 2 y 14 de diciembre de 2009 (fs. 167 y 158, c.5). Dicho informe de bomberos no fue considerado por la Administración Tributaria que consideró que el domicilio tributario de la empresa contribuyente y no es aquel en el que ocurrió el siniestro y por ello, la afirmación carecía de sustento legal. También afirmó que al haberse comunicado el siniestro casi un mes después de sucedido el siniestro, se incumplió la normativa contenida en el art. 23 del DS 24051. Por su parte, la AGIT consideró que la ausencia de valoración de la prueba presentada por el contribuyente justificaba la nulidad dispuesta.

En ese marco, resulta evidente que en la Vista de Cargo 29-0000212-13 de 17 de junio de 2013 se ha negado al contribuyente la posibilidad de que se considere un hecho que no ha sido desvirtuado en el curso del procedimiento de fiscalización, cual es la existencia de un informe de la Unidad Operativa de Bomberos de Santa Cruz que acredita que el 3 de noviembre de 2009, por un corto circuito de cables conductores de energía eléctrica se inició un incendio que alcanzó al área de almacenamiento de AGRICHEM, resaltando además que se encontraron dificultades en la extinción del incendio por las características de los productos químicos que se encontraban en esa área ya que generaban una densa humareda.



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

Resalta también que, ya en emitida la Orden de Fiscalización, la Administración Tributaria en conocimiento de la nota de 11 de febrero de 2011, en la que el contribuyente reiteró el siniestro ocurrido, solicitó información y documentación, que por consiguiente debió ser valorada al emitir la Vista de Cargo 29-0000212-13 de 17 de junio de 2013, por ello, la nulidad dispuesta es correcta.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en el ejercicio de la atribución conferida en los arts. 4 y 6 de la Ley 620; falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda planteada por la Administración Tributaria y, en su mérito, firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0738/2014 emitida el 12 de mayo por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

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

Regístrese, comuníquese y archívese.

Jorge Isaac von Borries Méndez
DECANO EN EL EJERCICIO DE LA PRESIDENCIA

Rómulo Calle Mamani
MAGISTRADO

Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO

Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA

Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA

Maritza Suntura Juaniquma
MAGISTRADA

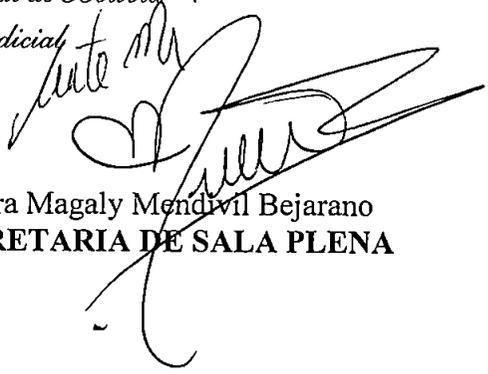
Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO





Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial


Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA PLENA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA PLENA

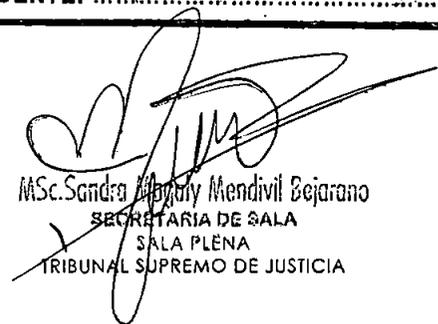
GESTIÓN: 2019

SENTENCIA N° 665 FECHA 30 de octubre

LIBRO TOMA DE RAZÓN N° 1/2019

Calderone

VOTO DISIDENTE:


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