



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial  
Tribunal Supremo de Justicia

## CITACIONES Y NOTIFICACIONES

### EXP.73/2015

En Secretaría de la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Segunda, del Tribunal Supremo de Justicia, a horas 17:40 minutos del día LUNES 22 de AGOSTO, del año 2016.  
Notifique a:

**AUTORIDAD GENERAL DE IMPUGNACION TRIBUTARIA (AGIT)**  
**REPRESENTANTE: DANÉY DAVID VALDIVIA CORIA**

Con **SENTENCIA N°13/2016**, de fecha **10 de marzo de 2016**.

Notificado en tablero judicial, de Secretaría de la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Segunda, del Tribunal Supremo de Justicia, quien impuesto de su tenor se notifica, según se establece en los Arts. 82 y 84 de la Ley N° 439, en presencia de testigo que firma al pie del presente.

CERTIFICO:

Abog. Juan Carlos Romano V.  
OFICIAL DE DILIGENCIAS  
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADM. SEGUNDA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

TESTIGO

CRISTOBAL MERIERA  
CJ 5076614 TSA



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial



**TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA  
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA  
ADMINISTRATIVA, SOCIAL Y  
ADMINISTRATIVA  
SEGUNDA**

**SENTENCIA N° 013/2016**

**EXPEDIENTE** : 073/2015  
**DEMANDANTE** : Grupo Larcos Industrial Ltda.  
Representado por Rodolfo Leonardo Costas  
Rocabado  
**DEMANDADO(A)** : Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT)  
**TIPO DE PROCESO** : Contencioso Administrativo  
**RESOLUCIÓN IMPUGNADA** : AGIT-RJ 1735/2014 de 29 de diciembre de 2014  
**MAGISTRADO RELATOR** : Dr. Fidel Marcos Tordoya Rivas  
**LUGAR Y FECHA** : Sucre, 10 de marzo de 2016

---

**VISTOS EN LA SALA:**

La demanda contencioso administrativa de fs. 87 a 108 vta., impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1735/2014, de 29 de diciembre cursante de fs. 4 a 19 emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), la respuesta de fs. 119 a 125 vta., el apersonamiento de Grandes Contribuyentes (GRACO), La Paz del Servicio de impuesto Nacionales (SIN) de fs. 130 a 135 vta., como tercer interesado, los memoriales de réplica de fs. 143 a 152 y la dúplica de fs. 156 a 157 vta., los antecedentes procesales y,

**I. CONTENIDO DE LA DEMANDA**

**I.1 Antecedentes de hecho de la demanda.**

Que, el Grupo Larcos Industrial Ltda., representado legalmente por Rodolfo Leonardo Costas Recabado, dentro el plazo previsto por el arto 780 del Código de Procedimiento Civil (CPC), se apersonó interponiendo demanda contencioso administrativa, en apoyo del art. 70 de la Ley N° 2341 de 23 de abril de 2002 de Procedimiento Administrativo (LPA) y arts. 775 al 781 del Adjetivo Civil, aplicable en materia tributaria por permisión del art. 2 de la Ley N° 3092, expresando en síntesis lo siguiente:

## **I.2. Fundamentos de la demanda.**

Que, la resolución de recurso jerárquico impugnada vulneró el art. 81 de la Ley 2492 de 2 de agosto de 2003 (Código Tributario Boliviano), al no valorar la prueba y fundamentación de la defensa, señalando que el Grupo Larcos Industrial Ltda., presentó a la Administración Tributaria, documentación de descargo consistente en 13 archivadores y un CD, evidenciándose que las pruebas a las que se hace referencia en la Resolución de AGIT-RJ 1735/2014, habrían sido presentadas en plazo y que la falta de valoración de las mismas es por demás evidente.

Sostuvo que se debe destacar el principio de libre valoración de la prueba o la sana crítica, citando lo previsto en el art. 81 del Código Tributario Boliviano (CTB), que por mandato del art. 215.II del citado código, son aplicables a los recurso de alzada y jerárquico, las disposiciones establecidas en los arts. 76 al 82 y 200-1 del mismo cuerpo legal, citando doctrina tributaria nacional, contenida en el precedente tributario STG-RJ/717/2007. En ese sentido, de una interpretación sistematizada del Código Tributario, debe quedar claro que en materia de pruebas, ha de imponerse la verdad material sobre la formal.

## **I.3. Argumentación de hecho y de derecho de la demanda.**

Que se vulneró el art. 200 del Código Tributario Boliviano, al aplicar la verdad formal en lugar de la verdad material previsto en el art. 180.I, en relación al art. 179.I, ambos de la CPE y el art. 4.d) de la LPA, refiriéndose a este principio y al de impulso de oficio, citó la SCP 0510/2013 de 19 de abril.

Que, la tarea investigativa de la Administración Pública, debe basarse en documentación, datos y hechos ciertos con directa relación de causalidad, que deben tener la calidad de incontrastables, en base a cuya información integral, la autoridad administrativa con plena convicción y sustento, emitirá el pronunciamiento que corresponda sobre el tema en cuestión, relacionado con el principio de impulsión de oficio; en este entendido, la Administración Pública, tiene la obligación y responsabilidad de dirigir el procedimiento administrativo y ordenar se practiquen cuantas diligencias sean necesarias para dictar el acto o resolución final, de donde se concluye que, tanto la verdad material como la impulsión de oficio, son principios básicos del procedimiento administrativo.

En este sentido señaló que, el objeto de la presente causa se circunscribe en la falta de valoración de la prueba presentada bajo el argumento de que la misma, al haber sido presentada en instancia de alzada, no habría cumplido con la formalidad de juramento de reciente obtención y por tanto, no correspondía



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial



que sea valorada, al respecto citó jurisprudencia contenida en la “Sentencia constitucional 016/2014 de 27/03/2014”, (sic)

De otro lado señaló que, el Servicio de Impuestos Nacionales, tenía la facultad de solicitar documentación de terceros, consistente en Declaraciones Únicas de Importación y documentación aduanera que demuestren el origen del crédito fiscal a la Agencia Despachante de Aduana, debido a que estos tienen la función de conservar la documentación de los despachos aduaneros durante cinco años, citando lo previsto en los arts. 45.e) de la ley General de Aduanas (LGA) y 111 de su Reglamento, no existiendo evidencia que demuestre que se hubiese solicitado dicha documentación a las agencias despachantes, señalando también que todas las DUI, fueron desaduanizadas mediante un Agente Despachante identificado en el campo 14 “Declarante” de cada DUI, señalando lo previsto en el art. 71 del CTB.

Que la Administración Tributaria, argumentó que las pruebas que presentó el contribuyente como de reciente obtención, debieron ser rechazadas conforme al art. 81 de la Ley N° 2492, aclarando que dicha administración, no utilizó sus facultades de control, fiscalización e investigación, prevista en los arts. 60, 71, 95 y 100 de la citada Ley, señalando también lo previsto en la cláusula cuarta del Convenio de Cooperación Interinstitucional y el art. 76 del Código Tributario, por lo que sí, Impuestos quería someter a controversia la legal procedencia del crédito fiscal del demandante, debió verificar primero las fuentes de información sobre el origen de las transacciones, máxime si se probó que las importaciones del Grupo Larcos Industrial Ltda., son reales.

Señaló que, el SIN, determinó que la documentación presentada por el contribuyente, no prueba la transacción efectuada, ni la transferencia de dominio, no siendo por tanto suficientes como respaldo del crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado (IVA), sin embargo, se puede constatar que la empresa demandante, entregó la documentación que hacía a su descargo y que desde un principio no fue valorada de manera correcta.

Por lo expuesto, la Gerencia GRACO La Paz, procedió a determinar sus obligaciones tributarias supuestamente no liquidadas del IVA, de los periodos fiscales 01 a 12/2009 sobre base cierta, sustentadas por la documentación presentada por el contribuyente e información obtenida de la Base de Datos del SIRAT 2 y otros, resultando incongruente que la Administración quiera aplicar base cierta cuando desestimó la prueba presentada que demuestra la legal importación de las mercaderías.

Que, el IVA determinado en las DUI y pagado por el Grupo Larcos Industrial Ltda., como se evidencia en los recibos únicos de pago a los despachantes aduaneros, fue utilizado como crédito fiscal al efectuar la liquidación de dicho impuesto, conforme lo establecido en los arts. 7 al 9 de la Ley N° 843, observándose que, en el caso de las importaciones, el sujeto pasivo paga el IVA que tiene como hecho generador la importación definitiva, documento que después es utilizado como crédito fiscal.

En el caso presente, las DUI y sus respectivos recibos, son documentos que acreditan la efectiva realización de la transacción real, señalando que el crédito fiscal producto de las DUI, utilizado por el sujeto pasivo para disminuir del débito fiscal, fue cancelado por el contribuyente el momento del despacho aduanero; a fin de demostrar los descargos presentados, procedió a explicar mediante ejemplos dichos descargos en la forma que se importó la mercadería ahora cuestionada; poniendo además en consideración los Anexos 1 y 2, en los que se evidencia todos los documentos que acreditan la realización objetiva de las importaciones ahora observadas y los instrumentos de pago cuya certificación en originales se encuentran en el expediente administrativo, desestimado por la Autoridad de Impugnación Tributaria.

Sostuvo que se quiere cobrar un impuesto en lugar de un crédito fiscal, ya que la Administración Tributaria, jamás entendió que el crédito fiscal proveniente de sus importaciones, es diferente al proveniente de la *"compra facturada"*, que requiere para su cobro la producción otro hecho generador (compra), en lugar de *"importación"*, y menos en el supuesto no consentido de que se hubiera utilizado un crédito fiscal indebido, la Administración lo único que puede hacer es depurar el crédito identificado y no inventarse bases imponibles para cobrar impuestos que no caben en ninguna norma y que además están fuera del alcance de la verificación.

Del mismo modo, en la vista de cargo como en la resolución determinativa, se fundamenta una supuesta apropiación indebida de crédito fiscal, lo que debería dar lugar a una depuración de este crédito, pero jamás al cobro de un impuesto y establecer bases imponibles inventadas, ya que en el IVA, la base imponible sería el precio del producto o del servicio, aspecto que no fue fundamentado por el SIN, incurriendo en incongruencia.

Manifestó que una prueba más del error de la administración, es que al crédito fiscal, no tiene porqué calcularse intereses, y finalmente, en caso de que eventualmente ese crédito fiscal mal apropiado sea utilizado y como



*Estado Plurinacional de Bolivia*

*Órgano Judicial*



consecuencia se pagara un impuesto en menor proporción a la debida, recién correspondería calcular intereses y actualizaciones como deuda tributaria, sin embargo, la fiscalización jamás explicó si dicho crédito fue utilizado, en qué periodo o a cuánto ascendía el tributo omitido, por lo que no es admisible que se quiera cobrar un impuesto, en lugar de depurar simplemente el crédito fiscal, máxime si se demostró que se cuenta con documentación que sustenta el crédito fiscal.

En el caso de la vista de cargo y la resolución determinativa, no existe coherencia ni respeto al principio de congruencia, porque se habla de depurar un crédito fiscal, y en realidad están cobrando un impuesto, calculándose inexplicablemente una base imponible y además la alícuota del IVA, conceptos que son incompatibles con un crédito fiscal que carece de esos elementos, haciendo que la determinación realizada, vaya más allá del alcance de la verificación, violentándose el principio de congruencia, ya que la facultad de la Administración podría ser depurar un crédito fiscal, pero jamás cobrar en su lugar un impuesto, que por ningún motivo, puede ser asimilado a un crédito fiscal, violando el principio de legalidad, porque la resolución determinativa, no precisó cuáles son las ventas no declaradas que dieron lugar al cálculo de una base imponible que no se sabe de dónde sale ese monto lo que les provoca indefensión, al no poder defenderse de lo que no conoce con precisión, por lo que al no haber intentado rebatir este punto, correspondía que la resolución de recurso jerárquico impugnada, anule obrados y al no haberlo hecho, violó el derecho a la defensa y al debido proceso.

Que la vista de cargo, la resolución determinativa y el recurso jerárquico, no ponen en duda la importación, ni el pago del IVA ante la Aduana Nacional, por lo que solicitó se tenga presente, que no corresponde se ponga en duda este aspecto.

Por otra parte sostuvo que los pagos en efectivo y pagos "Swift" son también medios fehacientes de pago y prueba plena, puesto que se presentó toda la documentación para que se valide, su crédito fiscal, la que debió ser considerada a favor de la empresa, no siendo posible intentar insinuar que los pagos en efectivos son inexistentes legalmente.

Asimismo, señalo lo referido en Resolución de Recurso Jerárquico respecto a los medios de pago que el SIN observó que el sujeto no respaldó los mismos, señalando sobre el tema que, lo único que hizo el SIN, para reforzar su determinación, es que no ha evidenciado los elementos proporcionados por el

contribuyente el origen del crédito fiscal de la empresa, sujetándolo a demostrar pagos y documentos que prueben que las transacciones no han sido ficticias, pero cuando se logró presentar los documentos requeridos por los fiscalizadores, la Administración Tributaria objetó la prueba presentada por el sujeto pasivo, alegando que el recurrente no demostró que la omisión de la falta de presentación de la prueba, no fue por causa propia, tampoco solicitó audiencia de juramento de prueba de reciente obtención, por lo que al no cumplirse con las exigencias establecidas, se las rechazó, es decir, sujeta la contundencia de la prueba a un formalismo solo para hacer prevalecer su posición.

Enfatizó que, lo analizado por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz, en su Resolución de Recurso de Alzada es correcto, al señalar que la realidad económica el 2009, es diferente a la del 2011 en cuanto a la normativa consistente en la demostración del pago al proveedor, pues el 2011 se aprueba la bancarización como un requisito más para probar las compras, ventas, ingresos y gastos superiores a Bs. 50.000.-, habiendo inclusive modificado el Decreto Supremo (DS) N° 27310 a fin de respaldar tales operaciones a través de entidades financieras, nótese que el periodo fiscalizado es la gestión 2009, entonces no se puede utilizar por parte de la Administración Tributaria, normas que no estaban vigentes al momento de la verificación, pese a ello, la empresa demandante respaldó con documentación todas y cada una de las importaciones realizadas, objeto de la injusta fiscalización realizada.

#### **I.4. Petitorio.**

Con los fundamentos descritos precedentemente, solicitó se emita Sentencia declarando probada la demanda, en consecuencia se resuelva anular obrados hasta el vicio más antiguo, es decir, hasta la vista de cargo, o en su defecto, se revoque la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1735/2014 y se confirme la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0713/2014 de 9 de octubre.

#### **II. DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA.**

Que, admitida la demanda por decreto a fs. 107, se corrió en traslado y citada la autoridad demandada, conforme consta en la diligencia de fs. 128, se apersonó Daney David Valdivia Coria, en su condición de Director Ejecutivo de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, conforme acredita por la documental de fs. 117, quien en tiempo hábil, por memorial de fs. 119 a 125, respondió negativamente a la demanda en base a los siguientes argumentos:



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial



Que los fundamentos de la demanda, no tienen respaldo legal ni factico, más aún, cuando la Resolución Jerárquica, realizó una correcta aplicación de la norma, transcribiendo el acápite IV. 4.I (Cuestión Previa), donde se demuestra que los argumentos del demandante no son congruentes con los antecedentes del proceso, toda vez que en la citada resolución, se aclaró que el sujeto pasivo no presentó Recurso Jerárquico contra la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0713/2014, que resolvió revocar parcialmente la RD N° 17-0288-2014, lo que demuestra que las pretensiones del demandante intentan que se ingrese a ver aspectos que ya fueron analizados en la instancia de alzada, del cual el mismo demandante demostró una aceptación tácita.

Respecto al petitorio de la demanda de nulidad de obrados hasta el vicio más antiguo o se revoque la resolución jerárquica, es por demás evidente que este *petitum* no es nada claro, toda vez que señala dos aspectos que no tiene respaldo, lo que incumple con lo previsto en el art. 327. 9 del Código de Procedimiento Civil (CPC).

En cuanto al fondo de la demanda, se evidenció que la Administración Tributaria (AT), el 9 de abril de 2014, notificó al sujeto pasivo con la orden de verificación y el requerimiento N° 14290900054, mediante el que se solicita la presentación de documentación, habiendo solicitado el sujeto pasivo ampliación de plazo, el contribuyente el 7 de mayo de 2012, presentó las pólizas de importación originales de las gestiones 2009 y 2010; es así que, la AT, emite el acta de contravenciones Tributarias N° 14294400004, al no haber presentado los medios fehacientes de pago y otros, contraviniendo lo dispuesto en el art. 70 de la Ley N° 2492.

Por otra parte, la AT, refirió que dichas polizas, no son suficientes como respaldo del Crédito Fiscal IVA, notificándose al sujeto pasivo con la Vista de Cargo, la cual determinó, sobre base cierta, una deuda tributaria de 5.685.894 UFV, habiendo presentado los descargos correspondiente en simples fotocopias contraviniendo lo previsto en el art. 1311 del Código Civil (CC).

En consecuencia, el Grupo Larcos, el 1 de septiembre de 2014, presentó como pruebas 33 cuerpos conteniendo documentación respaldatoria de las importaciones realizadas, la cual fue objetada y rechazada por la AT, alegando que no se demostró que la omisión de la falta de presentación de prueba no fue por causa propia, en este contexto la ARIT señaló que a tiempo de emitir la Resolución de Alzada, que tal aspecto se tendrá presente, motivo por el cual

dicha instancia no procedió a la valoración de los 33 cuerpos, por no cumplir con lo previsto en el art. 81 de la Ley N° 2492.

En este contexto, la instancia jerárquica no evidenció mayor documentación presentada en el proceso de determinación, que demuestre el pago a sus proveedores por las importaciones realizadas por el sujeto pasivo, debiendo tener presente que la simple presentación de la DUI y los pagos realizados por los tributos aduaneros, no sustentan la efectiva realización de la transacción y la transferencia de dominio de los bienes adquiridos por el contribuyente, aclarando que la falta de medios fehacientes de pago, hace imposible el reconocimiento del crédito fiscal.

Respecto a que los pagos en efectivo de pagos Swift son también medios fehacientes de pago señaló que, si bien se aprecia la presentación de solicitudes de transferencia de fondos al exterior y Swif Bancarios, estas se encuentran sin mayor información que permita verificar el origen de fondos es decir las cuentas bancarias del sujeto pasivo, porque la simple presentación de estos pagos enalzada, sin mayor respaldo contable, cuya transacción no puede ser verificada en libros diarios, mayores, inventarios, costos y estados financieros, no permitieron a la instancia jerárquica, validar dicha información.

Por otra parte sostuvo que la AGIT, no puede intervenir como parte interesada, subsanando errores o negligencias de las partes, más aun cuando la prueba que adjuntó el demandante, no desvirtúa los cargos establecidos por la AT,

De otro lado respecto al art. 76 del CTB, utilizado como argumento del sujeto pasivo señaló que, el art. 70. 4 de la Ley N° 2472, establece como obligación del sujeto pasivo, respaldar las actividades y operaciones gravadas; por lo que no corresponde lo interpretado por el demandante.

Continuó manifestando que, los argumentos del sujeto pasivo, no demuestra de forma indubitable, una errada interpretación de la AGIT, limitándose a realizar afirmaciones por demás generales y no precisas, sin exponer razonamientos de carácter jurídico, al respecto señaló jurisprudencia contenida en la Resolución Jerárquica STG-RJ/0465/2008; las Sentencias Nos. 0228/2013 de 2 de julio de 2013 y 510/2013 de 27 de noviembre de 2013, Autos Supremos Nos. 336 de 17 de septiembre de 2014 y 477 de 22/11/2012, fallos emitidos por el Tribunal Supremo de Justicia; la SC N° 0287/2003-R, de 11 de marzo de 2003 y por último la SC N° 0173/2012 de 14 de mayo de 2012.

## **II. 1 Petitorio.**



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial



Con estos argumentos solicita declarar Improbada la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1735/2014.

### **III. INTERVENCIÓN DEL TERCER INTERESADO Y SU PETITORIO.**

Por memorial de fs. 130 a 135, se apersona la Gerencia de Grandes Contribuyentes La Paz del SIN, representada por Juan Carlos Mendoza Lavadenz, como tercero interesado, quien acreditando personería, solicita se emita sentencia confirmando totalmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1735/2014 de 29 de diciembre de 2014, que dio lugar al decreto de fs. 140, aceptando su apersonamiento y determinó considerar sus argumentos a tiempo de emitir resolución.

### **IV. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.**

Que de la revisión de antecedentes procesales, se establece que:

La Administración Tributaria, en adelante AT, mediante Orden de Verificación N° 14290200010 de 26 de enero de 2014, dio inicio a la verificación al Grupo Larcos Industrial Ltda., de los hechos o elementos correspondientes al IVA, derivado de la verificación del crédito fiscal contenidos en las DUI, correspondientes a los periodos fiscales de enero a diciembre de 2009, donde también solicitaron la presentación de documentación, que no obstante estar presentada el 7 de mayo de 2014, al considerar que no fue suficiente los descargos, en fecha 20 de mayo de 2014, la AT emitió el Acta de Contravenciones Tributarias N° 14294400004, contra el sujeto pasivo al no haber presentado los medios fehacientes de pago.

A cuya consecuencia, el 26 de mayo de 2014, se notificó al sujeto pasivo con la Vista de Cargo N° 32-0039-2014, de 22 de mayo, que determinó sobre base cierta una deuda tributaria de 5.685.894.- UFV, otorgando el plazo de 30 días para la presentación de descargos, el contribuyente ahora demandante en fecha 25 de junio de 2014, ofreció descargos documentales; dando lugar a que, el 26 de junio de 2014, la AT emita el informe en conclusiones, en el que advierte la presentación de simples fotocopias contraviniendo lo establecido en el art. 1311.I del CC, concluyendo que no son suficientes para desvirtuar las observaciones consignadas en la Vista de Cargo, por lo que ratifica la deuda tributaria.

El 30 de junio de 2014, se notificó mediante cédula al sujeto pasivo con la Resolución Determinativa N° 17-0288-2014, de 26 de junio de 2014, que

determinó las obligaciones impositivas del sujeto pasivo por el IVA de los periodos fiscales de enero a diciembre de 2009.

Ante esta circunstancia, el Grupo Larcos Industrial Ltda., interpuso Recurso de Alzada de 9 de octubre de 2014, resuelto por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria mediante Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0713/2014 que dispuso, revocar parcialmente la Resolución Determinativa N° 17-0288-2014, de 26 de junio de 2014, emitida por la Gerencia de GRACO La Paz del SIN, contra el Grupo Larcos Industrial Ltda., dejando sin efecto el tributo omitido de 2.380.778.-UFV's, más intereses y multa, por omisión de pago y mantiene firme y subsistente la multa por incumplimiento a deberes formales de 3.000.-UFV's, por el incumplimiento al deber formal de entrega de toda la información y documentación requerida por la Administración Tributaria; como consecuencia del aludido fallo, GRACO La Paz del SIN, interpuso Recurso Jerárquico, que fue resuelto mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1735/2014, que revocó parcialmente la Resolución ARIT-LPZ/RA 0713/2014, dictada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz, dentro del Recurso de Alzada interpuesto por el Grupo Larcos Industrial Ltda., contra la Gerencia GRACO La Paz del SIN, en consecuencia, mantiene firme y subsistente la resolución determinativa N° 17-0288-2014.

Contra esta determinación, el Grupo Larcos Industrial Ltda., a través de su representante legal, formuló demanda contencioso administrativa conforme consta de fs. 87 a 108 de obrados.

En la réplica y la dúplica formuladas por la empresa demandante y la autoridad demandada, se reiteraron los argumentos anteriores. Concluido el trámite del proceso, se decretó Autos para sentencia conforme consta en la providencia de fs. 158.

#### **V. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.**

Que, por la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, cuyo conocimiento y resolución de la controversia en única instancia, conforme la previsión de los arts. 778 a 781 del Adjetivo Civil, siendo el objeto -según la veracidad o no del reclamo planteado- conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, por cuanto el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico; corresponde a este Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales en la fase administrativa, con relación a los argumentos expuestos por la entidad



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial



demandante y, realizar el control judicial de legalidad sobre los hechos resueltos en el Recurso Jerárquico por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Que, de la compulsión de los datos procesales como la resolución administrativa impugnada, se establecen los siguientes hechos:

Que el motivo de controversia en el presente proceso se circunscribe en establecer si la determinación realizada por la Administración Tributaria sobre base cierta, al concluir que el crédito fiscal contenido en las Declaraciones Únicas de Importación, no tendría el respaldo de pago al no haberse aportado prueba en la etapa de determinación ni en la etapa de impugnación ante la Autoridad de Impugnación Tributaria; por lo que corresponde establecer si la AGIT actuó correctamente o no, al ratificar la resolución de determinativa.

Asimismo, verificar si fueron o no valoradas por la Administración Tributaria, las pruebas de descargo presentadas por la empresa contribuyente, cuya omisión constituye causal de indefensión, que importaría dejar sin efecto lo obrado hasta la Vista de Cargo.

#### **VI. ANALISIS DEL PROBLEMA JURIDICO PLANTEADO.**

1.- En este contexto, previamente a efectos de resolver el objeto de la presente controversia y verificar si la determinación del tributo omitido por el IVA, emerge de una correcta fiscalización y valoración de los descargos presentados por el contribuyente, nos remitimos a lo establecido en los arts. 66 y 100 de la Ley N° 2492, que en lo referente a las facultades de la Administración Tributaria de Control, Verificación, Fiscalización e Investigación y la obligación de ejercerlas, señala: *"La Administración Tributaria dispondrá indistintamente de amplias facultades de control, verificación, fiscalización e investigación... 1) Exigir al sujeto pasivo o tercero responsable la información necesaria, así como cualquier libro, documento y correspondencia con efectos tributarios"*. Es también conveniente citar algunas de las obligaciones tributarias del sujeto pasivo establecidas en el art. 70 de la Ley N° 2492, vinculadas al presente caso; entre éstas: 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; 4) Respalda 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; 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”.*

A su vez el art. 42 de la citada Ley N° 2492, establece que: *“Base imponible o gravable es la unidad de medida, valor o magnitud, obtenidos de acuerdo a las normas legales respectivas, sobre la cual se aplica la alícuota para determinar el tributo a pagar”.*

Existiendo dos métodos de determinación de dicha base imponible, de conformidad al art. 43 de la misma norma que señala: *“La base imponible podrá determinarse por los siguientes métodos: I. Sobre base cierta, tomando en cuenta los documentos e informaciones que permitan conocer en forma directa e indubitable los hechos generadores del tributo. II. Sobre base presunta en mérito 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”.*

2.- Respecto a la determinación realizada por el SIN, referente a que el crédito fiscal declarado por el contribuyente no se encontraría respaldado mediante medios fehacientes de pago, no consideró que las Declaraciones Únicas de Importación se encuentran a diferencia de otras facturas controlado y fiscalizado por la Aduana Nacional, conforme lo establece art. 3 de la Ley 1990, esta es la institución encargada de vigilar y fiscalizar el paso de mercancías por las fronteras, intervenir en el tráfico internacional de mercancías para los efectos de la recaudación de los tributos que gravan las mismas, entre ellos, aquellos impuestos internos aplicables a la importación establecido por Ley de acuerdo a la previsión normativa contenida en el art. 25 de la citada ley, siendo uno de ellos, el IVA, conforme lo establecido en el art. 1.c) de la Ley 843.

En este sentido, el art. 110 del Reglamento a la Ley General de Aduanas indica que cuando se cumplen con los trámites y formalidades relativos al transporte de la mercancía, que finaliza con la entrega de la misma en los almacenes aduaneros, el importador puede realizar la formalización del despacho aduanero acogiéndose a un régimen aduanero mediante la presentación de la declaración de mercancías, entendiéndose por régimen aduanero al tratamiento aplicable a las mercancías sometidas al control de la aduana; asimismo, se debe señalar que la importación al consumo, es el régimen aduanero por el cual la mercancía procedente de territorio extranjero o zona franca, ingresa legalmente al país cumpliendo con los trámites y formalidades aduaneras necesarias establecidos en la Ley, conforme los arts. 74 y 88 de la Ley 1990, perfeccionando



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial



la obligación tributaria con la aceptación de la declaración de mercancías por la Aduana Nacional a través de sus Administraciones de Aduana y de esta manera generando el nacimiento del hecho imponible del IVA, por la importación de bienes conforme lo establecido en los arts. 1 y 6 de la Ley 843.

En el régimen aduanero de importación al consumo, de manera general el artículo 111 del DS 25870, establece la documentación de respaldo que el importador a través de su declarante debe proporcionar a la Administración Aduanera, para la presentación de las Declaraciones Únicas de Importación, encontrándose, entre ellos, a manera de ejemplo, la factura comercial o documento equivalente, documentos de embarque, que corresponden al transporte de las mercancías desde el origen de la mercancía o la zona franca, el parte de recepción que avala la recepción de la mercancía a los depósitos de aduana, factura de los gastos de transporte de la mercancía, entre otros; de manera posterior, de acuerdo a lo señalado por el art. 114 del DS N° 25870, una vez cumplidas las formalidades aduaneras para la importación y el pago de los tributos correspondientes, la Administración de Aduana, procede a autorizar el levante de las mercancías, es decir, autoriza que la mercancía pueda ser retirada de los depósitos aduaneros.

Es ahí cuando el hecho generador del IVA es perfeccionado, debiendo el importador realizar el pago del impuesto a través de los recibos únicos de pago, es decir, que en el caso de las importaciones es el propio importador quien paga el Impuesto utilizando en este caso la tasa real del impuesto 14.94%, siendo en este único caso el IVA, un impuesto directo, el cual posteriormente es registrado en los libros de compras y declarado en formulario respectivo, situación que la AT no ha considerado.

3.- Ahora bien, respecto a la pertinencia y legalidad de las pruebas aportadas por el contribuyente mediante nota CITE: GLI-VAF0125/2014 de fecha 25 de junio de 2014, a la AT, documentación de descargo consistente en 13 archivadores de palanca a fs. 3364 y un CD de Hoja de Ruta ANB2014-7480, es desestimado bajo el argumento que las Pólizas de Importación presentadas no son suficientes como respaldo del crédito fiscal IVA, toda vez que no prueban la realización de la transferencia con los proveedores, desestimó la misma incorrectamente debido a que su posición no fue fundamentada, máxime si los descargos además contenían certificación emitida por la Aduana Nacional de las importaciones realizadas por el contribuyente, constatándose que las operaciones de comercio exterior responden a hechos reales y no ficticios,

verificándose que la sustentación de la Resolución Determinativa contenía vicios de fundamentación de la base imponible.

En este sentido, cabe señalar que en los procedimientos tributarios, la verdad material constituye una característica, a diferencia de los procedimientos civiles, en los que el juez se obliga a juzgar según las pruebas aportadas por las partes, lo que se denomina verdad formal. Es así que la finalidad de la prueba es demostrar la realidad susceptible de ser demostrada, siendo que la finalidad de la misma se satisface cuando la prueba da certeza de esa realidad mediante la confrontación directa del medio de prueba con el hecho objeto de comprobación, principio que es recogido por nuestra legislación en el art. 200 de la Ley 3092 (Título V del CTB), y por otra parte las pruebas.

4.- De la interpretación sistematizada del CTB, debe quedar claro que, en materia de pruebas ha de imponerse la verdad material sobre la simplemente formal a la que estamos acostumbrados en los procesos ordinarios, como un avance de la justicia y del derecho en nuestro país.

Debe considerarse además que, con la prueba presentada por el contribuyente, el Servicio de Impuestos Nacionales, estaba habilitado para contrastar la misma con la Aduana Nacional, teniendo en cuenta que los documentos soporte de las Declaraciones Únicas de Importación, son custodiados y conservados por los Agentes Despachantes de Aduana en su función de auxiliares de la función pública aduanera, conforme establece el art. 45. e) de la Ley General de Aduanas, entonces era esta institución estatal por competencia que podía solicitar la misma conforme al art. 71.I. del CTB, encontrándose deficiencias en la fase de determinación que sustenta la Resolución Determinativa N° 17-0288-2014 de 26 de junio de 2014 (CITE: SIN/GGLPZ/DJCC/UTJ/RD/00072/2014).

Por todo lo señalado, se evidencia que la Administración Tributaria determinó reparos por el Impuesto al Valor Agregado, únicamente sobre Declaraciones Únicas de Importación, en consideración únicamente a la falta de presentación de medios fehacientes de pago a los proveedores internacionales por la mercadería importada, sin tener en cuenta el pago de los impuestos realizados en los Recibos Únicos de Pago certificados por la Aduana Nacional, habiendo el contribuyente presentado documentación que no fue considerada en la etapa de descargos a la Vista de Cargo; sin embargo, debe tomarse en cuenta que tanto en los procesos administrativos, como en la jurisdicción ordinaria debe prevalecer la verdad material sobre la verdad formal, conforme el art. 180. I de la



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial



Constitución Política del Estado, que establece como un principio procesal a dicha verdad, con la finalidad de que toda resolución contemple de forma inexcusable la manera y cómo ocurrieron los hechos, en estricto cumplimiento de las garantías procesales; es decir, dando prevalencia a la verdad pura, a la realidad de los hechos, antes de subsumir el accionar administrativo y jurisdiccional en ritualismos procesales que no conducen a la correcta aplicación de la justicia, de tal forma que la AT debe también enmarcar su accionar en las disposiciones legales citadas precedentemente, es decir evaluar correctamente y con sana crítica los descargos presentados por el contribuyente, máxime cuando las Declaraciones Únicas de Importación, no pueden ser consideradas como cualquier compra local ya que involucra un procesamiento diferente controlado y fiscalizado por la Aduana Nacional.

En este contexto, al no haber sido considerada ni valorada la prueba de descargo presentada por el contribuyente durante la etapa de fiscalización, o sea, durante el plazo y cumpliendo con todas las formalidades previstas en la normativa legal vigente, primero ante la AT y luego a la Autoridad de Impugnación Tributaria, consistente en 13 archivadores de palanca de fs. 1 a 3364 y un CD de Hoja de Ruta ANB2014-7480), es decir, sin valorar la documentación y descargos presentados, se llegó a emitir la Vista de Cargo N° 32-0039-2014 de 22 de mayo de 2014, donde se dio a conocer al contribuyente una deuda tributaria de 5.685.894.-UFV's equivalente a Bs.11.063.555.-, por concepto de tributo omitido y de forma posterior se dictó como consecuencia de aquello, la Resolución Determinativo N° 17-0288-2014, omisión que acarrea la nulidad de obrados hasta la Vista de Cargo citada *ut supra*, al no considerar ni analizar los argumentos de defensa ni los descargos presentados en su oportunidad por el contribuyente que cumplió con lo previsto en el art. 76 del CTB, Ley N° 2492, vulnerando con esta actitud, el art. 81 de la citada norma.

#### **VII. CONCLUSIONES.**

En consecuencia, de obrados se evidencia que, no se fundamentó por parte del ente fiscalizador, el por qué no debería tomarse en cuenta el IVA pagado en la desaduanización de la mercadería, mediante las Declaraciones Únicas de Importación que cuentan con el registro de todos los documentos soporte establecidos en el art. 111 del Reglamento de Ley General de Aduanas, para poder concluir de manera indubitable que se tratarían de compras ficticias que no tenían derecho a reconocimiento del Crédito Fiscal, conforme establece el art. 43.I de la Ley N° 2492, vulnerándose de esta manera los derechos al debido

proceso y a la defensa; por lo que, la Administración Tributaria debe considerar los descargos presentados por la parte demandante Grupo Larcos Industrial Ltda.

En este sentido, es preciso señalar que la demanda contencioso administrativa objeto del presente fallo, tiene suficiente fundamento para revocar la decisión asumida por la AGIT, ya que el SIN no efectuó una investigación que permita demostrar que las Declaraciones Únicas de Importación observadas sean transacciones ficticias que no hubiesen tenido derecho al reconocimiento del Crédito Fiscal.

En virtud del análisis expuesto, se concluye que la autoridad demandada, al pronunciar la resolución jerárquica impugnada, incurrió en vulneración de las normas legales citadas, realizando incorrecta valoración e interpretación en su fundamentación técnica-jurídica que no se ajusta a derecho; máxime si los argumentos expuestos en la demanda por la empresa demandante desvirtúan de manera concluyente los fundamentos expuestos en la resolución señalada por haberse vulnerado el derecho a la defensa y al debido proceso en la etapa de determinación tributaria, debiendo la Administración Tributaria, en mérito a sus facultades específicas, las cuales se encuentran establecidas en los arts. 66, 95 y 100 de la Ley N° 2492, pronunciar una Resolución, conforme a los fundamentos expresados precedentemente.

**POR TANTO:** La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en el ejercicio de la atribución conferida en el art. 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y art. 781 del Código de Procedimiento Civil, falla en única instancia declarando **PROBADA** la demanda contencioso administrativa cursante de fs. 87 a 108 vta., interpuesta por el contribuyente GRUPO LARCOS INDUSTRIAL LTDA., representado por Rodolfo Leonardo Costas Rocabado, y en consecuencia, se deja sin efecto tanto la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1735/2014 29 de diciembre, como también la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0713/2014 de 9 de octubre. En consecuencia, por los fundamentos arriba expuestos se anula obrados hasta la Vista de Cargo N° 32-0039-2014 de 22 de mayo.

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

**Regístrese, notifíquese y cúmplase.**



*Mgr. Fidel Marcos Tordoya Rojas*  
PRESIDENTE 16  
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

*Dr. Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano*  
MAGISTRADO  
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA



Estado Plurinacional de Bolivia  
 Órgano Judicial

Ante mí:

*[Handwritten signature]*  
 ...  
 ...

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

Sentencia N° 013/2016 Fecha: 10 de marzo de 2016

Libro Tomas de Razón N° 01/2016

*[Handwritten signature]*  
 Sr. Tyrone Cuelar S.  
 SECRETARIO  
 SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA  
 SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA