



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

22-03-17
3:10

SALA PLENA

15
SENTENCIA: 4/2017
FECHA: Sucre, 12 de enero de 2017.
EXPEDIENTE: 733/2013.
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: Wilfredo Paredes Gemio contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
MAGISTRADO RELATOR: **Rómulo Calle Mamani.**

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fs. 17 a 21 interpuesta por Wilfredo Paredes Gremio, que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico RJ AGIT-RJ 0777/2013, pronunciada el 18 de junio, por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), la contestación de fs. 47 a 51; renuncia a réplica a fs. 74 y decreto de autos para sentencia; los antecedentes del proceso y de emisión de la Resolución impugnada.

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA.

I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.

Que el departamento de Fiscalización del Servicio de Impuestos Nacionales del Alto (SIN del Alto) el 15 de agosto de 2011, notificó a Wilfredo Paredes Gemio con la Orden de Verificación N° 0011OVE00585 de 25 de julio de 2011 modalidad Verificación Débito IVA y su efecto en el IT, correspondiente a los períodos fiscales enero a diciembre de la gestión 2009; estableciendo una deuda tributaria, determinación hecha sobre base presunta de 39.388 UFV's y una multa por omisión de pago de 28.633 UFV's contenida en la Resolución Determinativa N° 17-0583-12 de 29 de noviembre de 2012.

El 28 de diciembre presentó Recurso de Alzada, consecuentemente se emite la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0251/2013 confirmando la Resolución Determinativa N° 17-0583-12 de 29 de noviembre de 2012, por lo que, procedió a interponer Recurso Jerárquico el 22 de abril de 2013, solicitando la revocatoria total de la Resolución de Alzada y se disponga dejar sin efecto legal la Resolución Determinativa, Autoridad Jerárquica que confirma la resolución de alzada.

I.2. Fundamentos de la demanda.

Fundamenta señalando que, la Resolución de Recurso de Jerárquico no ha realizado una adecuada consideración sobre la nulidad de la determinación de oficio, por haberse realizado sobre base presunta aspecto que vulnera el principio de congruencia, el debido proceso, seguridad jurídica y derecho de defensa; puesto que el impuesto a las transacciones del IVA e IT vulneran lo establecido por el art. 96 de la Ley 2492, porque en ninguna parte de la Vista de Cargo establece los hechos, actos, datos, elementos y valoraciones que fundamenten el reparo establecido en las transacciones referidas, existiendo solo la cuantificación de las mismas y

no así de donde emergía el adeudo tributario de las observaciones realizadas y los montos de la base imponible para la cuantificación de las obligaciones tributarias, asimismo, la resolución de recurso jerárquico no realizó una adecuada consideración y evaluación sobre la inexistencia de fundamentos técnicos y legales de la determinación de los impuestos al valor agregado; también manifiesta que la Resolución de Recurso Jerárquico no realizó una adecuada consideración de los hechos de conformidad al art. 4 de la Ley 843, toda vez que, el hecho generador del IVA se materializa desde el momento en que finaliza la ejecución o prestación o desde la precepción total o parcial del precio, sin embargo, en el proceso de determinación de oficio muchos casos no se ha contemplado la ejecución del servicio y menos se ha percibido pago alguno. Pero de la revisión y valoración de la documental y descargos presentados se establece la inexistencia de servicios los cuales no pueden ser considerados a efecto de la liquidación del IVA e IT, demostrándose que la Resolución Determinativa N° 17-0583-12 de 29 de noviembre de 2012 es inconsistente e irreal, vulnerándose el principio y derechos mencionados anteriormente, motivando de esta forma la nulidad de la Resolución Determinativa.

Finalmente señala que, para la AGIT no realizó una adecuada consideración y valoración de la prueba ofrecida sobre los errores en la determinación de la base imponible, es decir que, en el trabajo de determinación de oficio, no se tuvo en cuenta el valor de los timbres, formulario de reconocimiento de firmas, caratulas, formularios notariales y al ser estos valores del Estado de Bolivia debieron ser necesariamente considerados y así disminuir los montos considerados para la base imponible, por otra parte indica que, la resolución de recurso jerárquico no realizó una consideración de la multa por omisión de pago, al haberse trabajado sobre datos equivocados, siendo la calificación de la conducta y su sanción arbitraria e injusta, debiendo dejarse sin efecto la calificación de mi conducta como omisión de pago.

I.3. Petitorio.

Concluyó solicitando se declare probada la demanda y se revoque la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-0777/2013 de 18 de junio, y se deje sin efecto la Resolución Determinativa N° 17-0583-12 de 29 de noviembre.

II. De la contestación a la demanda.

Apersonándose al proceso Daney David Valdivia Coria, en su condición de Director Ejecutivo de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, respondiendo negativamente a la demanda con memorial presentado el 21 de abril de 2014, que cursa de fs. 47 a 51 y señala lo siguiente:

Con respecto a la determinación sobre base presunta, el 15 de agosto de 2011 notificó a Wilfredo Paredes Gemio con la Orden de Verificación N° 011OVE00585 relacionados con el débito fiscal IVA e IT de los periodos enero a diciembre de la gestión 2009, otorgándole cinco días para la presentación de la documentación requerida, el contribuyente conforme Acta de Recepción de Documentos, presentó de forma parcial la



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 733/2013. Contencioso Administrativo.- Wilfredo Paredes Gemio contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

información requerida, razón por la que, se emitió el Acta de Acciones y Omisiones Inexistencia de Elementos, referente a la falta de presentación del arancel de honorarios profesionales, procedió a la determinación sobre base presunta en función a los hechos y circunstancias que por la vinculación con el hecho generador del contribuyente le permitió establecer la existencia de la cuantía de la obligación como sucedió, emitiendo la Administración Tributaria (AT) Acta de Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación por error de registro en el Libro de Venta de la Factura 2527 del mes de julio de 2009.

Posteriormente la AT emitió Informe CITE: SIN/GDEA/DF/VE/INF/813/2012, que establece la deuda tributaria por la gestión 2009 de 167.607 UFV por impuesto omitido en el IVA e IT mas accesorios de ley, y la sanción por calificación preliminar de la conducta tipificada como omisión de pago; luego se emitió y notificó la Vista de Cargo N° 29-0075-12 CITE: SIN/GDEA/DF/VE/VC/00060/2012, presentando descargos el sujeto pasivo, habiendo sido evaluados por la AT procediendo a una recalificación de las observaciones, mediante Informe CITE: SIN/GDEA/DF/VE/INF/1512/2012 recalificando la liquidación previa de la deuda tributaria, determinando un total de 67.973 UFV, por concepto de impuesto omitido, accesorios de ley, más multa por incumplimiento de deberes formales, siendo evidente que el sujeto pasivo no presentó toda la documentación solicitada, impidiendo que el ente fiscal cuente con toda la información que permita efectuar su determinación sobre base cierta, por lo que, AT emite la Resolución Determinativa N° 17-0583-12 que determina sobre base presunta la deuda tributaria del IVA e IT de la gestión 2009, deuda que incluye el impuesto omitido, intereses, sanciones de la conducta por omisión de pago y la multa por incumplimiento a deberes formales que hace un total de 68.521 UFV equivalentes a Bs. 122.938.

En cuanto, a la inexistencia de fundamentos técnicos y legales de la determinación del IVA e ITE, se evidencia que la Vista de Cargo N° 29-0075-12 CITE SIN/GDEA/DFVE/VC/00060/2012 en su primera página señala la relación de hechos la cual inicia con la notificación con la Orden de Verificación N° 00110E00585, detallando el alcance, periodos a fiscalizar; la documentación requerida mediante Form. 4003 N° 00103176; la presentación de la documentación, la ampliación de plazo; la emisión de Acta de Contravenciones Tributarias para luego referirse a los actos, datos, elementos y valoraciones, la verificación a las declaraciones juradas del IVA e IT de los periodos fiscalizados, a la información obtenida en el proceso de verificación haciendo referencia a la proporcionada por el contribuyente, el Consejo de la Judicatura del Poder Judicial, la Gerencia de Fiscalización e información del Sistema integrado de Recaudación para la AT, estableciendo los ingresos percibidos y no declarados por el contribuyente detallados en el cuadro denominado Ingresos no declarados según el Consejo de la Judicatura y Facturas Periodos enero a diciembre de 2009, el cual detallaba la cantidad de actuaciones realizadas por el contribuyente, motivo por el que, se procedió a la determinación del IVA e IT, señalando las disposiciones legales y los impuestos omitidos; aclarando que la determinación se efectuó sobre base presunta, teniendo en cuenta los hechos, los actos, elementos y valoraciones de la Vista de Cargo señalada como parte de los Vistos y Considerando de la misma, detallando

la valoración realizada a los descargos presentados por el contribuyente, disposiciones legales, resultados de examen, reformulación de los ingresos no declarados, determinación de los impuestos IVA e IT; Incumplimiento a deberes formales, deuda tributaria, no obstante, existiendo certeza que tanto la Vista de Cargo contiene los requisitos establecidos por el art. 96 de la Ley 2492 que sustentaron la Resolución Determinativa, no siendo evidentes los argumentos de vulneración a la norma citada expuestos por el sujeto pasivo.

Referente a la valoración de la prueba de descargo contra la Vista de Cargo N° 29-0075-12 CITE SIN/GDEA/DFVE/VC/00060/2012, presentada por el sujeto pasivo mediante memorial de 21 de septiembre de 2012, fue objeto de análisis y valoración conforme se aprecia en los papeles de trabajo elaborados por la AT, consignando la valoración efectuada de los descargos expresando en cuadros la valoración de los mismos con la información proporcionada por el Consejo de la Judicatura, aspecto que demuestra que el ente fiscal efectuó una valoración considerando los argumentos del sujeto pasivo, las disposiciones legales y la información obtenida por el Consejo de la Judicatura, motivo por el que, el SIN procedió a la reformulación de los ingresos del contribuyente y al recalcular de la deuda tributaria.

Respecto a los errores en la Determinación de la Base Imponible, al haberse considerado dentro del servicio monto sobrevaluado, sin considerar la compra de valores, la Resolución Determinativa N° 17-0583-12 de 29 de noviembre aclaro que el art. 5 de la Ley 843 prevé que la base imponible del IVA es dada por el precio neto de venta, por cuanto la AT determinó la base imponible en base a las facturas proporcionadas por el contribuyente y otras proporcionadas por los Notarios de Fe Pública de la ciudad de El Alto y aranceles de la ciudad de Cochabamba aprobado el 2008 para el cálculo de la deuda tributaria, sin embargo, de las notas fiscales emitidas por el sujeto pasivo se evidencia que las mismas solamente hacen referencia a los servicios prestados y no incluye cargos por timbres, formularios, caratulas notariales y otros, no adecuándose a lo dispuesto por el art. 5 de la Ley 843.

Por ultimo manifiesta, que confirme a los antecedentes expuestos la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0251/2013, no dio lugar a la nulidad de obrados en el proceso de determinación ante la inexistencia de los vicios denunciados por el sujeto pasivo, habiendo aplicado la AT correctamente la determinación del IVA e IT sobre base presunta, cumpliendo la Vista de Cargo N° 29-0075-12 CITE SIN/GDEA/DFVE/VC/00060/2012 y la Resolución Determinativa N° 17-0583-12 de 29 de noviembre con los requisitos previstos en los arts. 96 y 99 de la Ley 2492, motivo por el cual la instancia de alzada estableció la existencia de adeudos tributarios.

II.1. Petitorio.

Concluye solicitando emitir sentencia declarando improbadamente la demanda contencioso administrativa, por consiguiente, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0777/2013 de 18 de junio emitida por la AGIT.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 733/2013. Contencioso Administrativo.- Wilfredo Paredes Gemio contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

III. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

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

Que el 15 de agosto de 2011, la AT notificó a Wilfredo Paredes Gemio con la Orden de Verificación N° 0011OVE00585 modalidad Verificación Débito IVA y su efecto en el IT, con alcance en la verificación de todos los hechos y/o elementos relacionados con el débito fiscal IVA y el efecto respectivo en el IT; correspondiente a los períodos fiscales enero a diciembre de la gestión 2009; requiriendo la presentación de la documentación detallada en el Requerimiento N° 00103176, otorgando cinco días hábiles al sujeto pasivo para su presentación, quien mediante memorial solicitó prórroga de 15 días para la presentación de la documentación requerida; a lo que la AT el 31 de agosto de 2011 notificó en secretaria el Proveído N° 24-3156-11 de 29 de agosto, por el cual se le otorgó tres días para la presentación de dicha documentación. El 5 de septiembre de 2011, el sujeto pasivo según Acta de Recepción de Documentos, entregó a la AT Declaraciones Juradas Fórm.200 y Form. 400; Libro de Ventas IVA; Notas Fiscales del Débito Fiscal; CD de los trabajos realizados; Poderes Notariales; Escrituras Públicas; Reconocimientos de Firmas; Cartas Notariales; Certificados Notariales y otros de cuyo análisis y valoración emitió el 8 de agosto de 2012, la AT Acta de Acciones u Omisiones Inexistencia de Elementos, señalando la falta de entrega del arancel de honorarios, refiriendo en sus observaciones que el contribuyente afirma no tener una tabla de precios de los servicios prestados.

En consecuencia, la AT labró el Acta por Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación N° 37314 el 9 de agosto de 2012, por el incumplimiento al deber formal de registro en el Libro de Ventas del IVA de la Factura N° 2527 de 3 de julio de 2009 de acuerdo a lo establecido en norma específica del período fiscal julio de 2009, determinando una multa preliminar de 500, UFV de conformidad al Su numeral 3.2 del anexo consolidado A de la RND N° 1 0037-07, en la misma fecha, también emitió el Informe CITE:SIN/GOEAI OFNEIINF/813/2012, el cual concluye que por la información proporcionada por el propio contribuyente, se ha determinado la deuda tributaria a favor del fisco por la gestión 2009 de 167.607 UFV por impuesto omitido, más accesorios de Ley y la sanción por la calificación preliminar de la conducta tipificada como omisión de pago conforme establecen los arts.160.3 y 165 de la Ley 2492, sancionándose por dicha conducta con el 100% del tributo omitido actualizado, importe que incluye también la multa por incumplimiento al deber formal (MIOF), recomendando emitir la Vista de Cargo, notificando la AT el 23 de agosto de 2012, al sujeto pasivo con la Vista Cargo N° 29-0075-12 CITE: SIN/GDEAI OFNENC/00060/2012 de 9 agosto, estableciendo un tributo omitido de 58.356 UFV por el IVA y de 13.465 UFV por el IT de los períodos fiscales enero a diciembre de 2009, más mantenimiento de valor, intereses y sanción por omisión de pago, además de la multa por incumplimiento de deberes formales en la suma de 500 UFV otorgando al contribuyente el plazo de 30 días para presentar descargos.

3

Que el 21 de septiembre de 2012, el sujeto pasivo mediante memorial presenta descargos observando la determinación realizada sobre base presunta; la falta de existencia de fundamentos técnicos y legales de la determinación del IVA e IT; inadecuada consideración de los hechos generadores y algunos que jamás se configuraron; existencia de errores en la determinación de base imponible al considerarse montos sobrevaluados sin considerar la compra de valores; y la improcedencia de la multa omisión de pago, motivo por el cual el 16 de noviembre de 2012, la AT emitió el Informe CITE: SIN/GDEAIDFNEIINF/1512/2012, donde considerando los descargos presentados procedió a una reclasificación de las observaciones reformulando la liquidación previa de la deuda tributaria, la misma que asciende a un total de 8s121.775 equivalente a 67.973 UFV, por concepto de impuesto omitido, accesorios de Ley correspondiente de enero a diciembre de la gestión 2009, más la multa por incumplimiento a deberes formales de 500 UFV; recomendando la remisión de antecedentes administrativos al Departamento Jurídico y de Cobranza Coactiva.

Posteriormente la AT el 10 de diciembre de 2012 notificó a Wilfredo Paredes Gemio con la Resolución Determinativa N° 17-0583-12 de 29 de noviembre, que determino el importe total de 68.521 UFV equivalentes a Bs 122.938, importe que incluye el impuesto omitido por el IVA e IT, intereses, sanción de conducta por omisión de pago y la multa por incumplimiento a deberes formales, ante la Resolución Determinativa citada el contribuyente interpuso recurso de alzada, emitiendo el 1 de abril la Autoridad Regional Impugnación Tributaria la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LP/RA 0251 desestimando la nulidad de obrados en el proceso de determinación, consecuentemente, interpuso recurso jerárquico contra la resolución de alzada, la cual fue resuelta por la AGIT el 18 de junio de 2013 mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0777 la cual confirma la Resolución de Alzada.

2. En el curso del proceso contencioso administrativo, se dio cumplimiento al procedimiento de puro derecho señalado en los arts. 781 y 354.II y III del Código de Procedimiento Civil (CPC).

IV. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

En el caso de autos, el objeto de la controversia radica en determinar si la Autoridad General de Impugnación Tributaria emitió la Resolución de Recurso Jerárquico vulnerando el principio de congruencia, debido proceso, seguridad jurídica y derecho a la defensa al no considerar lo siguiente:

- A) La nulidad de la determinación de oficio, al haberse realizado sobre la base presunta el trabajo de fiscalización en la Vista de Cargo.
- B) Que la Vista de Cargo no cumple los requisitos establecidos por el art. 96 de la Ley 2492 al fundamentar el reparo establecido del IVA e IT sin existir el origen de los adeudos tributarios de las observaciones realizadas para la cuantificación de las obligaciones



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 733/2013. Contencioso Administrativo.- Wilfredo Paredes Gemio contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

tributarias, sin considerar la inexistencia de fundamentos técnicos y legales.

- C) La prueba ofrecida por el sujeto pasivo para determinar los errores del trabajo de determinación para la base imponible.
- D) Los hechos generadores y algunos hechos que no se configuraron y que fueron recurridos.
- E) Si se establecieron precios de valores judiciales equivocados.
- F) La existencia de errores en la Determinación de la Base Imponible, al haberse considerado dentro del servicio monto sobrevaluados, sin considerar la compra de valores.
- G) Si se consideró que existía improcedencia de la multa por omisión de pago.

V. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

V.1. Primeramente es necesario establecer que, el procedimiento Contencioso Administrativo constituye garantía formal que beneficia al sujeto administrado, librándolo del abuso de poder que los detentadores del poder público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la administración le sean gravosos, para lograr el restablecimiento de sus derechos lesionados con la interposición precisamente con el proceso contencioso administrativo, en el que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa, el art. 778 del CPC establece que: *“El proceso contencioso administrativo procederá en los casos en que hubiere oposición entre el interés público y el privado y cuando la persona que creyere lesionado o perjudicado su derecho privado, hubiera ocurrido previamente ante el Poder Ejecutivo reclamando expresamente el acto administrativo y agotando ante ese Poder todos los recursos de revisión, modificación o revocatoria de la resolución que le hubiere afectado”*. Que establecida la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo y reconocido la competencia de este Tribunal Supremo de Justicia, en su Sala Plena, para la resolución de las controversias, pasamos a analizar y resolver la misma.

De la revisión de los antecedentes de hecho y derecho, en el presente caso se evidencia lo siguiente:

A).- Con respecto a la determinación sobre base presunta, el sujeto pasivo manifiesta que la Resolución de Recurso Jerárquico no efectuó una adecuada consideración sobre la nulidad de la determinación de oficio, puesto que el SIN no ha cumplido con los requisitos exigidos para determinar la base imponible al usar el método sobre base presunta, existiendo un vicio procesal en la Resolución Determinativa, la cual debería considerar esta observación; añade que en dicho acto debió existir una adecuación y relación entre la parte dispositiva y los términos en que las partes han formulado sus pretensiones y peticiones, aspecto que no consideró la Resolución de Alzada; por lo que de acuerdo con el art. 36.II

de la Ley 2341 (LPA), aplicable supletoriamente en virtud al art. 201 del CTB, tenía la obligación de pronunciarse sobre todos los puntos descargados y observados por el contribuyente, mediante una argumentación que desvirtúe los agravios expuestos; en este sentido cita los Numerales 2 y 7 del art. 68 del Código Tributario; señalando que la Resolución Determinativa ha vulnerado el principio de congruencia, el debido proceso, la seguridad jurídica y el derecho a la defensa.

Sin embargo, la documentación presentada por el contribuyente fue incompleta y en mérito al art. 43.II de la Ley 2492, la AT se vio obligada a solicitar información a otros profesionales que tienen vinculación con su actividad, realizando cruce de información con la declarada por el sujeto pasivo al Consejo de la Magistratura y al SIN, en aplicación del art. 45 de la citada disposición, permitiendo deducir la existencia y cuantía de la obligación tributaria al existir imposibilidad de conocer con certeza las operaciones del contribuyente, por lo que, no existiría vulneración a derecho alguno.

Por cuanto, el art. 42 de la Ley 2492 dispone que la base imponible o gravable es la unidad de medida, valor o magnitud obtenida de acuerdo a las normas legales respectivas, sobre la cual se aplica la alícuota para determinar el tributo a pagar; en este sentido, el art. 43 de la misma Ley, establece cuáles son los métodos que se deben aplicar para efectuar la determinación de la base imponible, es decir, sobre base cierta y sobre base presunta; **sobre base cierta**, tomando en cuenta los documentos e información que permiten conocer en forma directa e indubitable los hechos generadores del tributo; y **sobre base presunta**, en mérito a los hechos y circunstancias que por su vinculación o conexión normal con el hecho generador de la obligación, permiten deducir la existencia y cuantía de la obligación cuando concorra alguna de las circunstancias reguladas en el art. 44 de la Ley 2492.

Ahora bien, de la revisión de antecedentes administrativos, se evidencia que la AT, el 15 de agosto de 2011, notificó al sujeto pasivo Wilfredo Paredes Gemio con la Orden de Verificación N° 0110VE00585 relacionados con el débito fiscal IVA y el efecto en el IT de los períodos enero a diciembre de 2009, otorgándole cinco días para la presentación de la documentación requerida, solicitando al SIN ampliación de plazo para la presentación de la documentación, otorgándole la AT el plazo adicional de tres días; el contribuyente conforme a Acta de Recepción de Documentos, **presentó de forma parcial la información requerida**; motivo por el cual se emitió el Acta de Acciones y Omisiones Inexistencia de Elementos, que refiere a la falta de presentación del arancel de honorarios profesionales, de igual manera, la AT emitió el Acta por Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación por error de registro en el Libro de Ventas de la Factura 2527 del mes julio de 2009; posteriormente la AT emite y notifica la Vista de Cargo N° 29-0075-12 CITE: SIN/GDEAIOFNENC/00060/2012 contra la que fueron presentados descargos, los que fueron evaluados por la AT en el Informe CITE: SIN/GDEAIOFNE/INF/1512/2012, procediendo a una reclasificación de las observaciones reformulando la liquidación previa de la deuda tributaria, determinando un total de 67.973 UFV, por concepto de impuesto omitido, accesorios de Ley, más la multa por incumplimiento a



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 733/2013. Contencioso Administrativo.- Wilfredo Paredes Gemio contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

deberes formales; finalmente la AT emite la Resolución Determinativa N° 17-0583-12 que determina sobre base presunta la deuda tributaria del IVA e IT de la gestión 2009, en cumplimiento del art. 43.II de la Ley 2492, deuda que incluye el impuesto omitido intereses, sanción de la conducta por omisión de pago y la multa por incumplimiento a deberes formales que hace un total de 68.521 UFV equivalentes a 8s122.938.

En ese entendido, el contribuyente en su Recurso de Alzada, observa la determinación efectuada por el SIN sobre base presunta, señalando que la misma procede cuando la AT requiera la información, y no posea los datos necesarios para su determinación sobre base cierta por no haberlos proporcionado el contribuyente, manifestando haber presentado toda la documentación a la comisión fiscalizadora, por lo que, no correspondía aplicar sobre base presunta el trabajo de fiscalización; pero que la Resolución Determinativa no consideró dicha observación, sin embargo, mediante Requerimiento N° 103176 (F-4003), la AT solicitó al contribuyente los Honorarios Profesionales y/o aranceles por Servicios Notariales Prestados Actividades Jurídicas pero no presentó lo requerido, motivo por lo cual la verificación se efectuó sobre BASE PRESUNTA en cumplimiento al art. 43.II de la Ley 2492 que indica: *"en merito a los hechos y circunstancias que, por su vinculación o conexión normal con el hecho generador de la obligación, permitan deducir la existencia y cuantía de la obligación cuando concorra alguna de las circunstancias reguladas en el art. 44.2 de la misma Ley que indica: "Que no presente declaración o en ella se omitan datos básicos para la liquidación del tributo, conforme al procedimiento determinativo ... " y art. 45.2 que indica: "Aplicando datos, antecedentes y elementos indirectos que permitan deducir la existencia de los hechos imposables en su real magnitud" de la Ley 2492 Código Tributario"*.

En consecuencia, en el presente caso, es evidente que el sujeto pasivo adjuntó la documentación requerida por el SIN pero menos el arancel de honorarios, no obstante, observó la información y documentación proporcionada por el propio contribuyente, terceras personas Notarios de Fe Pública y el detalle de servicios profesionales remitidos al Consejo de la Judicatura quien evidenció ingresos no declarados a favor del fisco, habiendo registrado el sujeto pasivo en la gestión 2009, 6.648 casos de servicios notariales y la cantidad de casos facturados 249, presentados e informados ante el Poder Judicial, es decir, la AT realizó el cruce de la información declarada por el contribuyente ante el SIN y la declarada por el mismo ante el Consejo de la Judicatura, facultando a la AT a realizar el procedimiento de determinación de adeudos sobre base presunta aplicando elementos que indirectamente acrediten la existencia de ingresos, ventas, etc., antecedentes que se enmarcan a lo previsto por los arts. 43 y 45 del Código Tributario, habiendo utilizado el SIN hechos y circunstancias que por su vinculación en los servicios prestados de otros Notarios de Fe Pública permitieron deducir la existencia y cuantía de la obligación, por cuanto, se concluye, que la AT aplicó correctamente la determinación del IVA e IT sobre base presunta, considerando la información del propio contribuyente y de terceras personas que permitieron deducir la existencia y cuantía de la obligación tributaria, al haber advertido situaciones que imposibilitaron el conocimiento cierto de las operaciones del contribuyente.

En ese contexto, el cotejo al Requerimiento Form: 4003 N° 103176, se evidencia que el SIN requirió al sujeto pasivo la presentación del Arancel de Honorarios Profesionales conforme consta a fs. 3 de Anexo N° 2 de los antecedentes administrativos, el mismo que no fue presentado conforme se verifica en el "Acta de Recepción de Documentos" y "Acta de Acciones u Omisiones Inexistencia de Elementos" cursa a fs. 12 y 13 de Anexo N° 2 de los antecedentes administrativos, siendo evidente que el sujeto pasivo no presentó toda la documentación requerida, impidiendo que el ente fiscal cuente con toda la información que permita efectuar su determinación sobre base cierta conforme establece el art. 43.II de la Ley 2492, la AT procedió a la determinación sobre base presunta en función a los hechos y circunstancias que por su vinculación con el hecho generador del contribuyente le permitió establecer la existencia y cuantía de la obligación como sucedió; en consecuencia, al referir el contribuyente ahora demandante que el SIN no ha cumplido con los requisitos exigidos para la determinación de la base imponible en su Resolución Determinativa y que la instancia de Alzada no efectuó una adecuada consideración resultan incorrectos, no existiendo los vicios denunciados por el sujeto pasivo en su demanda con respecto a la vulneración al principio de congruencia, debido proceso, seguridad jurídica y el derecho a la defensa; por lo que corresponde desestimar dichos argumentos.

B).- Respecto a la inexistencia de fundamentos técnicos y legales de la determinación del IVA e IT; el demandante refiere que ha observado que la Vista de Cargo debía contener los hechos, los actos, datos, elementos y valoraciones que fundamenten la Resolución Determinativa, existiendo únicamente la cuantificación de la misma y una cita de hechos y normas, pero no de donde emergía el adeudo tributario, de las observaciones realizadas y los montos de la base imponible para la cuantificación, actuación viciada de nulidad, agregando que al no existir los fundamentos técnicos y legales para la determinación del IVA e IT sobre base presunta y sin realizar un adecuado justificativo sobre el origen de los mismos y la base imponible, se ha vulnerado lo establecido en el art. 96 de la Ley 2492, empero, dicha norma establece que. *“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; la ausencia de cualquiera de los requisitos esenciales establecidos en el reglamento viciará de nulidad la Vista de Cargo”.*

En este sentido de la lectura de la Vista de Cargo CITE: SINIGDEAIDFNEIVCIOOO6012012 y Resolución Determinativa N° 17-0583-12 de 29 de noviembre se evidencia que se detallaron los hechos, antecedentes, la sanción preliminarmente de la conducta, la reducción de sanciones, disposiciones legales; resultados de examen; reformulación de los ingresos no declarados; determinación de los Impuestos IVA e IT; Incumplimiento a deberes formales y deuda tributaria; aspectos que denotan la fundamentación técnica y legal, toda vez que, la AT expuso



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 733/2013. Contencioso Administrativo.- Wilfredo Paredes Gemio contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

todos los datos y elementos que tenía para desvirtuar la observación del sujeto pasivo, mediante información proporcionada por el Consejo de la Judicatura, es decir, de los datos de los servicios notariales prestados, fijándose la base imponible sobre base presunta, teniendo como parámetros índices, datos y elementos que permitieron cuantificar la obligación tributaria y la liquidación de la deuda tributaria, de acuerdo al reporte del SIRAT, información presentada por el contribuyente e información de terceros, se pudo verificar ingresos percibidos y no declarados en los periodos fiscales enero a diciembre de 2009, cuyos antecedentes hacen evidente que se dio cumplimiento a los requisitos previstos por el art. 96 de la Ley 2492, no sólo realizando un detalle de las normas aplicables, sino de los hechos, antecedentes que dieron origen a la observación, actuación que es preliminar, otorgando 30 días para que el contribuyente desvirtuó la pretensión inicial del SIN en aplicación del art. 98 de la Ley 2492, garantizando de esta manera la AT su derecho a la defensa del sujeto pasivo, ahora demandante, habiendo ambas actuaciones dado cumplimiento con los requisitos previstos en los arts. 96 y 99 de la norma citada, no inexistiendo vicios de nulidad por incumplimiento de la normativa referida.

C).- Respecto a la valoración de la prueba de descargo presentada por el sujeto pasivo, quien cita el art. 4 de la Ley 843, expresando que la Resolución de Alzada no ha realizado una adecuada consideración de los hechos generadores ni de algunos que jamás se configuraron y que fueron expresamente recurridos; y que en muchos casos no se ha completado el ejecución del servicio y menos se percibido pago alguno; por lo cual el trabajo de determinación que concluyó con la Resolución Determinativa es inconsistente e irreal, encontrándose viciado de nulidad, situación que vulnera el principio de congruencia, el debido proceso, la seguridad y derecho a la defensa; aspectos que motivan la nulidad de la Resolución de Alzada, hasta que esa instancia se pronuncie expresamente en cumplimiento al principio de congruencia sobre la falta de valoración de la prueba, señalando que no se tuvo en cuenta el valor o precio de los correspondientes timbres, formulario de reconocimiento de firmas, carátulas, formularios notariales; los que debieron ser considerados para disminuir los importes al momento de emitirse la Resolución Determinativa; aspecto que observó en su Recurso de Alzada, solicitando se valore esta prueba para establecer que no corresponde el monto establecido, además agrega que, no se ha realizado una consideración sobre la improcedencia de la multa por omisión de pago, manifestando que no existen obligaciones tributarias pendientes motivo por el cual tampoco existen contravenciones tributarias.

Consecuentemente, de la compulsas de los antecedentes de hecho, el trabajo de la AT se efectuó con la información cruzada obtenida del Consejo de la Judicatura y otros, utilizando las facturas emitidas, por el contribuyente e información de otros Notarios de Fe Pública, toda vez que, el sujeto pasivo rehusó dar esa información; facturación por el servicio notarial hasta por el costo de los valores judiciales tal como dispone el art. 5 de la Ley 843 (TO), por lo cual el costo de los valores judiciales no se encuentran incluidos en el arancel notarial; manifestando el contribuyente que por dicho aspecto cuando fue notificado con la Vista de Cargo no pagó

el adeudo tributario, acción que configura la contravención de omisión de pago, ratificada en la Resolución Determinativa.

D).- Respecto al argumento de que no se consideraron los hechos generadores y algunos no se configuraron en la Resolución de Recurso Jerárquico y Resolución de Recurso de Alzada; se evidencia a fojas 67 a 69 del Anexo N°2 de los antecedentes administrativos que la Resolución del Recurso de Alzada análisis y valoración de la prueba ofrecida, hecho que observo en la determinación del IVA e IT en el acto administrativo impugnada, la valoración y análisis realizado; concluyendo que la AT si consideró las mismas y dio estricto cumplimiento al principio de legalidad y debido proceso, expresando que, al no haberse perfeccionado el servicio prestado por el contribuyente, porque las escrituras públicas, reconocimiento de firmas, etc., no fueron concretizadas, es decir que, no se perfeccionó el hecho generador del IVA, en cuanto a los hechos generadores no configurados; habiendo sido objeto de análisis y valoración los hechos generadores conforme se aprecia en los papeles de trabajo elaborados por la AT en los cuales se detallan los casos remitidos al Consejo de la Judicatura contra los descargos proporcionados por el contribuyente, por cuanto, la Resolución Determinativa N° 17-0583-12, consigna la valoración efectuada de los citados descargos expresando en cuadros la valoración de los mismos con la información proporcionada por el Consejo de la Judicatura como consta en el Anexo N° 2 citado; aspecto que demuestra que el ente fiscal efectuó una valoración considerando los argumentos del contribuyente, las disposiciones legales y la información obtenida de Consejo de la Judicatura, actuación que dio lugar a la reformulación de los ingresos del sujeto pasivo y al recalcule de la deuda tributaria del SIN, además, el demandante no proporcionó mayores elementos que permitan verificar a qué tipo de servicio se refiere el trámite, la fecha, documento, descargo, interesado y otra información que permita verificar lo aseverado; en consecuencia, el sujeto pasivo tenía la carga de la prueba ante la AT, por lo que sus argumentos que refieren a una determinación inconsistente e irreal no son evidentes, correspondiendo desestimar la vulneración de los principios de congruencia, debido proceso y derecho a la defensa invocados.

E).-Respecto al argumento que se establecieron precios de valores judiciales equivocados, no se tomaron en cuenta el valor de los timbres, formularios, caratulas notariales, los mismos que debieron disminuirse de los montos al momento de emitirse la Resolución Determinativa; conforme a la Circular DD-CJ-020J03 de 28 de julio de 2003, emitida por el Consejo de la Judicatura del Distrito de La Paz, se dispuso que las facturas del servicio prestado como Notario de Fe Pública, sólo abarcaban el servicio notarial, más no el costo de los valores judiciales; lo que indica que la observación de la parte demandante respecto a que estos valores judiciales deberían ser descontados del precio total, no se adecua a lo previsto en el art. 5 de la Ley 843.

F).- Respecto a la existencia de errores en la Determinación de la Base Imponible, al haberse considerado dentro del servicio monto sobrevaluados, sin considerar la compra de valores, el art. 5 de la Ley 843, prevé que *la base imponible del IVA esa dada por el precio neto de venta;* razón por el cual determinó la base imponible en base a las facturas



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 733/2013. Contencioso Administrativo.- Wilfredo Paredes Gemio contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

proporcionadas por el contribuyente y otras proporcionadas por los Notarios de Fe Pública de la ciudad de El Alto y aranceles de la ciudad de Cochabamba aprobado el 2008 para el cálculo de la deuda tributaria cursante de fojas 46 a 200 de Anexo N° 2 de los antecedentes administrativos, por lo que, el demandante solamente hace referencia a los servicios prestados y no incluye cargos por timbres, formularios, carátulas notariales y otros, no teniendo ningún sustento legal los argumentos expuestos, ni se adecuan a la disposiciones emanadas por el Consejo de la Judicatura y el citado art. 5 de la Ley 843.

G).- Respecto a que no se ha realizado una consideración sobre la improcedencia de la multa por omisión de pago; se evidencia que la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZJRA 0251/2013, desestimo la nulidad de obrados en el proceso de determinación ante la inexistencia de los vicios denunciados como agravios por el demandante, toda vez que, la AT aplicó correctamente la determinación del VA e IT sobre base presunta; verificando que las actuaciones de la Vista de Cargo y Resolución Determinativa cumplen con los requisitos previstos en los art. 96 y 99 de la Ley 2492; actuaciones que refieren la existencia de ingresos no declarados, impuestos omitidos por el IVA e IT más sus accesorios de Ley; motivo por el cual la instancia de alzada estableció la existencia de adeudos tributarios, cuya sanción conforme a las previsiones de los arts. 160 y 165 de la Ley 2492, se constituye en una contravención tributaria como es la omisión de pago, no correspondiendo el argumento de la improcedencia de la multa por omisión de pago.

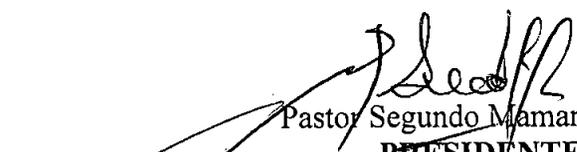
Conclusión.

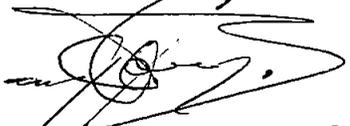
En conclusión, la AGIT en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ N° 0777/2013 de 18 de junio, interpretó y aplicó correctamente por derechos, principios y garantías constitucionales y el art. 96 del CTB por lo que, la comisión fiscalizadora, la AT, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria fueron emitidas en cumplimiento de las disposiciones legal citadas, y por consiguiente, en cumplimiento a la Ley fundamental.

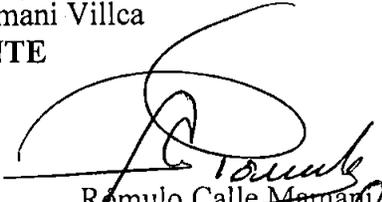
POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el art. 6 de la Ley 620 de 29 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa de fs. 17 a 21 de obrados, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0777/2013 de 18 de junio, dictada por la AGIT, y en su mérito, mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0251/2013 de 1 de abril.

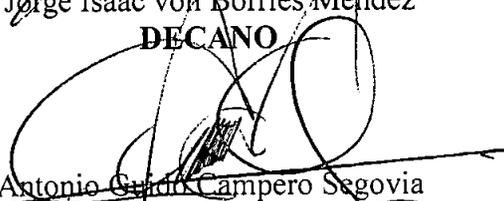
Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada.

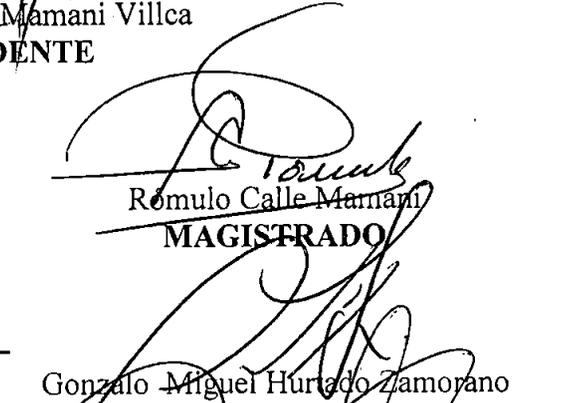
Regístrese, notifíquese y archívese.

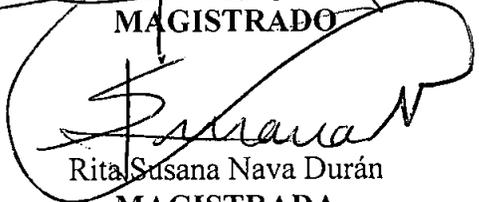

Pastor Segundo Mamani Villca
PRESIDENTE


Jorge Isaac von Borries Méndez
DECANO

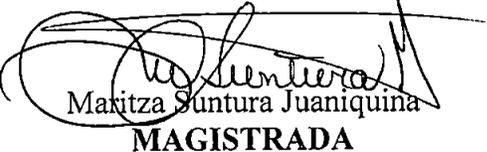

Romulo Calle Mamani
MAGISTRADO


Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO


Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO


Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA


Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA


Makitza Suintura Juaniquina
MAGISTRADA


Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO


Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA PLENA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA PLENA

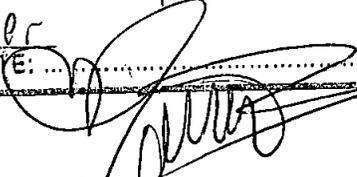
GESTIÓN: ...2017.....

SENTENCIA N° ...4..... FECHA 12 de enero

...PRO TOMA DE RAZÓN N° ...1/2017.....

Conforme

VOTO DISIDENTE:


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