

SALA PLENA

SENTENCIA: 344/2015.

FECHA: sucre, 7 de julio de 2015.

EXPEDIENTE N°: 17/2010.

PROCESO : Contencioso Administrativo.

PARTES: Simón Eduardo Heredia Valencia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

MAGISTRADO RELATOR: Fidel Marcos Tordoya Rivas.

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por Simón Eduardo Heredia Valencia contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria AGIT.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fojas 46 a 51, impugnando la Resolución Administrativa N° AGIT-RJ/0352/2009 de 12 de octubre de 2009, pronunciada por el Director Ejecutivo General de la Autoridad General de Impugnación Tributaria; respuesta de fojas 58 a 61, réplica de fojas 84, decreto de fojas 95 y los antecedentes del proceso.

CONSIDERANDO I: Que Simón Eduardo Heredia Valencia mediante memorial de fojas 46 a 51, se apersona ante este Tribunal en el plazo previsto en el art. 780 del Cód. Pdto. Civil, para interponer demanda contencioso administrativa, expresando en lo principal de su fundamentación lo siguiente:

Señala que en su calidad de titular de la Empresa Unipersonal “*Heredia Valencia Simón Eduardo*”, el 19 de octubre de 2009 fue notificado con la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0352/2009 de 12 de octubre de 2009 dictada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, que revoca la justa Resolución del Recurso de Alzada ARIT/LPZ/RA 0252/2009 de 27 de julio de 2009 dictada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria La Paz, que dispuso anular la Resolución Determinativa GDLP N° 00257 de 18 de diciembre de 2008 pronunciada por la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales hasta la emisión de una nueva Vista de Cargo inclusive, en el que deberá consignar el detalle de los ingresos no declarados por periodo fiscal y el crédito fiscal depurado.

Sin ser claro en la redacción, indica que dentro del plazo previsto por el párrafo cuarto del art. 131 del Código Tributario presentó ante el Servicio de Impuestos Nacionales, solicitud de “*suspensión*”, comprometiéndose a constituir las garantías suficientes en el plazo de noventa días, teniendo en cuenta que la Resolución de la AGIT es lesiva y atentatoria a su derecho al debido proceso, a la defensa y a la presunción de inocencia consagrados en los arts. 115 a 117, 119 a 120 de la Constitución Política del Estado, que además quebranta varias disposiciones legales de orden público y de cumplimiento obligatorio.

Expresa que cuando fue notificado con la interposición del Recurso Jerárquico por parte de la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, respondió haciendo notar la oscuridad e insuficiencia de los fundamentos del Recurso que consideró erróneamente los datos del proceso, con fundamentos y citas legales inatinentes, que no desvirtuaban la relación de hechos y la Resolución ARIT LPZ//RA 0252de 27 de julio de 2009, existiendo incumplimiento de los arts. 198. I de la Ley N° 3092 y 144 de la Ley N° 2492, por lo que debió

rechazarse aquel Recurso, más aún si existía ausencia de fundamentación en cuanto a los derechos lesionados de la Administración Tributaria, y no se citó el precedente contradictorio, incumpliendo también con el mandato del art. 30 del DS N° 27350, que establece la obligatoriedad para la Administración Tributaria de citar el precedente contradictorio a momento de plantear el Recurso Jerárquico, entendiéndose que existe contradicción cuando ante una situación de derecho similar, el sentido jurídico y/o técnico que le asigna la resolución que resuelve el recurso de Alzada no coincida con el precedente, o por haberse aplicado normas distintas con diversos alcances.

Indica que al formular el Recurso de Alzada contra la Resolución Determinativa N° GDLP 00257 de 18 de diciembre de 2008, hizo notar las siguientes transgresiones legales: **a)** La parte resolutive de la Resolución del SIN se limita a mencionar la existencia de una deuda tributaria por falta de declaración del total de los ingresos, sin especificar la cuantía o el monto de los mismos (sic) y el periodo fiscal transgrediendo el art. 99-II del Código Tributario, **b)** No estableció el crédito fiscal supuestamente apropiado indebidamente, contraviniendo el principio constitucional de presunción de inocencia, **c)** Fue notificado con la Resolución Determinativa fuera del plazo legal establecido por el art. 99 de la Ley N° 2492, habida cuenta que con la Vista de Cargo fue notificado en 19 de septiembre de 2008, venciendo el plazo para tal notificación el 18 de diciembre de 2008, fecha en la que se cumplían los tres meses establecidos por la norma citada, **d)** La orden de verificación N° 0007OFE 0047 debió comprender la fiscalización total de los impuestos IVA, IT, IUE, y RC-IVA, omitiéndose la fiscalización del impuesto RC-IVA de las gestiones 2004 y 2005, situación que denota que la fiscalización fue parcial incumpliendo el art. 29 inc. a) de la Ley N° 2492, **e)** No se emitió la orden de fiscalización requerida por el art. 31 inc. a) de la Ley N° 2492 referida a los requisitos para los procedimientos de determinación total o parcial, y tampoco se tomó en cuenta que según previsión de los arts. 103 y 104 del Código Tributario, la Verificación y Fiscalización constituyen facultades que tienen procedimientos distintos.

Añade que según el art. 38 del Código de Comercio, se constituye en comerciante individual dedicado a prestar servicios de tornería al por menor, siendo su obligación únicamente registrar diariamente un resumen de las compras y ventas al contado, y un detalle de las que se hagan al crédito, incluyendo los cobros y pagos realizados, por tal motivo, empero, contraviniendo esta disposición, la Administración Tributaria a través de la Resolución Determinativa GDLP N° 00257 de 16 de diciembre de 2008, le obliga a pagar la suma de un mil Unidades de Fomento a la Vivienda, equivalentes a un mil cuatrocientos sesenta y tres Bolivianos, por no contar entre otros con una base de datos, programas de sistema software y los programas de aplicación, incluido el código fuente que se utiliza en los sistemas informáticos de registro y contabilidad de las operaciones vinculadas con la materia imponible, exigencias que estarían fuera del alcance económico y conocimiento del demandante, por lo que la multa pretendida constituiría un exceso de la Administración Tributaria, y un acto de discriminación que atenta al derecho a la igualdad, consagrado en el art. 119 de la CPE.

Acusa también la transgresión del art. 211 de la Ley N° 3092, en vista que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al dictar su resolución no se pronunció sobre todos los aspectos determinados por las partes (sic), no conteniendo la decisión expresa positiva y precisa de todas las cuestiones planteadas.

Citando como jurisprudencia las SSCC 009/2004 de 28 de enero, 0018/2004 de 2 de marzo, 0076/2004 de 16 de julio, 0025/2008 de 26 de abril y las Sentencias de Sala Plena de la entonces Corte Suprema de Justicia, N°s 317/2008 de 27 de agosto de 2008, 05/2006 de 5 de enero de 2006, 66/2006 de 20 de junio de 2006 entre otras, todas referidas al proceso Contencioso Administrativo y la competencia de aquella entidad para su conocimiento, concluye su demanda con la petición que sea declarada probada y se revoque totalmente la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0352/2009 de 12 de octubre de 2009, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación

Tributaria.

CONSIDERANDO II: Que admitida la demanda por decreto de fojas 54, fue corrida en traslado a la autoridad demandada, siendo citado legalmente a fojas 77 el Director ejecutivo de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, quién mediante memorial que cursa de fojas 58 a 61, responde negativamente. La respuesta a la demanda en lo principal expresa lo siguiente:

Aclara que a partir de la promulgación del DS N° 29894 de 7 de febrero de 2009, que establece la estructura organizativa del Órgano Ejecutivo del Estado Plurinacional, la Superintendencia General Tributaria y las Regionales pasan a denominarse Autoridad Regional y General de Impugnación Tributaria; manifiesta que no obstante de que la Resolución impugnada se halla plena y claramente respaldada en sus fundamentos técnico-jurídicos; que el art. 104. I y IV de la Ley N° 2492 prevé que el procedimiento de fiscalización debe iniciarse con una Orden de Fiscalización que establezca su alcance, tributos, y periodos a ser fiscalizados, emitiéndose a la conclusión del acto la Vista de Cargo correspondiente, que conforme al at. 96 de la Ley N° 2492 debe contener los hechos, actos, elementos y valoraciones que fundamenten la Resolución Determinativa en la que se considerarán las pruebas y/o declaraciones que presente el sujeto pasivo de la relación tributaria o tercero responsable.

Indica que de acuerdo con el art. 99 de la Ley N° 2492, vencido el plazo para la presentación de descargos, debe pronunciarse y notificarse la Resolución Determinativa en el plazo de sesenta (60) días, no siendo posible la aplicación de intereses sobre el tributo determinado en el caso en que no se dictara esta Resolución dentro de este plazo establecido desde el día en que debió dictarse, hasta el día de la notificación con tal resolución, debiendo tener como requisitos mínimos lugar y fecha, nombre y razón social del sujeto pasivo, especificaciones sobre la deuda tributaria, fundamentos de hecho y de derecho, la calificación de la conducta y la sanción en caso de contravenciones, firma, nombre y cargo de la autoridad competente. La falta de cualquiera de estos requisitos esenciales viciara de nulidad la Resolución Determinativa.

Describiendo el contenido de los arts. 18 y 19 del DS N° 27310 Reglamentario del Código Tributario, que establece los requisitos esenciales de la Vista de Cargo y las especificaciones de la deuda tributaria, afirma que para que exista anulabilidad de un acto por infracción de una norma establecida en la ley, deben concurrir los presupuestos previstos en los arts. 35 y 36. II de la Ley de Procedimiento Administrativo aplicable a materia tributaria por disposición del art. 201 de la Ley N° 3092.

Refiere que el actual demandante fue notificado el 22 de agosto de 2007 con la Orden de Verificación, que dio inicio a la Fiscalización Total por los impuestos IVA, IT, IUE y RC-IVA de los periodos enero a diciembre de 2004 y 2005, solicitándose al efecto la documentación de descargo que fue presentada en forma incompleta; procediéndose a su revisión se dio lugar al informe legal pertinente, que estableció ingresos no declarados para el IVA e IT, emergentes de las diferencias entre las facturas emitidas y registradas en el Libro de Ventas y las declaraciones juradas del IVA, depurándose el crédito fiscal IVA por compras sin respaldo, facturas que no correspondían a la actividad y registradas en diferente periodo, que consignaban diferente dirección del domicilio fiscal y facturas no válidas de acuerdo a controles cruzados con los proveedores e informaciones obtenidas de la base de datos del SIRAT.

Señala que respecto al RC-IVA no se determinó reparo alguno, estableciéndose reparo únicamente por concepto del IUE de las gestiones 2004 y 2005, determinándose la deuda tributaria de Bs. 458.835 equivalentes a 327.498 UFVs que incluye impuesto omitido, mantenimiento de valor, intereses, la sanción preliminar de la conducta calificada como omisión de pago y el incumplimiento de deberes formales. Hace hincapié en el hecho de que una vez notificada la Vista de Cargo al demandante y a solicitud de este, se le entregaron los papeles trabajo de las

gestiones 2004 y 2005 en cuyo detalle se encuentran las facturas observadas, y sobre la cuales el contribuyente presentó sus descargos, los que una vez analizados determinaron un nuevo monto del adeudo tributario en la suma de Bs. 429.373 equivalentes a 306.463 UFVs, situación que demuestra que el contribuyente tenía conocimiento de los reparos, no siendo suficientes sus descargos para desvirtuar las observaciones, incumpliendo el demandante la previsión del art. 76 de la Ley N° 2492.

En relación a las Sentencias Constitucionales citadas por el demandante como jurisprudencia, manifiesta que estas se refieren al error o defecto de procedimiento, que puede ser calificado como lesivo al derecho del debido proceso solo en aquellos casos en los que tengan relevancia constitucional; no tienen relevancia en mérito a que durante el proceso de determinación de oficio no se estableció vulneración del debido proceso, ni indefensión del contribuyente, quien en conocimiento de las observaciones no fue privado de presentar los descargos, por lo que afirmando que la demanda carece de sustento jurídico-tributario e inexistencia de agravios o lesión de derechos que se hubiesen causado con la Resolución del Recurso Jerárquico, solicita se declare improbadamente la demanda y se mantenga firme y subsistente la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0352/2009 de 12 de octubre de 2009.

El demandante habiendo sido debidamente citado con el decreto de fojas 81 que dispuso el traslado para la réplica, responde en los términos del memorial de fojas 84, afirmando que “*Reproduce y ratifica íntegramente su demanda en lo principal y otrosíes*”, corriéndose nuevo traslado para la réplica mediante providencia de fojas 86. Por su parte, la entidad demandada en el memorial de fojas 92 y 93 solicita se deje sin efecto el proveído de traslado para la réplica por considerar que el memorial de contrario no reúne los requisitos para ser considerado como réplica, disponiendo el Tribunal Supremo de Justicia mediante decreto de fojas 95 no haber lugar a la solicitud y pronunciado el decreto de “Autos” para resolución por ser el estado de la causa.

CONSIDERANDO III: Que teniendo en cuenta la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, cuyo conocimiento y resolución de la controversia en única instancia, es de competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Plena, por mandato de los arts. 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, en concordancia con los arts. 778 a 781 del Código de Pdto. Civil, siendo el objeto de acuerdo a las circunstancias del reclamo conceder si corresponde o, negar la tutela solicitada por el demandante.

En el caso de autos se identifican como reclamos del actor los siguientes extremos: **1)** La Resolución Determinativa GDLP N° 00257 de 18 de diciembre de 2008 resultaría nula, al no consignar el detalle de los ingresos no declarados por periodo fiscal y el crédito fiscal depurado, y no haber sido pronunciada dentro del plazo establecido por el art. 99 de la Ley N° 2492; **2)** La Resolución de la Autoridad General de Impugnación Tributaria lesiona el derecho al debido proceso, a la defensa y a la presunción de inocencia; **3)** El Recurso Jerárquico interpuesto por la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales incumple el mandato de los arts. 198. I, 211 de la Ley N° 3092 y 144 de la Ley N° 2492; **4)** Como comerciante individual no se encontraba obligado a contar con una base de datos, programa del Sistema Software y otros como lo exige la Resolución Determinativa, no debiendo en consecuencia existir la multa o sanción; **5)** La Resolución de la Autoridad General de Impugnación Tributaria no contiene decisión expresa, positiva y precisa, al no haberse pronunciado sobre todos los aspectos reclamados por las partes.

Consecuentemente, identificados los puntos en conflicto, corresponde a este Tribunal analizar si el demandante posee razón en su pretensión, o por el contrario es la Administración Tributaria y la Autoridad General de Impugnación Tributaria, quienes aplicaron adecuadamente las normas tributarias cuando determinaron un adeudo tributario por parte del demandante a favor del Fisco. A este fin, de la compulsas de los datos procesales como de la

resolución administrativa impugnada se establecen los siguientes hechos:

PRIMERO.- *El 19 de septiembre de 2008, la Administración Tributaria notificó personalmente al demandado con la Vista de Cargo N° 20-DF-SFE-199/2008* producto de la Orden de Verificación N° 00070FE0047, modalidad Fiscalización total, realizada para la verificación de las obligaciones impositivas del ahora demandante relativas al Impuesto al Valor Agregado (IVA), al Impuesto a las Transacciones (IT), e Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE) y Régimen Complementario al IVA (RC-IVA) por los periodos fiscales comprendidos entre los meses de enero a diciembre de 2004 y enero a diciembre de 2005, estableciendo una obligación tributaria de 327.498 UFVs por tributo omitido, y sanción por omisión del pago del IVA por los periodos referidos, por IT de los periodos julio/2004, julio, agosto octubre y diciembre/2005 e IUE de las gestiones 2004 y 2005, más la multa de 1.000 UFVs por incumplimiento de deberes formales (fojas 38 a 42 del expediente).

El 6 de abril de 2009, La Administración Tributaria, a través de la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, notificó personalmente a Simón Eduardo Heredia Valencia con la Resolución Determinativa GDLP N° 00257 de 18 de diciembre de 2008, de cuyo texto se establece que el contribuyente Simón Eduardo Valencia Heredia, ante la emisión y notificación de la Vista de Cargo descrita precedentemente, presentó descargos mediante nota de 20 de octubre de 2008, habiéndose evaluado los mismos, se estableció un adeudo tributario de 145.631 UFVs por IVA omitido de los periodos fiscales 2004 y 2005, IT de los periodos julio 2004, julio, agosto, octubre y diciembre 2005 e IUE de las gestiones 2004 y 2005. Asimismo se determinó un adeudo de 21.188 UFVs por intereses, 145.631 UFVs por la sanción de omisión de pago y multa de 1.000 UFVs por incumplimiento de deberes formales (fojas 3 a 12 del Anexo, 26 a 37 del expediente).

De los dos párrafos precedentes y tomando en cuenta las fechas de notificación con los actos administrativos constituidos por la Vista de Cargo y Resolución Determinativa, ***en relación al primer punto de controversia*** del caso en análisis, se evidencia que la Resolución Determinativa fue pronunciada cinco meses y trece días después de notificada la Vista de Cargo, es decir fuera del plazo previsto por el art. 99 de la Ley N° 2492 que señala: “(...) *Vencido el plazo de descargo previsto en el primer párrafo del artículo anterior, se dictará y notificará la Resolución Determinativa dentro del plazo de sesenta (60) días (...)*”, lo que implicaría dar razón al demandante cuando solicita la nulidad de la Resolución Determinativa por su extemporaneidad en su pronunciamiento, empero el actor no considera que el pronunciamiento de la Resolución Determinativa fuera del plazo señalado por ley NO DA LUGAR A LA NULIDAD, sino únicamente y conforme prevé el artículo citado, en caso que la Administración Tributaria no dictara Resolución Determinativa dentro del plazo previsto, *no se aplicarán intereses sobre el tributo determinado desde el día en que debió dictarse, hasta el día de la notificación con dicha resolución*. Por otra parte, siempre en relación a este punto en conflicto, debe decirse que es el art. 35 de la Ley N° 2341 de Procedimiento Administrativo (aplicable en materia tributaria en virtud al art. 201 de la ley N° 3092), la norma que determina los presupuestos de nulidad del acto administrativo cuando determina: “*Son nulos de pleno derecho los actos administrativos en los casos siguientes: a) Los que hubiesen sido dictados por autoridad administrativa sin competencia por razón de la materia o del territorio, b) Los que carezcan de objeto o el mismo sea ilícito o imposible, c) Los que hubiesen sido dictados prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido, d) Los que sean contrarios a la Constitución Política del Estado y cualquier otro establecido por Ley*”, presupuestos legales en los que no se subsume el acto administrativo de la Administración Tributaria constituido por la Resolución Determinativa que, en sede administrativa, originó los Recursos de Impugnación.

Otro aspecto a destacar de la Resolución Determinativa GDLP N° 00257 de 18 de diciembre de 2008, es el hecho

de que este acto cumple con los requisitos establecidos por los arts. 96 y 99 de la Ley N° 2492 como son el Lugar y fecha, nombre o razón social del sujeto pasivo, especificaciones sobre la deuda tributaria, fundamentos de hecho y de derecho, la calificación de la conducta y la sanción en el caso de contravenciones, así como la firma, nombre y cargo de la autoridad competente, disponiendo que la ausencia de cualquiera de los requisitos esenciales, ***viciará de nulidad la Resolución Determinativa***. Nótese que los preceptos legales anotados en ningún caso exigen consignar el detalle de los ingresos no declarados por periodo fiscal y el crédito fiscal depurado –*como erróneamente entiende el contribuyente*–, consignándose tanto en la Resolución Determinativa en las casillas correspondientes el periodo fiscalizado, número de orden de las DDJJ ventas según revisión, diferencia y las observaciones correspondientes, mientras que en la Vista de Cargo N° 20-DF-SFE-198/2008, se anotan los conceptos que originan los reparos como los ingresos no declarados, compras no válidas para el crédito fiscal, depuración de facturas de compras, gastos no declarados, etc.

SEGUNDO.- Notificado el contribuyente, con la Resolución Determinativa, en los términos del memorial que discurre de fojas 14 a 18 del anexo, interpuso Recurso de Alzada, habiendo sido resuelto con el pronunciamiento de la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0252/2009 de 17 de julio de 2009 que decide anular la Resolución Determinativa recurrida, por considerar la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria que aquel acto administrativo y la Vista de Cargo carecen de “*alguno*” (sic) de los requisitos esenciales exigidos por Ley, disponiendo se emita inclusive una nueva Vista de Cargo en la que se considere el detalle de los ingresos no declarados por periodo fiscal y el crédito fiscal depurado, señalando número de facturas y concepto de la observación (fojas 17 a 20 del anexo, reiterado a fojas 56 a 59 del expediente). Esta determinación, motivó la interposición del Recurso Jerárquico por parte de la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, conforme consta a fojas 63 a 65 del anexo, siendo Resuelto por Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0352/2009 de 12 de octubre de 2009, en la que la Autoridad General de Impugnación Tributaria resolvió revocar totalmente la Resolución del inferior, manteniendo firmes y subsistentes las obligaciones impositivas del IVA, IT e IUE, la sanción por omisión de pago y multa por incumplimiento de deberes formales, establecidas en la Resolución Determinativa GDLP N° 00257 de 18 de abril de 2008.

Ahora bien, en relación a la decisión de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, este Tribunal ratifica y reitera los fundamentos contenidos en el punto primero precedente, es decir que al cumplir tanto la Vista de Cargo N° 20-DF-SFE-199/2008 cuanto la Resolución Determinativa GDLP N° 00257 con los requisitos exigidos por los arts. 96 y 99 de la Ley N° 2492, así como los establecidos en los arts. 18 y 19 del DS N° 27310 Reglamentario del Código Tributario que disponen: “*Art.18 (Vista de Cargo) La Vista de Cargo que dicte la administración deberá consignar los siguientes requisitos esenciales: a) Número de Vista de Cargo; b) Fecha, c) Nombre o razón social del sujeto pasivo, d) Número de Registro Tributario cuando corresponda, e) Indicación del Tributo y cuando corresponda el periodo (s) fiscal (es), f) Liquidación previa de la deuda tributaria, g) Acto u omisión que se atribuye al presunto autor así como la calificación de la sanción en el caso de las contravenciones tributarias (...)*”; “*Art- 19 (Resolución Determinativa) La Resolución Determinativa deberá consignar los requisitos mínimos establecidos en el art. 99 de la Ley 2492*”, el criterio de la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz resulta equivocado, restableciendo la correcta aplicación de la normativa tributaria la Autoridad General de Impugnación Tributaria, con el pronunciamiento de la Resolución impugnada vía el presente proceso contencioso administrativo, no siendo evidente entonces la denuncia del demandante en sentido de que ***esta Resolución lesionaría el derecho al debido proceso, a la defensa y al principio de la presunción de inocencia***, identificada como el segundo punto de controversia en el caso de autos, porque de los datos administrativos se establece que en la Vista de Cargo -que fue debidamente notificada al contribuyente- se comunica a éste que tendrá un plazo de

treinta días corridos improrrogables a partir de su legal notificación, para presentar sus descargos y presentar la prueba que considere pertinente, es decir que el contribuyente, tuvo la oportunidad de presentar sus descargos y las pruebas que consideró idóneas para desvirtuar los hallazgos de la Administración Tributaria, así se colige de la documentación que cursa en los anexos sin número de fojas 1 a 200 y de fojas 201 a 400, que contienen facturas concernientes al giro comercial del contribuyente, de los periodos fiscalizados y en virtud de las cuales, previa la valoración y análisis en sede administrativa, disminuyó el adeudo tributario cuando se dictó la Resolución Determinativa (fojas 41 a 42 del expediente).

En relación al punto 3 identificado como objeto de la *litis*, referido a que el Recurso Jerárquico interpuesto por la Administración Tributaria transgrede los arts. 198. I), 211 de la Ley N° 3092 de 7 de julio de 2005 y 144 de la Ley N° 2492, se hace necesario mencionar que el Recurso Jerárquico cumple a cabalidad con los preceptos legales citados, habida cuenta que en cuanto a la “*Forma de Interposición de los Recursos*”, la Administración Tributaria en el Recurso Jerárquico cumplió con el *señalamiento específico del recurso administrativo y de la autoridad ante la que se lo interpuso, indicó el nombre o razón social y domicilio del recurrente con presentación de los documentos respaldatorios de la personería del recurrente, indicando la autoridad que dictó el acto contra el que se recurre*, etc.

Siempre en relación a este objeto de controversia, es menester mencionar que el demandante en su acción, denuncia que la Fiscalización fue parcial incumpliendo lo dispuesto por el art. 29 inc. a) de la Ley N° 2492, y que al no emitirse la Orden de Fiscalización se incumplió también el art. 31 inc. a) de dicha Ley. Afirmación que carece de todo asidero legal en virtud a que el art. 29 de la Ley N° 2492 se refiere a los “*Responsables por Representación*”, mencionando que la ejecución tributaria se realizará sobre el patrimonio del sujeto pasivo, y no contiene el inciso señalado por el demandante. Similar situación de incongruencia se presenta cuando se menciona el art. 31 inc. a) de la Ley N° 2492, porque tal disposición regula el aspecto referido a la “*Solidaridad entre Responsables*”, que se presenta cuando dos o más sujetos pasivos sean los responsables de la deuda tributaria, caso en el cual, podrá exigirse su cumplimiento íntegramente a cualquiera de ellos, no existiendo tampoco en este articulado el inc. a) invocado en la demanda. Nótese que estas disposiciones legales en las que el demandante basa su pretensión, no guardan ninguna relación con los puntos reclamados.

En cuanto al contenido de la Resolución, se afirma que se ajusta a la disposición del art. 211 de la Ley N° 3092, cuando manda que las resoluciones se dictarán en forma escrita y contendrán su fundamentación, lugar y fecha de su emisión, firma del Superintendente Tributario que la dicta, y la decisión expresa, positiva y precisa de las cuestiones planteadas, sustentándose en los hechos, antecedentes y en el derecho aplicable que justifiquen su pronunciamiento, cumpliendo también de esta manera con el voto del art. 144 de la Ley N° 2492 que posee plena concordancia con los artículos precedentemente citados y analizados, resultando en consecuencia no ser evidente que la Resolución del Recurso Jerárquico no contenga decisión expresa, positiva y precisa sobre los diversos puntos reclamados tanto por la Administración Tributaria y por el contribuyente o sujeto pasivo de la relación tributaria.

Finalmente resolviendo el punto de controversia relacionado con la obligatoriedad, que a decir del demandante habría sido impuesta en la Resolución Determinativa, para contar con una base de datos y un programa del Sistema Software, se evidencia del contenido de dicho acto administrativo, que se hace mención a la obligatoriedad contenida en los arts. 36, 37 y 40 del Código de Comercio, referidos a que todo comerciante debe llevar una contabilidad adecuada a la naturaleza, importancia y organización de la empresa, y los libros con los que el comerciante debe contar obligatoriamente, como el Libro Diario, Mayor y de Inventario, Balances, etc., no

existiendo la exigencia alegada por el demandante.

En cuanto a que la autoridad demandada en su Resolución habría contravenido el art. 39 del Código de Comercio, este extremo no resulta evidente, porque tal disposición hace mención a que la contabilidad será llevada por contadores legalmente habilitados, a quienes se aplicarán las normas reglamentarias sobre responsabilidades, régimen de actuación, remuneración y la guarda de la reserva de la contabilidad, sin embargo, el demandante no considera que esta norma también señala que será tomada en cuenta la responsabilidad del comerciante a quien prestan sus servicios, es decir que so pretexto de una omisión y/o error del contador, el comerciante no puede pretender deslindar la responsabilidad que a él le atañe.

Por todo lo expuesto y analizado, el Tribunal Supremo de Justicia ejerciendo el control de legalidad sobre los actos realizados en sede administrativa, concluye que no han existido las transgresiones acusadas en la demanda, habiendo la Autoridad General de Impugnación Tributaria pronunciado la Resolución impugnada vía demanda contencioso administrativa, en apego a las disposiciones legales en las que sustentó su decisión.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida por los arts. 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil, los arts. 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contencioso administrativa de fojas 46 a 51, interpuesta por Simón Eduardo Heredia Valencia; en consecuencia declara firme y subsistente la Resolución Administrativa N° AGIT-RJ/0352/2009 de 12 de octubre de 2009, pronunciada por el Director Ejecutivo General de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, así como vigente en todos sus extremos y contenido, la Resolución Determinativa GDLP N° 00257 de 18 de diciembre de 2008 dictada por la Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales

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

Regístrese, notifíquese y archívese.

Fdo. Jorge Isaac von Borries Méndez

PRESIDENTE

Fdo. Rómulo Calle Mamani

DECANO

Fdo. Antonio Guido Campero Segovia

MAGISTRADO

Fdo. Pastor Segundo Mamani Villca

MAGISTRADO

Fdo. Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano

MAGISTRADO

Fdo. Rita Susana Nava Durán

MAGISTRADA

Fdo. Norka Natalia Mercado Guzmán

MAGISTRADA

Fdo. Maritza Suntura Juaniquina

MAGISTRADA

Fdo. Fidel Marcos Tordoya Rivas

MAGISTRADO

Fdo. Sandra Magaly Mendivil Bejarano

Secretaria de Sala

Sala Plena