Informe 156/15 de 27/08/15
H. D. 15557 de 31/08/15

27-8-15
11:20

Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

SALA PLENA

20

SENTENCIA:	10/2015.
FECHA:	23 de febrero de 2015.
EXPEDIENTE Nº:	652/2013.
PROCESO :	Contencioso Administrativo.
PARTES:	Farmacias Corporativas S.A. contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
MAGISTRADO RELATOR:	**Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano.**

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por Farmacias Corporativas S.A. contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fojas 75 a 84, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico RRJ AGIT-RJ 0958/2013 de 01 de Julio de 2013; la respuesta de fojas 126 a 130 y los antecedentes procesales.

CONSIDERANDO I: Que Farmacias Corporativas S.A., representada legalmente por Anne Paola Mcfarlane, se apersona interponiendo demanda contencioso administrativa, fundamentando su demanda en los siguientes términos:

Luego de acreditar su legal representación y exponer los fundamentos jurídicos del proceso contencioso administrativo, sostiene que producto de la Orden de Verificación 0011OVE00544, el Servicio de Impuestos Nacionales GRACO Santa Cruz, inició verificación de las obligaciones impositivas del sujeto pasivo y requirió documentación. Sin embargo de ello y a pesar de la presentación de la prueba y documentación requerida, se dictó Resolución Determinativa Nº 17-00324-12 en la que por segunda vez, no se valoraron los documentos y pruebas aportadas. Este exceso, fue ratificado en las instancias de impugnación administrativa, e inobservada por la AGIT a momento de la emisión de la resolución ahora impugnada en el proceso, pues nunca, ni la Autoridad Tributaria ni las autoridades de impugnación tributaria sostuvieron cual es la razón para no valorar la prueba debidamente presentada. De manera precisa, refiere que no se valoraron los comprobantes de ingresos, extractos bancarios, estados financieros que sustentan los ingresos económicos percibidos por las ventas facturadas y declaradas, desconociéndose hasta ahora si la prueba fue o no valorada; y en caso de haberse valorado, cuales son los fundamentos por las que no se tomaron en cuenta.

Añade que el método de determinación del tributo que se aplicó fue ilegal en virtud a que la AGIT afirmó en la resolución impugnada que la prueba aportada no necesita ser verificada; y por otro lado contradictoriamente sostiene que valoró la documentación, por ello resulta que la determinación sobre base cierta, no tiene la base sólida que requiere y que se fundamenta en el conocimiento de los antecedentes del hecho. Con la finalidad de sostener este agravio, cita autores que han definido la determinación sobre base cierta objetada, para culminar sosteniendo que la determinación tributaria que se asumió en este caso no tiene respaldo

documental, no es objetiva y comprobable, aspectos que no han sido considerados por la AGIT.

Asimismo, expresa que la resolución impugnada se tornó nula por no haberse referido a todas las alegaciones que se sostuvieron ante esta instancia. Al efecto, manifiesta que no existió pronunciamiento sobre: Violación al debido proceso y derecho a la defensa, falta de especificaciones de la deuda tributaria que no se encuentran consignadas en la Vista de Cargo y Resolución Determinativa, falta de sustento de los cargos tributarios impuestos en esas resoluciones, falta de confiabilidad de la documentación reportada por los informantes, pronunciamiento sobre facturas clonadas y/o falsificadas y pruebas relacionadas a los informes periciales presentados, motivo por el que al ser evidente la falta de pronunciamiento sobre los puntos detallados, solicita se declare la nulidad de la resolución impugnada que vulneró su derecho al debido proceso, debiendose emitir nueva resolución cumpliendo los requisitos de validez. Continúa manifestando que la AGIT no es coherente en sus resoluciones y seguidamente transcribe precedentes que corresponden a otros procesos tramitados en sede administrativa, con la finalidad de demostrar en este proceso que en casos similares se falló de manera diferente, argumento que sostiene con la finalidad de demostrar la falta de objetividad de la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

También manifiesta que la resolución jerárquica que se impugna, es nula por falta de motivación, al efecto cita tres sentencias constitucionales que desarrollan la obligación de fundamentar y motivar actos y resoluciones para no causar indefensión a los sometidos a proceso.

Abordando el agravio expresado de inicio, reitera que la prueba que presentó no fue valorada y señala como constancia de esa afirmación que ni en la Vista de Cargo, ni en la Resolución Determinativa se hizo referencia a la prueba que se presentó, por lo que existe incertidumbre sobre su valoración y en caso de haberse valorado, no se conocen los fundamentos por los cuales no fue suficiente para desvirtuar los cargos, siendo que como sostuvo antes, existe la obligación de fundamentar y explicar las resoluciones que emiten los órganos de la administración.

Después de identificar diez resoluciones jerárquicas que considera contradictorias y que difieren sustancialmente de la decisión asumida en este caso, solicita al Tribunal declarar probada la demanda contencioso administrativa y en consecuencia la nulidad y/o revocatoria de la Resolución Jerárquica y la Resolución Determinativa.

CONSIDERANDO II: Que en contestación a la demanda, por memorial presentado en la Secretaría de Sala Plena de este Tribunal Supremo de Justicia el 13 de noviembre de 2013, que corre de fs. 126 a 129, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, contesta la demanda negativamente con el siguiente fundamento:

Luego de contextualizar los argumentos de la acción, explica que en este caso, no son verídicas las afirmaciones contenidas en la demanda y que la resolución impugnada se encuentra clara y debidamente sustentada.

Para contestar al primer agravio que se desarrolló en la demanda, afirma que este argumento es exactamente el mismo que se sostuvo en recurso jerárquico, sin que se pueda advertir cual es la vulneración de derechos que alega. Sin embargo, aclara que de la revisión de los antecedentes administrativos, se puede comprobar que la Resolución de Recurso de Alzada en el Considerando VI, VI 1 Fundamentos Técnico Jurídicos, como la resolución jerárquica en el punto IV.3.2, realizan la relación de hechos, identificando cada concepto e importe observado, advirtiendo los descargos presentados por las partes, detallando en qué consisten y la foja en la cursan. Asimismo, la Vista de Cargo señala los documentos que le fueron presentados y cuáles no, explica los conceptos por los cuales se procedió a la determinación de la deuda tributaria y los detalla: cruce de información entre los libros de compras IVA informantes (LCV-DA Vinci) con el libro de ventas de FARMACORP SA; cruce de información de dependientes (RC-IVA Da Vinci Agente de Retención) con el Libro de Ventas, cruce de información de facturas dosificadas declaradas el Libro de Compras IVA Informantes (LCV-Da Vinci) con el libro de Farmacorp S.A., cruce de información de Facturas Dosificadas declaradas por dependientes RC-IVA Da Vinci Agentes de Retención, con el Libro de Ventas de Farmacorp S.A., de igual manera, sostiene que contiene el detalle de la normativa incumplida, cuenta con liquidación previa de la deuda tributaria, cumpliendo plenamente con el parágrafo I del art. 96 de la Ley N° 2492 y 18 del DS N° 27310, siendo que lo establecido por el AT deviene de haberse comprobado la existencia de : Facturas que no corresponden al contribuyente, facturas sin respaldo suficiente, Facturas que no están registradas en el libro de ventas, facturas anuladas, aspectos verificables a fs. 396-379 de los anexos administrativos.

Así también, afirma que en la resolución determinativa se estableció los cuadros que muestran los importes y los descargos por reparo, constando en ese documento que el sujeto pasivo presentó descargos y que los mismos se valoraron pero no desvirtuaron los cargos.

Sobre la nulidad por falta de motivación/fundamentación, sostiene que la resolución jerárquica abordó todos los aspectos que fueron sometidos a su control, siendo que la resolución de recuro de alzada se pronunció sobre todos los aspectos observados por el contribuyente recurrente, por lo que no es evidente la falta de motivación y fundamentación que se alegó en la demanda.

Abordando la observación del método de determinación tributaria, después de contextualizar cómo es que se aplica la determinación sobre base cierta y presunta, afirma que de la revisión de antecedentes administrativos se tiene que el objeto de la verificación se constituyó bajo la modalidad de verificación específica Débito IVA y su efecto en el IT, solicitándose al contribuyente la presentación de documentación, resultando evidente que la AT recibió conforme al Acta de Recepción: Declaraciones Juradas F-200 IVA y F-400 IT mas sus constancias de presentación LCV, CD de libro de ventas IVA, Extractos Bancarios, Comprobantes de Ingresos Diarios, Estados Financieros con Dictamen de Auditoría 2008, DVD con facturas detallas(facturas manuales, notas de Crédito Debito), consecuentemente, producto de esa verificación se emitió la vista de cargo, reparo determinado utilizando la información y documentación presentada por el mismo

contribuyente y la información respecto a compras realizadas remitida por Agentes de información obligados a la presentación del LCV Da Vinci y RC-IVA Da Vinci, es así que la determinación sobre base cierta que se realizó es correcta, estableciéndose de manera fehaciente e indubitable los reparos en aplicación del parágrafo I del Art. 43 de la Ley Nº 2492.

En virtud de lo detallado, finalmente solicita declarar improbada la demanda interpuesta por Farmacias Corporativas S.A.

CONSIDERANDO III: Que de la compulsa de los datos procesales como de la resolución administrativa impugnada, se establece:

En principio, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Plena para la resolución de la controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste las características de un juicio ordinario de puro derecho, en el que el Tribunal sólo analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante, correspondiendo realizar el control judicial y legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

En el caso de autos, la controversia radica en establecer y verificar, si la prueba aportada por el contribuyente en proceso administrativo fue valorada o no; y si las instancias de impugnación administrativa debían observar esta situación para rectificar el procedimiento. Asimismo, corresponde controlar si el método para el establecimiento de la deuda tributaria fue adecuadamente aplicado y si la resolución impugnada obvió pronunciarse sobre todos los aspectos observados por el entonces recurrente, y si se fundamentó adecuadamente la resolución impugnada. Compulsados los antecedentes y las Resoluciones Administrativas, base de la impugnación contenida en la demanda, se concluye que:

1. Se notificó al demandante el 14 de septiembre de 2011 con la OV 0011OVE00544 Debito IVA y su efecto en el IT por los periodos de enero a diciembre de 2008, requiriéndose además la documentación pertinente a esos aspectos.
2. El 4 de octubre de 2011, después de haber el sujeto pasivo pedido prórroga para cumplir con el requerimiento de documentación, mediante Acta de Recepción se dejó constancia de la presentación de la documentación solicitada mediante la Orden de Verificación, documentación consistente en: 36 Declaraciones Juradas F-200 IVA y F-400 IT mas constancias de presentación correspondientes a la gestión 2008, CD-ROM Libros de Ventas, Extractos Bancarios 2008, Comprobantes de ingresos diarios, Estados Financieros mas dictamen de Auditoria independiente, documentación presentada en el plazo establecido.
3. Después de solicitar presentar documentación en el plazo de 60 días, según Acta de fs. 25 del 3er anexo administrativo a fs. 25 cursa el Acta de Recepción de Prueba documental de un DVD con todas las

facturas detallas (facturas manuales, notas de crédito débito de la gestión 2008), acta en la que no consta ninguna observación.

4. Luego de la verificación de la prueba y los informes previos pertinentes, la Administración Tributaria el 15 de agosto de 2012 notificó la Vista de Cargo N° 7912-0011OVE00544-0162/2012 (fs. 349 a 358 Anexo 4), que determinó obligaciones tributarias del contribuyentes por IVA e IT sobre base cierta en la suma de Bs. 1.553.540 que incluyó tributo omitido, intereses, Omisión de Pago y multa por incumplimiento a deberes formales.
5. Ante esa resolución, según consta a fs. 383 del anexo administrativo 4, el sujeto pasivo presentó descargos que contienen según detalle: Aclaraciones a 4 tipos de observaciones, Información de Contratos de seguros, Certificados de activación de Dosificación, Libro Ventas Da Vinci, ventas Detallas, Aclaración sobre facturas observadas, libros de Ventas.
6. Con la constancia de presentación de prueba de descargo y en base a los informes en conclusiones, emitió Resolución Determinativa N° 17-00324-12 que estableció la deuda tributaria en la suma de Bs. 1.318.215.- Resolución que fue confirmada por la resolución de Recurso de Alzada (Fs. 59 a 73) que a su vez, fue confirmada por la resolución jerárquica que se impugna en este proceso.

Que entre varias alegaciones, el demandante sostiene que la resolución impugnada ante esta instancia jurisdiccional, no se encuentra adecuadamente fundamentada y motivada, por lo que resulta pertinente la verificación de este aspecto al ser de previo pronunciamiento.
En ese sentido, se tiene de la observación de la empresa demandante, que fue recurrente en las instancias de impugnación administrativa, así por ejemplo en la resolución jerárquica RJ AGIT-RJ 0958/2013, desarrolló esta misma observación en el numeral IV. 3.3. pág. 17 a la 19, argumentación que contiene ampliamente la definición de la fundamentación y motivación de las resoluciones como requisito de validez formal. Sin embargo, incurre en la omisión de cumplir justamente con lo que puntualizó respecto de estos requerimientos, ya que después de varias citas de autores, en forma muy escueta, afirma sin más explicación, que no es evidente la ausencia en exposición de los argumentos que fueron base para lo resuelto por la Autoridad General de Impugnación Tributaria; razonamiento que determinó a la autoridad de impugnación, manifestar que la resolución de recurso de alzada había dado cumplimiento al requerimiento legal exigido para toda resolución emanada de autoridad pública.

En la lógica constitucional, desde el punto de vista del Estado de derecho que contiene como uno de sus aspectos más importantes el debido proceso, se tiene que la administración no debe provocar incertidumbre a momento de asumir decisiones; justamente por este razonamiento es que la normativa impone la obligación de manifestar y expresar el razonamiento que sostiene el decisorio, sin el cual, la resolución se torna arbitraria y vulnera la seguridad jurídica que garantiza la misma Constitución.

La obligación de fundamentación y motivación, tiene además otro componente que permite a quien se opone a la resolución, asumir defensa en las condiciones que garantiza el ordenamiento jurídico, de lo contrario, como ya se expresó líneas arriba, la seguridad jurídica se ve afectada y por tanto, insegura la situación de los administrados frente al Estado, quien ejerce su potestad.

En virtud de se ser evidente la ausencia de fundamentación que alega el demandante, y siendo este un aspecto principal y de pronunciamiento previo, que por sí mismo vulnera el derecho del administrado a la defensa objetiva, no corresponde a este Tribunal supremo de Justicia, ejercer control de las demás alegaciones expuestas por el actor, debiendo la autoridad demandada observar las normas que obligan a exponer con claridad el porqué de sus decisiones, más aún si se trata como en este caso, de autoridad que ejerce la calidad de instancia de impugnación que da fin a la vía de defensa administrativa sujeta al control judicial mediante el proceso contencioso administrativo.

+ No establece

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 y por lo dispuesto por el art. 10. I de la Ley N° 212 de 23 de diciembre de 2011, falla en única instancia declarando **PROBADA** la demanda y en su mérito, deja sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ 0958/2013 de 1 de julio de 2013 emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, debiendo en observancia de lo identificado en esta instancia, dictar nueva resolución.

No suscriben las Magistradas Rita Susana Nava Durán, Norka Natalia Mercado Guzmán, Maritza Suntura Juaniquina y el Magistrado Fidel Marcos Tordoya Rivas por emitir voto disidente.

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

Regístrese, notifíquese y archívese.

Jorge Isaac von Borries Méndez
PRESIDENTE

Rómulo Calle Mamani
DECANO

Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO

Pastor Segundo Mamani Villca
MAGISTRADO

Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO

Abog. Juan Lizandro Montaño Bejarano
SECRETARIA DE SALA

Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA PLENA

GESTIÓN: ...2015.....

SENTENCIA Nº ..10..... FECHA ...23..de..febrero

LIBRO TOMA DE RAZÓN Nº ...1/2015.....

Dra. Rita S. Naca Durán

Dra. Norka N. Mercado Guzmán

VOTO DISIDENTE: .....

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