

12
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM., SOCIAL Y ADM. PRIMERA
Sentencia N° 03

Sucre, 16 de febrero de 2016

158 - CA / 2015

Expediente : 158/2015-CA
Materia : Contenciosa Administrativa
Demandante : Agencia Despachante de Aduanas Mercan S.R.L.
Demandado : Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT)
Resolución Impugnada : RJ-AGIT-RJ-0808/2015
Magistrado Relator : Dr. Jorge I. von Borries Méndez

Pronunciada dentro del proceso contencioso administrativo seguido por AGENCIA DESPACHANTE ADUANAS MERCAN S.R.L., representada por Carlos Antonio Antelo Baeny, que emitió la Resolución del Recurso Jerárquico N° AGIT- RJ 0803/2015 de 11 de mayo.

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 41 a 44, interpuesta por Carlos Antonio Antelo Baeny, en su calidad de representante legal de AGENCIA DESPACHANTE DE ADUANAS MERCAN S.R.L., contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ-0803/2015 de 11 de mayo; el decreto de admisión de fs. 47; la contestación a la demanda de fs. 109 a 115; los memoriales de réplica de fs. 120 a 123 y duplica de fs. 130 a 132; el decreto de autos para sentencia de fs. 133; los antecedentes procesales y todo lo que en materia fue pertinente analizar, y:

CONSIDERANDO I:

I.1. Antecedentes Administrativos del proceso

La Administración Tributaria, en fecha 12 de agosto de 2013, notificó mediante cédula al representante de la Agencia Despachante Aduana MERCAN SRL, con la Orden de Verificación N° 00130VE02741 de 08 de Agosto de 2013, comunicando el inicio del Operativo Específico Crédito Fiscal que comprende el Impuesto al Valor Agregado (IVA), que deriva de la verificación del Crédito Fiscal IVA contenido en treinta facturas de compras que fueron declaradas por el contribuyente en los periodos fiscales de julio, agosto y septiembre de 2010, con diferencias detectadas a través de cruces de información, solicitándole la presentación de documentación otorgándole 5 días de plazo. En fecha 19 de agosto de 2013, la agencia Despachante de Aduana MERCAN SRL, mediante nota solicita prórroga para la presentación de la documentación requerida, concediéndose el plazo adicional de 5 días conforme al proveído 24-00354-13 de 28 de agosto de 2013, documentación presentada a la Administración Tributaria y recibida mediante Acta de Recepción de documentos de 4 de septiembre de 2013. En fecha 27 de agosto de 2014, la Administración Tributaria emitió el Informe de Actuación CITE: SIN/GGSCZ/DF/VE/INF/02666/2014, con los resultados de la verificación realizada, señalando respecto a las Notas Fiscales observadas, entre otros aspectos, preliminarmente observadas a partir de

investigaciones efectuadas que se detectó la existencia de proveedores que emitieron facturas sin que ocurra el hecho generador, procediendo a la publicación del detalle de proveedores observados por un medio de prensa de circulación nacional, aclarando que las facturas emitidas no son válidas para generar crédito fiscal, debido a que estos se encuentran observados como comercializadores de Facturas. En ese mismo sentido, con relación a las Facturas observadas. El referido informe indica que el contribuyente no presentó documentación que demuestre el tipo de promoción efectuada y si estas erogaciones son necesarias para el desarrollo de sus operaciones; que el contribuyente no presentó documentación suficiente que permita verificar y acreditar el perfeccionamiento del hecho imponible, tales como las compras de activos fijos y material de escritorio que si bien cuentan con factura original y comprobante de traspaso y egreso, las mismas se efectúan por cantidades importantes y de forma recurrente, por las que el contribuyente no presentó documentación suficiente, por cuanto debió acreditar documentación contable y financiera que demuestre cada pago efectuado con extractos bancarios, libros diario y mayor, constancias de su proveedor y su correspondiente apropiación contable, debiendo presentar además, la orden de pedido, nota de remisión nota de entrega y recepción, ingreso a almacenes entre otros documentos que demuestren la transferencia del bien; dicho informe también señala que se identificó que la factura N° 1717 está fuera de rango de dosificación, en ese sentido, concluyendo que el Crédito Fiscal de Bs. 68.838.- no es válido.

En ese mismo orden de hechos, en fecha 05 de septiembre de 2014, la Administración Tributaria, notificó mediante cédula al representante de la Agencia Despachante de Aduana MERCAN SRL, con la Vista de Cargo CITE:SIN/GGSCZ/DF/VE/VC/00561/2014 de 27 de agosto de 2014, que recoge los argumentos del Informe de Actuación CITE:SIN/GGSCZ/DF/VE/INF/02666/2014, que establece sobre base cierta, las obligaciones tributarias relativas al IVA- Crédito Fiscal correspondiente a los periodos fiscales julio, agosto y septiembre de 2010, en 101.338,85 UFV equivalentes a Bs. 200.657.- que incluye Tributo Omitido, intereses, la sanción del 100% por la conducta preliminar calificada como Omisión de Pago, concediéndole al sujeto pasivo el plazo de 30 días para formular y presentar sus descargos. En fecha 03 de octubre de 2014, la Agencia Despachante de Aduana MERCAN SRL, presenta descargos a la Vista de Cargo señalando que la entidad tributaria pretende recrear la legislación con la interpretación de elementos ajenos al derecho, como ser, la cantidad y frecuencia en las compras, lo cual resulta arbitrario y vulnera el principio de Reserva de ley, cuando de los arts. 4 y 8 de la Ley N° 843, se establece que los tres requisitos para validar el Crédito Fiscal, son que la transacción esté respaldada por la Factura Original, que se encuentre vinculada a la actividad gravada y que la transacción se haya realizado efectivamente.

En fecha 24 de octubre de 2014, la Administración Tributaria emitió el Informe de Conclusiones CITE: SIN/GGSCZ/DJCC/UTJ/INF/00263/2014, según el cual de la revisión de la documentación presentada como descargo a la Vista de Cargo, observa que la cantidad y frecuencia de la compra de insumos de material de escritorio y



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

computación, no guardan relación con la actividad del recurrente, ni con el cuadro de activos, añade que tampoco permite verificar el cuadro de activos fijos al no existir un detalle de altas y bajas por ítem, ni un kárdex de inventario de los materiales de escritorio y computación, por otro lado, que al ser montos considerables no presentó contratos por los servicios de compra-venta con sus proveedores, en ese sentido concluye que la documentación presentada resulta insuficiente para demostrar la efectiva realización de la transacción, más aun cuando el proveedor Víctor Hugo Vargas Moreno con NIT:3857606017, es comercializador de facturas. Consecuentemente en fecha 30 de octubre de 2014, la Administración Tributaria notifico mediante cédula al representante de la Agencia Despachante MERCAN SRL, con la Resolución Determinativa N° 17-00833-14 de 24 de octubre de 2014, que establece por conocimiento cierto de la materia imponible una deuda tributaria de 110.565 UFV equivalentes a Bs. 220.975.- que incluye Tributo Omitido, Intereses, la Sanción del 100% por la conducta calificada como Omisión de Pago, correspondiente al Impuesto al Valor Agregado (IVA).

En ese orden de actuaciones, en fecha 17 de noviembre de 2014, la Agencia Despachante de Aduanas MERCAN SRL, interpone Recurso de Alzada impugnando la Resolución Determinativa N° 17-00833-14 de 24 de octubre de 2014 emitida por la Gerencia GRACO Santa Cruz del SIN, pronunciándose como consecuencia la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0236/2015 de 18 de febrero de 2015, por la que se resuelve, revocar parcialmente la resolución Determinativa N° 17-00833-14 de 24 de octubre de 2014, consiguientemente mantiene firme y subsistente el Tributo Omitido de Bs. 919.- equivalentes a 595 UFV y dejando sin efecto el Tributo Omitido de Bs. 67.921.- equivalente a 43.8770 UFV por el IVA correspondientes a los periodos de julio, agosto y septiembre de la gestión 2010, debiendo la Administración Tributaria proceder a la reliquidación de la Deuda Tributaria a la fecha de pago, según se establece en el art. 47 y 165 de la Ley 2492 (CTB). De acuerdo a los argumentos de derechos sostenidos a lo largo de los fundamentos técnicos-jurídicos, conforme al art. 212 inc b) de la Ley 3092 (título V del CTB).

En fecha 05 de marzo de 2005, la Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz (CGACO) del Servicio de Impuesto Nacionales (SIN), interpone Recurso Jerárquico contra la Resolución de recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA N° 0236/2015 de 18 de febrero de 2015, emitida por la Autoridad de Impugnación Tributaria Regional Santa Cruz, pronunciándose como emergencia de la referida impugnación la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-080372015 de 11 de mayo de 2015, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, revocando parcialmente la resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0236/2015, respecto a las Facturas Nos. 7247, 1717, 6623, 7251, 7254, 7257, 7259, 7262, 7265, 7267 del periodo fiscal julio; Facturas Nos. 6647, 7284, 7286, 7290, 7292, 7294, 7297, 7300, 7303, 7305, de agosto y; las Facturas Nos. 7307, 7310, 7314, 7316, 7318, 7320, 7322, 7325 y 7327 de septiembre de 2010, manteniendo firme la observación por la depuración del Crédito Fiscal por dichas Notas Fiscales; quedando firme y subsistente la observación por la

Factura N° 7099 por Bs. 7.070; en consecuencia, mantiene firme y subsistente la Resolución Determinativa N° 17-008833-14 de 24 de octubre de 2014, que establece una deuda tributaria que asciende a 110.565 UFV equivalente a Bs. 220.975.-, que incluye el Tributo Omitido, Mantenimiento de Valor, Intereses y la Sanción por Omisión de Pago, importe que deberá ser actualizado a la fecha de pago de acuerdo al art. 47 de la Ley N° 2492 (CTB), correspondiente al IVA por los periodos julio, agosto y septiembre de 2010, todo de conformidad a lo previsto en el inc. a), Parágrafo I, Artículo 212 del Código Tributario Boliviano; por lo que Carlos Antonio Antelo Baeny, en representación de la Agencia despachante de Aduanas MERCAN SRL, presenta Demanda Contencioso Administrativa.

CONSIDERANDO II:

II.1. Contenido de la demanda contenciosa administrativa

De la revisión de la demanda presentada, se extraen como fundamentos los siguientes:

- Que haciendo referencia a los numerales v y ix del Apartado 1.2 Fundamentos del Recurso de Alzada de la Resolución Administrativa impugnada, el demandante transcribe lo que la AGIT señala, y que según la resolución de Alzada el contribuyente presentó; afirmando a continuación que efectivamente su empresa presentó el Libro Diario desde el 01/01/2010 hasta el 31/12/2010, Libro Mayor de las cuentas: banco, por pagar, material de escritorio, papelería, material de computación, de los periodos fiscales observados, comprobantes de egreso, comprobantes de traspaso, libro de compras, con sus respaldos: extractos bancarios, fotocopias legalizadas de cheques de pago, correspondientes a las facturas observadas, Balance General al 31 de diciembre de 2010, que consigna el estado de cuenta del activo fijo: equipos de oficina, equipos de computación, vehículos, muebles y enseres. Señala también que en el numeral xi del apartado IV.4.1.1 de la resolución impugnada, la AGIT no solo que reconoce la presentación de la documentación contable, financiera y tributaria, sino que reitera que de la revisión de la documentación cursante en antecedentes con relación a las compras que efectuó el contribuyente, se evidencia que el sujeto pasivo respaldó sus compras con facturas, comprobantes de traspaso, de egreso, recibos, copias de cheques, libros de compras, libros mayores, libros diario, estados financieros al 31/12/10, extractos bancarios y copias de cheques certificados por el Banco de Crédito. Documentación, que según precedentes administrativos de la Autoridad General de Impugnación Tributaria (Resoluciones de recurso Jerárquico AGIT-RJ-0665/2014, 0658/2014, 0662/2014 Y 0660/2014, todas de del 28/04/14) constituyen documentación probatoria suficiente de la realización efectiva de la transacción para la validez del crédito fiscal IVA.

Sin embargo, señala el demandante, en el num. iv del mismo apartado IV.4.1.1 Facturas observadas con el código 3: transacción sin el suficiente



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

- respaldo contable y/o sin medio de pago, de la resolución administrativa jerárquica, la AGIT, no obstante de reconocer que el contribuyente presentó la documentación contable, financiera y tributaria antes descrita, extraña que no se presentó las órdenes de compra, notas de remisión del proveedor, comprobantes de ingresos y salidas de almacén y contratos de provisión de insumos, de igual forma fueron extrañados por la administración tributaria. Advirtiendo a continuación que el fundamento de la AGIT y de la entidad tributaria resultan incongruentes y contradictorios, toda vez que expresa y literalmente ambas reconocen la presentación de documentación contable, financiera y tributaria y a su vez extrañan la presentación de otra de carácter administrativa, inaplicable a una empresa de prestación de servicios de despachos aduaneros, regulada por la Aduana Nacional de Bolivia. En ese sentido, pedir a una empresa de servicios, documentación administrativa de ingreso y salida de los activos y material de escritorio que compra regularmente, que jamás fue formalmente requerida por la fiscalizadora actuante, como si se tratara de una empresa de ventas de mercadería con sucursales instaladas, es el extremo de la impertinencia así como impertinente resulta la observación de que dichas compras se reiteren, pretendiendo la AGIT, al igual que la administración tributaria, re crear la legislación tributaria vía la interpretación de elementos ajenos al derecho, a saber: la cantidad y frecuencia en las compras, lo cual resulta arbitrario y violenta el principio de reserva de ley, reconocido por la legislación tributaria, los precedentes administrativos de la misma Autoridad de Impugnación Tributaria y la amplia jurisprudencia ordinaria constitucional.
- El demandante haciendo referencia al num. viii de la Resolución impugnada y num. 5 del art. 70 de la Ley 2492 (CTB), señala que lo citado por la AGIT es falso, cuando enlaza el contenido de la referida norma con una supuesta doctrina que postula la exigencia de dichos documentos administrativos, siendo además dicha afirmación equivocada, toda vez que el contribuyente no constituye una empresa de venta de mercaderías o bienes sino de prestación de servicios. Con la exigencia de la AGIT indica el demandante, la empresa no podría comprar un solo cartucho de tinta para sus impresoras, sin que previamente se genere una orden de compra, se le pida al proveedor una nota de remisión, que la empresa genere una nota de recepción, que se registre en un Kárdex de inventario, no obstante que no es mercadería para la venta, sino bienes para el propio uso del contribuyente, además de pedirle al proveedor la firma de un contrato de compra venta. Siendo lo exigido ilegal e inaudito, máxime si la AGIT en sus precedentes administrativos emergentes de la correcta interpretación de los arts. 4 y 8 de la Ley 843 de Reforma Tributaria, ha establecido que los requisitos esenciales para la validez del crédito fiscal IVA son, que la transacción esté respaldada por la

- factura original, que la transacción esté vinculada a la actividad gravada y que la transacción se haya realizado efectivamente.
- En ese mismo sentido señala, que la AGIT observa que el contribuyente debió demostrar que el proveedor declaró y pagó los débitos generados por sus ventas, siendo esto inadmisibles pues no es obligación del contribuyente comprador fiscalizar que el contribuyente proveedor cumpla sus obligaciones tributarias.
 - En relación a que el proveedor Víctor Hugo Vargas Moreno, sea un comercializador de facturas, señala el demandante, que la entidad tributaria y la AGIT indiquen el número de sentencia en calidad de cosa juzgada o ejecutoriada y el juzgado que la emitió, por la que se atribuye a dicho ciudadano la comisión de dicho delito.

II.1.1 Petitorio

Con los argumentos que anteceden el demandante concluye solicitando, declarar probada la demanda, dejando sin efecto y valor legal alguno parcialmente la ilegal Resolución de recurso Jerárquico AGIT-RJ 0803/2015 en lo relativo al supuesto adeudo tributario de Bs. 220.975 por depuración del crédito fiscal IVA de los periodos fiscales julio, agosto y septiembre de la gestión 2010, de las facturas 7247, 1717, 6623, 7251, 7254, 7257, 7259, 7262, 7265, 7267, 6647, 7284, 7286, 7290, 7292, 7294, 7297, 7300, 7303, 7305, 7307, 7310, 7314, 7316, 7318, 7320, 7322, 7325 y 7327.

II.1.2. Admisibilidad

Mediante decreto de 06 de julio de 2015, cursante a fs. 47, se admitió la demanda Contenciosa Administrativa, corriéndose traslado al demandado para que responda en el término señalado por ley, ordenándose se libre las provisiones citatorias y encomendando su ejecución a la Corte Superior del Distrito Judicial de La Paz. Provisiones citatorias que deben ser libradas para el tercero interesado conforme el decreto de fs. 24 de julio de 2015 cursante a fs. 30.

II.1.3. Citación al demandado y tercero interesado

A fs. 51-55 la Gerencia CRACO Santa Cruz – Servicio de Impuestos Nacional se apersona presentando memorial propugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0803/2015 en calidad de tercero interesado. En fecha 03 de septiembre de 2015, a horas 09:17 la autoridad demandada fue citada según consta de la diligencia a fs. 71.

II.2. Argumentos de la contestación a la demanda

A fs. 109-115 una vez corrida en traslado la demanda, la AGIT mediante memorial presentado en fecha 25 de septiembre de 2015, contesta negativamente la demanda contenciosa administrativa presentada por la Agencia Despachante de Aduanas MERCAN SRL, señalando que:

- De lo expresado por la parte demandante corresponde señalar que el sistema contable de cualquier empresa sea independiente o no, debe registrar el proceso contable que involucra el registro de la actividad financiera, llevando un registro sistemático de la actividad comercial diaria, en términos



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

económicos, que se pueden expresar en términos monetarios que se deben registrar en los libros de contabilidad, en ese contexto debemos puntualizar que la Orden de Verificación N° 00130VE02741 de 08 de agosto de 2013, mediante el cual se comunicó del inicio del Operativo Especifico Crédito Fiscal, comprende el IVA contenido en 30 facturas de compras que fueron declaradas por el sujeto pasivo y que corresponden a los periodos fiscales de julio, agosto y septiembre de 2010 que esa instancia jerárquica ha observado y de manera concreta por parte de la administración tributaria que solicita al sujeto pasivo la presentación de la documentación original consistente en: “declaraciones Juradas de los periodos observados; Libro de Compras IVA de los periodos observados; Facturas de Compras Originales detalladas; Medio de Pago de las Facturas observadas; y otra documentación a solicitud del fiscalizador asignado..”, en estricta aplicación de lo previsto en el art. 100 num. 6 de la Ley 2492 (CTB), que dispone que la administración tributaria dispondrá indistintamente de amplias facultades de control, verificación, fiscalización e investigación a través de las cuales podrá exigir al sujeto pasivo o tercero responsable la información necesaria, así como cualquier libro, documento y correspondencia con efectos tributarios, aspecto que esa Instancia Jerárquica a tiempo de emitir criterio ha evidenciado y que puede ser perfectamente corroborado ante el Tribunal, por lo que respetuosamente pide tomar en cuenta que la aseveración que hace el demandante contra la entidad respecto a que se le pidió la presentación de documentación administrativa es absolutamente al margen de ser innecesario es absolutamente falsa y emerge de una inadecuada interpretación que utiliza el demandante con el propósito de generar confusión para desvirtuar la obligación que tiene de presentar la documentación que requirió en su oportunidad el ente fiscal de conformidad a la normativa vigente.

- En cuanto al argumento del demandante, haciendo alusión a que tanto esa instancia como la administración tributaria extrañan la presentación de otra de carácter administrativo, inaplicable a una empresa de prestación de servicios de despachos aduaneros, regulada por la Aduana Nacional de Bolivia, corresponde señalar que no se entiende porque el sujeto pasivo hace mención a que se le hubiese requerido documentación de carácter administrativo cuando claramente se ha evidenciado que la administración tributaria y esa instancia jerárquica en ningún momento solicitaron la documentación que refiere el demandante o entender porque la Agencia Despachante no es una empresa de ventas de mercadería sino más bien una empresa de prestación de servicios de despachos aduaneros, cuando precisamente por esta razón el demandante debe saber de forma precisa que las obligaciones emergentes del proceso de verificación iniciado y desarrollado fue efectuado en ejercicio de las facultades que le otorga el art. 100 num. 6 de la Ley 2492 y lo expresamente señalado en el art. 70 de la

misma ley. Por lo que llama la atención que el demandante arguya que se ha vulnerado el principio de reserva legal por cuanto en observancia del principio de igualdad jurídica no existe normativa que pueda ser entendida y/o interpretada bajo el principio de reserva legal que dé lugar a la posibilidad de exonerar de responsabilidades tributarias al sujeto pasivo por el hecho de que sea parte del sistema estatal o por el simple hecho de estar regulado por la Aduana Nacional.

- En relación al num. viii de la resolución jerárquica interpretada maliciosamente por el demandante que hace referencia al art. 2 de la Ley 843 (TO), relativo al concepto de venta en el IVA que esa instancia aplicó en concordancia con el art. 70 num. 5 del CTB, se debe aclarar que el enunciado de dichos artículos es desarrollado con la finalidad de fundamentar y ampliar lo que prevé la referida normativa por lo que mal puede expresar el demandante que la AGIT ha legislado ilegalmente un nuevo requisito de validez del crédito fiscal, toda vez que esa instancia en general y en el caso concreto ha obrado y resuelto en el marco de sus competencias y atribuciones establecidas en el art. 132 de la Ley 2492 (CTB), debiendo precisarse que esa instancia contrariamente a lo manifestado por el demandante en su num. ix, estableció de forma clara que en el caso concreto la emisión de la factura se constituye en un respaldo indispensable para la validación de la transacción y que la observación del crédito fiscal se efectuó porque no cumplía con los requisitos de validez; transcribiendo a continuación lo que la Sentencia 55/2014 de 14 de mayo de 2014 señala. Por lo que en función de ella y de la revisión de antecedentes indica el demandado, se evidencia que el sujeto pasivo si bien hizo la presentación de facturas de compras las mismas no demostraron de forma fehaciente la efectiva realización de la transacción, la que debe ser sustentada con los medios probatorios que sean pertinentes en el marco de lo previsto por el art. 76 de la Ley 2492 (CTB), haciendo mención a continuación del principio de legalidad y transcribiendo lo pertinente de la Sentencia Constitucional 0173/2012 de 4 de mayo de 2012. En ese entendido, indica el demandado, que contrariamente a lo que refiere el demandante esa instancia jerárquica se pronunció respecto a toda la prueba que el mismo ofreció en sede administrativa, las que fueron objeto de revisión y análisis, cuyas observaciones no fueron desvirtuadas por el sujeto pasivo, con lo que queda desvirtuado el argumento de que la AGIT pretende favorecer a la Administración Tributaria.
- Para finalizar el demandado, resalta que la Administración Tributaria emitió la Resolución determinativa N° 17-0833-14 de 24 de octubre de 2014 observando veintinueve (29) facturas del sujeto pasivo que corresponden al proveedor Víctor Vargas Moreno y una (1) al proveedor Mario Ichazo Aguilera, correspondientes a los periodos julio, agosto y septiembre de 2010



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

y cuya depuración de se basa en las observaciones identificadas con el Código 2) relativas a la transacción no vinculada a la actividad gravada, Código 3) Transacción sin el suficiente respaldo contable y/o sin medio de pago, Código 4) Factura no dosificada por la Administración Tributaria y no así por el incumplimiento del requisito referido a la remisión de la factura original. Señalando a continuación que si bien la emisión de las facturas o notas fiscales es de responsabilidad de quien las emite, las observaciones efectuadas por la Administración Tributaria admiten prueba en contrario y considerando que el comprador mantuvo una relación comercial con su proveedor, es el indicado para aportar los elementos, que de manera contundente desvirtúen la pretensión de la administración tributaria, transcribiendo a ese efecto lo pertinente del Auto Supremo N° 24/2014 de 7 de abril de 2014. En ese sentido le corresponde al demandante aportar las pruebas conducentes al efecto de establecer la verdad material, por cuanto en la instancia de impugnación la carga de la prueba recae sobre quien pretenda hacer valer sus derechos conforme al art. 76 de la Ley N° 2492, con respaldo en el Auto Supremo N° 336 de 17 de septiembre de 2014. Por lo que el contribuyente para beneficiarse del cómputo del crédito fiscal producto de las transacciones que declara, debe cumplir el num. 5 del art. 70 de la Ley N° 2492.

- Por lo expresado, destaca el demandado que, la resolución Jerárquica contiene la valoración de todos los documentos presentados por las partes, así como los argumentos vertidos por los mismos, habiendo identificado los puntos de controversia, desarrollando en los fundamentos técnico-jurídicos los aspectos cuestionados de la resolución recurrida en el marco de las atribuciones conferidas por los arts. 139 inc. b) y 144 de la Ley N° 2341, por lo que las normas del debido proceso fueron cumplidas al momento de emitir la Resolución conforme el art. 28 inc. e) de la Ley N° 2341, norma relacionada con el art. 30 inc. a) del mismo cuerpo legal concordante con el art. 31 del DS 27113.

Citando a continuación el Sistema de Doctrina Tributaria SIDOT V3, en lo relativo a los Requisitos de Pertinencia y oportunidad STG-RJ/0525/2007 AGIT-RJ-0153/2012 AGIT-RJ-0578/2012-AGIT-RJ-1823/2013.

Citando como jurisprudencia la sentencia N° 510/2013 de 27 de noviembre de 2013 dictada por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia.

II.2.1. Petitorio

El demandado concluye solicitando que en mérito a los antecedentes y fundamentos declarar improbadamente la demanda Contenciosa Administrativa interpuesta por Carlos Antonio Antelo Baeny en representación de la Agencia Despachante de Aduanas MERCAN SRL, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-803/2015 de 11 de mayo de 2015.

II.3. Argumentos de la réplica

Por memorial de fs. 120 a 123, el demandante representado por Carlos Antonio Antelo Baeny en representación de la Agencia Despachante de Aduanas MERCAN SRL, presenta réplica ratificándose en el petitorio de la demanda contenciosa administrativa interpuesta.

II.4. Argumentos de la dúplica

Por memorial de fs. 130 a 132, el demandado (AGIT) presenta dúplica reiterando su petitorio.

II.5. Decreto de Autos para Sentencia

Concluido el trámite del proceso, se decretó Autos para Sentencia conforme la providencia de 03 de diciembre de 2015, cursante a fs. 133.

CONSIDERANDO III:

III.1. Fundamentos jurídicos del fallo

Que al haberse interpuesto la demanda contenciosa administrativa, realizada la contestación y utilizado el derecho de réplica y dúplica previsto en el art. 354. II del CPC, corresponde resolver el fondo de la causa de conformidad al art. 354. III del cuerpo legal citado.

Que, una vez analizado el contenido de la demanda, la respuesta, los actos y resoluciones administrativas, resolución de alzada y jerárquica y los argumentos y defensas formuladas por las partes, se procede revisar el fondo de la presente causa, en los siguientes términos:

Que, según se verifica de antecedentes, se establece que el origen de la controversia en la presente Litis, se concreta en la contradicción acusada a la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), respecto al reconocimiento en la presentación por parte del contribuyente de la documentación contable, financiera y tributaria exigida y, a su vez, extrañar la presentación de otra de carácter administrativo, según los fundamentos y normativa esgrimidos en la demanda y contenidos en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-0803/2015.

En ese sentido, conforme los datos del proceso, a los efectos de establecer inicialmente cuales las facultades y/o atribuciones de la Administración Tributaria es preciso señalar que el art. 66 del Código Tributario Boliviano (CTB), define con especificidad estas facultades:

“Artículo 66° (Facultades Específicas). La Administración Tributaria tiene las siguientes facultades específicas: 1. Control, comprobación, verificación, fiscalización e investigación; 2. Determinación de tributos; 3. Recaudación; 4. Cálculo de la deuda tributaria; 5. Ejecución de medidas precautorias, previa autorización de la autoridad competente establecida en este Código; 6. Ejecución tributaria; 7. Concesión de prórrogas y facilidades de pago; 8. Revisión extraordinaria de actos administrativos conforme a lo establecido en el Artículo 145° del presente Código; 9. Sanción de contravenciones, que no constituyan delitos; 10. Designación de sustitutos y responsables subsidiarios, en los términos dispuestos por este Código; 11. Aplicar los montos mínimos establecidos mediante reglamento a partir de los cuales las operaciones de devolución impositiva deban ser respaldadas



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

por los contribuyentes y/o responsables a través de documentos bancarios como cheques, tarjetas de crédito y cualquier otro medio fehaciente de pago establecido legalmente. La ausencia del respaldo hará presumir la inexistencia de la transacción; 12. Prevenir y reprimir los ilícitos tributarios dentro del ámbito de su competencia, asimismo constituirse en el órgano técnico de investigación de delitos tributarios y promover como víctima los procesos penales tributarios; 13. Otras facultades asignadas por las disposiciones legales especiales. ...”; norma legal que conforme el numeral 1., faculta a la Administración Tributaria al control, comprobación, verificación, fiscalización e investigación, que en el caso concreto constituye el inicio del Operativo Específico Crédito Fiscal con la Orden de Verificación N° 00130VE02741 de 08 de agosto de 2013.

Asimismo, el art. 70 del CTB, establece las obligaciones Tributarias del Sujeto Pasivo, en el presente caso, la Agencia Despachante de Aduanas MERCAN SRL, señalando que:

“Artículo 70° (Obligaciones Tributarias del Sujeto Pasivo). Constituyen obligaciones tributarias del sujeto pasivo: 1. Determinar, declarar y pagar correctamente la deuda tributaria en la forma, medios, plazos y lugares establecidos por la Administración Tributaria, ocurridos los hechos previstos en la Ley como generadores de una obligación tributaria. 2. Inscribirse en los registros habilitados por la Administración Tributaria y aportar los datos que le fueran requeridos comunicando ulteriores modificaciones en su situación tributaria. 3. Fijar domicilio y comunicar su cambio, caso contrario el domicilio fijado se considerará subsistente, siendo válidas las notificaciones practicadas en el mismo. 4. Respaldo las actividades y operaciones gravadas, mediante libros, registros generales y especiales, facturas, notas fiscales, así como otros documentos y/o instrumentos públicos, conforme se establezca en las disposiciones normativas respectivas. 5. Demostrar la procedencia y cuantía de los créditos impositivos que considere le correspondan, aunque los mismos se refieran a periodos fiscales prescritos. Sin embargo, en este caso la Administración Tributaria no podrá determinar deudas tributarias que oportunamente no las hubiere determinado y cobrado. 6. Facilitar las tareas de control, determinación, comprobación, verificación, fiscalización, investigación y recaudación que realice la Administración Tributaria, observando las obligaciones que les impongan las leyes, decretos reglamentarios y demás disposiciones. 7. Facilitar el acceso a la información de sus estados financieros cursantes en Bancos y otras instituciones financieras. 8. Conforme a lo establecido por disposiciones tributarias y en tanto no prescriba el tributo, considerando incluso la ampliación del plazo, hasta siete (7) años conservar en forma ordenada en el domicilio tributario los libros de contabilidad, registros especiales, declaraciones, informes, comprobantes, medios de almacenamiento, datos e información computarizada y demás documentos de respaldo de sus actividades; presentar, exhibir y poner a disposición de la Administración Tributaria los mismos, en la forma y plazos en que éste los requiera. Asimismo, deberán permitir el acceso y facilitar la revisión de toda la información,

documentación, datos y bases de datos relacionadas con el equipamiento de computación y los programas de sistema (software básico) y los programas de aplicación (software de aplicación), incluido el código fuente, que se utilicen en los sistemas informáticos de registro y contabilidad de las operaciones vinculadas con la materia imponible. 9. Permitir la utilización de programas y aplicaciones informáticas provistos por la Administración Tributaria, en los equipos y recursos de computación que utilizarán, así como el libre acceso a la información contenida en la base de datos. 10. Constituir garantías globales o especiales mediante boletas de garantía, prenda, hipoteca u otras, cuando así lo requiera la norma. 11. Cumplir las obligaciones establecidas en este Código, leyes tributarias especiales y las que defina la Administración Tributaria con carácter general. ...”; norma legal que conforme su texto es clara respecto del respaldo obligatorio con el que debe contar el Sujeto Pasivo a tiempo de cumplir sus obligaciones con la Administración Tributaria.

A ese efecto, los arts. 4 y 8 de la Ley N° 843 (TO), establecen la manera en que el hecho imponible se perfecciona y como el contribuyente se beneficia con el crédito fiscal:

“Artículo 4°.- (Nacimiento del hecho imponible) El hecho imponible se perfeccionará: a. En el caso de ventas, sean éstas al contado o a crédito, en el momento de la entrega del bien o acto equivalente que suponga la transferencia de dominio, la cual deberá obligatoriamente estar respaldada por la emisión de la factura, nota fiscal o documento equivalente. b. En el caso de contratos de obras de construcción, a la percepción de cada certificado de avance de obra. Si fuese el caso de obras de construcción con financiamiento de los adquirentes propietarios del terreno o fracción ideal del mismo, a la percepción de cada pago o del pago total del precio establecido en el contrato respectivo. En todos estos casos, el responsable deberá obligadamente emitir la factura, nota fiscal o documento equivalente. c. En la fecha en que se produzca la incorporación de bienes muebles en casos de contratos de obras y prestación de servicios, o se produzca el retiro de bienes muebles de la actividad gravada de los sujetos pasivos definidos en el artículo 3ro de esta ley, con destino a uso o consumo particular del único dueño o socios de las sociedades de personas. d. En el momento del despacho aduanero, en el caso de importaciones definitivas, inclusive los despachos de emergencia.

Artículo 8°.- (Crédito fiscal) Del impuesto determinado por la aplicación de lo dispuesto en el artículo anterior, los responsables restarán: a. El importe que resulte de aplicar la alícuota establecida en el artículo 15 sobre el monto de las compras, importaciones definitivas de bienes, contratos de obras o de prestaciones de servicios, o toda otra prestación o insumo alcanzados por el gravamen, que se los hubiesen facturado o cargado mediante documentación equivalente en el período fiscal que se liquida. Sólo darán lugar al cómputo del crédito fiscal aquí previsto las compras, adquisiciones o importaciones definitivas, contratos de obras o servicios, o toda otra prestación o insumo de cualquier naturaleza, en la medida en que se vinculen con las operaciones gravadas, es decir, aquellas destinadas a la actividad por la que el sujeto



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

resulta responsable del gravamen. b. El importe que resulte de aplicar la alícuota establecida a los montos de los descuentos, bonificaciones, rebajas, devoluciones o rescisiones, que respecto de los precios netos de venta, hubiere otorgado el responsable en el periodo fiscal que se liquida.”.

En ese marco normativo y la compulsión de los antecedentes, se evidencia que emitida la Orden de Verificación N° 00130VE02741, que alcanzaba al crédito fiscal IVA contenido en las facturas de compras declaradas por el contribuyente de los periodos julio, agosto y septiembre de 2010, las que en número de treinta (30) fueron observadas, se solicitó al contribuyente la presentación de descargos documentados, los que fueron valorados por la Administración Tributaria, merecieron el Informe CITE: SIN/GGSCZ/DJCC/UTJ/INF/00263/2014, concluyente en que la documentación presentada por el contribuyente no fue suficiente, emitiéndose en consecuencia, la Resolución Determinativa N° 17-00833-14, manteniendo en su contenido las observaciones a las veintinueve (29) facturas emitidas por el proveedor Víctor Hugo Vargas y una (1) por el proveedor Mario Ichaso Aguilera, estableciéndose como resultado la deuda tributaria por el IVA por los periodos fiscales julio, agosto y septiembre de 2010, en la suma de 110.565 UFV equivalente a Bs. 220.975.-, que incluye título omitido, intereses y sanción por omisión de pago.

Con ese antecedente, resulta por demás evidente que el contribuyente en calidad de descargo presentó una serie de documentos conforme se afirma en la resolución impugnada y tal cual se señalan en el acta de recepción de documentos de 03 de octubre de 2014, siendo evidente también la no presentación de aquellos otros documentos, como órdenes de compra, notas de remisión del proveedor, comprobantes de ingresos y salidas de almacén y contratos de provisión de insumos extrañados por la Administración Tributaria como documentación de respaldo de las compras realizadas y facturas observadas, a las que el sujeto pasivo estaba obligado a presentar conforme las obligaciones establecidas en el art. 70 del CTB sobre las que en virtud del art. 100 del mismo cuerpo legal la Administración Tributaria dispone indistintamente de amplias facultades para ejercer: “Artículo 100. (Ejercicio de la Facultad). La administración Tributaria dispondrá indistintamente de amplias facultades de control, verificación, fiscalización e investigación, (...)”; art. 70 del CTB, que en relación a lo establecido en los arts. 36, 37, 40 Decreto Ley N° 14379 de 25 de febrero de 1977, Código de Comercio, la Agencia Despachante de Aduanas MERCAN S.R.L., está obligada también a llevar dentro de su contabilidad, a los efectos precisamente de un mejor control de su giro empresarial y de las obligaciones tributarias que en esa calidad adquiere.

Por todo lo expuesto precedentemente, se concluye que los documentos presentados por el demandante ante la Administración Tributaria, no han constituido prueba suficiente a efecto de demostrar la transmisión de dominio de los bienes adquiridos de su proveedor y la efectiva realización de las transacciones conforme se afirma de la propia resolución jerárquica demandada, fundamentalmente porque no ha sido posible la confrontación de compras del sujeto pasivo con las ventas declaradas

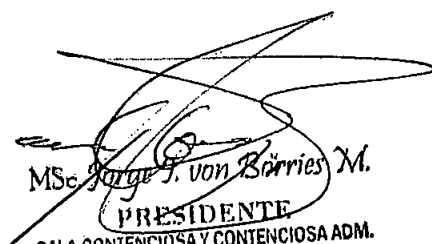
por el proveedor para verificar su efectiva transacción, consecuentemente no se han desvirtuado las observaciones realizadas por dicha Administración a las facturas de compras presentadas, siendo en consecuencia correcta la revocatoria parcial de la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0236/2015 de 18 de febrero de 2015 conforme la parte resolutive de la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0803/2015 de 11 de mayo de 2015, emitida en ejercicio de las facultades otorgadas a la Administración Tributaria y valoración correcta de la documentación presentada por el sujeto pasivo durante las distintas etapas del proceso. Administrativo, aplicando correctamente la normativa en el marco del debido proceso

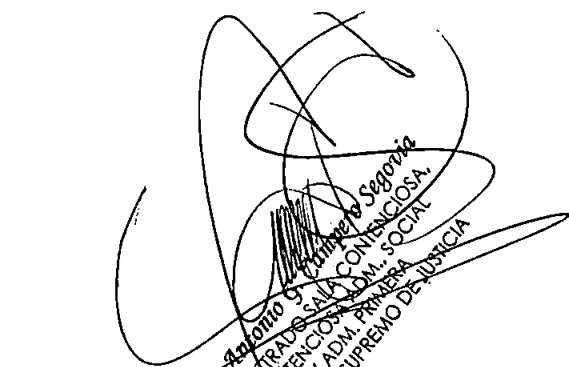
Finalmente, conforme los fundamentos desarrollados ut supra, en aplicación del principio de legalidad, verdad material y de eficacia procesal, corresponde determinar lo siguiente;

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Adm., Social y Adm. Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el art. 2.2 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y el art. 787 del CPC, administrando justicia a nombre de la ley, y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fs. 41 a 44, interpuesta por Carlos Antonio Antelo Baeny, en su condición de representante legal la Agencia Despachante de Aduanas MERCAN SRL contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), representada por Daney David Valdivia Coria; manteniendo firme y consistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-0803/2015 de 11 de mayo de 2015, cursante a fs. 23 a 39 de obrados. Con costas.

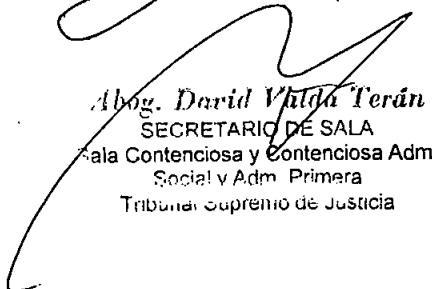
Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada, sea con nota de atención.

Regístrese, notifíquese y cúmplase.-


MSc. Jorge J. von Borries M.
PRESIDENTE
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADM. PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA


Dr. Antonio S. Jiménez Segovia
MAGISTRADO SALA CONTENCIOSA
Y ADM. PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Ante mí:


Abog. David Valdivia Terán
SECRETARIO DE SALA
Sala Contenciosa y Contenciosa Adm.
Social y Adm. Primera
Tribunal Supremo de Justicia



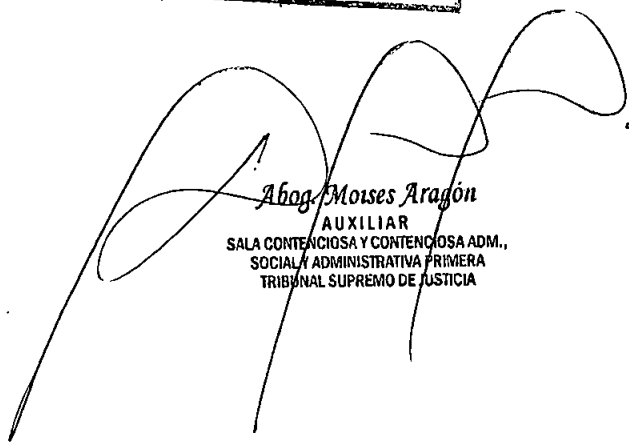
Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA

Sentencia N°... 03 Fecha: 16-02-2016

Libro Tomas de Razón N°..... 7


Abog. Moises Aragón
AUXILIAR
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.,
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

ESTADO PLURINACIONAL DE BOLIVIA



**ORGANO JUDICIAL
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
CITACIONES Y NOTIFICACIONES**


En la ciudad de Sucre, a horas 10:42 del lunes 22 de febrero de 2016 años, notifiqué a:

Agencia Despachante de Aduanas Mercan S.R.L.

CON LA SENTENCIA N° 03/2016 C.A., mediante cédula de ley fijada en puerta de Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en presencia del testigo que firma.

Certifico.-


Abog. Santiago Hurtado M.
OFICIAL DE DILIGENCIAS
Sala Contenciosa y Contenciosa Adm.
Social y Adm. Primera
Tribunal Supremo de Justicia


TÉSTIGO
Ximeno Zamko Vantico
C.I. 755371304


En la ciudad de Sucre, a horas 10:44 del lunes 22 de febrero de 2016 años, notifiqué a:

Autoridad General de Impugnación Tributaria

CON LA SENTENCIA N° 03/2016 C.A., mediante cédula de ley fijada en puerta de Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en presencia del testigo que firma.

Certifico.-


Abog. Santiago Hurtado M.
OFICIAL DE DILIGENCIAS
Sala Contenciosa y Contenciosa Adm.
Social y Adm. Primera
Tribunal Supremo de Justicia


TÉSTIGO
Ximeno Zamko Vantico
C.I. 755371304

En la ciudad de Sucre, a horas 10:46 del lunes 22 de febrero de 2016 años,
notifiqué a:


**Bernardo Gumucio Bascope en representación legal de
Graco Santa Cruz**

CON LA SENTENCIA N° 03/2016 C.A., mediante cédula de ley fijada
en puerta de Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa,
Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en presencia
del testigo que firma.

Certifico.-



Abog. Santiago Hurtado M.
OFICIAL DE DILIGENCIAS
Sala Contenciosa y Contenciosa Adm.
Social y Adm. Primera
Tribunal Supremo de Justicia



TESTIGO
Ximeno Santo Ventero
C.I. 755371304