



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

204-

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM., SOCIAL Y
ADM.PRIMERA
SENTENCIA N° 22
Sucre, 27 de marzo de 2017

Expediente : 099/2016 -CA
Proceso : Contencioso Administrativo
Demandante : Gerencia Distrital Cochabamba del SIN
Demandado : Autoridad General de Impugnación Tributaria
Magistrado Relator : Dr. Jorge I. von Borries Méndez

VISTOS: La demanda Contencioso Administrativa de fs. 25 a 44 interpuesta dentro el plazo previsto en el art. 780 del Código de Procedimiento Civil por la Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, representada legalmente por Karina Paula Balderrama Espinoza, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0068/2016 de 25 de enero, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria; la contestación de fs. 52 a 71, el memorial del tercero interesado de fs. 159 a 163; La réplica de fs. 122 a 127, dúplica de fs. 166 a 169, decreto de Autos para Sentencia de fs. 124, los antecedentes del proceso y de emisión de la Resolución impugnada.

CONSIDERANDO I:

GRACO Cochabamba del SIN expresa en el memorial de demanda contenciosa administrativa de fs. 25 a 44 los siguientes fundamentos:

Antecedentes Administrativos.

1.- Señala que el Servicio de Impuestos Nacionales notificó en fecha 22/10/2014 al contribuyente Fernández Choque Milka Rosse Mary con la Orden de Verificación N° 301OVI00188 para la fiscalización de obligaciones impositivas del Impuesto al Valor Agregado (IVA) y el Impuesto a las transacciones (IT) y determinada sobre Base Presunta en aplicación del art. 43 Parágrafo II art. 44 núm. 5 incs. a) y c) y el núm. 6 1 del par. I de la Ley 2492, el art. 3 par 4, 6 núm. 1 y el art. 7 inc. a) y b) de la Resolución Normativa de Directorio 10-0017-13. Aduciendo que la contribuyente también infringió las disposiciones previstas en la Ley 843 (Texto Ordenado vigente) y Decretos Supremos Reglamentarios 21530 y 21532.

Con base a dichos fundamentos legales se liquidaron los tributos sobre la base de ingresos omitidos no declarados, originando reparos en el IVA y el IT de los periodos fiscales enero a diciembre 2010 de acuerdo al informe CITE: SIN/GDSCBBA/DF/VI/INF/03220/2015 de 18 de mayo de 2015.

Estableciendo un monto de 159.038 UFV's (Ciento Cincuenta y nueve mil treinta y ocho Unidades de Fomento a la Vivienda) emitiendo la Resolución Determinativa No. 17-0735-15 de 26 de junio de 2015, que establece una deuda tributaria que consolida tributo omitido, intereses, sanción por omisión de pago y multa por incumplimiento a deberes formales.

X

RECURSO DE ALZADA

Contra la mencionada Resolución Determinativa la contribuyente interpuso Recurso de Alzada, que en primera instancia la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de Cochabamba, emite Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0872/2015 de 9 de noviembre. Anulando la Resolución Determinativa, hasta el vicio más antiguo, es decir hasta la Vista de Cargo de 18 de mayo de 2015, inclusive.

RECURSO JERÁRQUICO

Dicha determinación apela ante la Autoridad General de Impugnación Tributaria, quien mediante Resolución Jerárquica AGIT-RJ-0068/2016 de 25 de enero, confirma la Resolución de Recurso de Alzada. Anulando la Resolución Determinativa N° 17-0735-18, de 26 de junio de 2015 con reposición de obrados hasta el vicio más antiguo, es decir hasta la Vista de Cargo, a fin de que la Administración Tributaria emita nueva Vista de Cargo debidamente fundamentada y motivada de acuerdo a los argumentos expuestos en la Resolución y lo determinado en el art. 96 de la Ley N° 2492 (CTB), todo de conformidad a lo previsto en el inciso b), Parágrafo I, art. 212 del Código Tributario.

CONSIDERANDO I.

FUNDAMENTOS DEL PROCESO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

Interpone Demanda Contencioso Administrativa, contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0668/2016 de 25 de enero emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, señalando que se vulneró la forma esencial del proceso; incurriendo la autoridad demandada en violación, interpretación errónea y aplicación indebida de la Ley, de los antecedentes administrativos y finalmente no se tomó en cuenta el principio de verdad material y la realidad económica.

1. Incorrecta interpretación de los arts. 43 par II; 44 núm. 5) incs. a) y c) y núm. 6); 45 Par. I Num.1) de la Ley N° 2492 (CTB); arts. 3, 4, 6 num. 1), 7 inc. a) y b) de la RND N°10-0017-13 (LA DETERMINACIÓN Y BASE IMPONIBLE)

Conceptualiza el término "Determinación Tributaria", a objeto de explicar que la Administración Tributaria, debe realizar diferentes tareas como la fiscalización e investigación a efecto de sostener que sucedió un hecho imponible del cual el fisco no hubiera tenido noticia por la vía pertinente y que ello dio como lógico resultado que "alguien" resultara presunto deudor tributario. Señalando que se trataría no solo de mera verificación, fiscalización o control, sino de la ardua tarea de investigación cuyo objeto sería descubrir la existencia de posibles hechos imponibles realizados pero ignorados por el fisco, con la consiguiente falta de individualización de los sujetos pasivos pagadores.

Señala que a este efecto la Administración Tributaria, puede solicitar al Sujeto pasivo, la presentación de libros anotaciones, documentos privados y públicos,



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

facturas, comprobantes, pólizas, etc. documentación que es de propiedad y de conocimiento de la contribuyente. Pero que sin embargo de ello, también puede solicitar a terceras personas, instituciones privadas y públicas y/o organismos, que proporcionen documentación e información de circunstancias donde existe indicio de un hecho imponible.

Continúa refiriéndose a los métodos de determinación, según los conceptos del Dr. Carlos M. Giuliani Fonrouge. Así también expone respecto a la Determinación sobre base presunta, mencionando los conceptos de José Gálvez. y Sergio de la Garza. Y también se refiere a lo establecido en la Ley 2492, transcribiendo los artículos 42 (BASE IMPONIBLE), 43º (MÉTODOS DE DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE) 44º (CIRCUNSTANCIAS PARA LA DETERMINACIÓN SOBRE BASE PRESUNTA) 45º (MEDIOS PARA LA DETERMINACIÓN SOBRE BASE PRESUNTA)

Por otra parte se refiere a la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0017-13 de 8 de mayo de 2013 que reglamenta los Medios para la Determinación de la Base Imponible sobre Base Presunta, mencionando los artículos: 3º (Base Presunta); 4º (Circunstancias para la Determinación de la Base Imponible sobre Base Presunta). 6º (medios para cuantificar la Base Presunta); 7º (Medios por deducción) explicando cada técnica utilizada: a) Técnica Inventario de Bienes Realizables; b) Técnica de Compras No Registradas. Haciendo referencia también a la Sentencia Constitucional Plurinacional No. 422/2014 de 25 de febrero que reseña la distinción de la base cierta y base presunta en un hecho similar.

Manifiesta que con la finalidad de establecer posibles diferencias entre las cantidades de productos comprados y vendidos, en consideración a que la contribuyente no presenta libros de Ventas, ni talonarios de facturas, ni kardex, ni inventarios tanto al inicio como al cierre de la gestión en el que se refleje el movimiento de los productos adquiridos del proveedor INDUSTRIAS DE ACEITE S.A. se presume que la totalidad de las compras efectuadas durante la gestión 2010 fueron vendidas, por lo que se transcribieron en detalle las compras de los productos adquiridos de INDUSTRIAS DE ACEITE S.A. realizadas en la gestión verificada, totalizando los importes facturados por tipo de producto y comparando con las cantidades compradas.

Resalta que mediante nota de fecha 25 de marzo de 2015, se solicitó a la contribuyente proporcionar los precios de venta de los productos adquiridos de INDUSTRIAS DE ACEITE S.A., sin embargo, no proporcionó los precios. Arguyendo que se utilizó los precios proporcionados por una de las clientes de INDUSTRIAS DE ACEITE S.A.; para luego calcular las ventas no facturadas, multiplicando las cantidades no facturadas de acuerdo a las compras realizadas, presumiendo que las ventas fueron efectuadas en el mismo periodo en que los productos fueron adquiridos, debido a la falta de mayor información y elementos de análisis, en consideración al principio contable de empresa en marcha, en el entendido de que los ingresos obtenidos por las ventas realizadas permiten a la contribuyente nuevas compras, estos en virtud al art. 7 inc. 5 de la RND 10-0017-13.

De lo expuesto concluye que la Administración Tributaria empleó correctamente el método de determinación sobre base presunta, toda vez que de la información obtenida de terceros, determinó la existencia de ingresos no declarados en base a

presunciones, más aún cuando cursa copias de las facturas que demuestran que la contribuyente Fernández Choque Milka Rosse Mary, con Código de Cliente 40631, Registros contables, Reportes de Cobranzas por Vendedor y Comprobantes de Depósitos bancarios realizados, información proporcionada por terceros, la documentación presentada por la Contribuyente y documentación extractada de la Base de Datos de la Administración Tributaria SIRAT2; y considerando el alcance de la Orden de Verificación N° 3014OVI00188, se ha demostrado que el sujeto pasivo no ha determinado el Impuesto al Valor Agregado (IVA Débito Fiscal) e Impuesto a las Transacciones (IT) conforme a Ley por los periodos enero a diciembre de la gestión 2010.

Presumiendo que la totalidad de las compras efectuadas durante la gestión 2010 fueron vendidas, que fueron canceladas y/o recibidas por la contribuyente en su domicilio fiscal, además de los pagos por dichas facturas, concluyendo que las transacciones fueron efectivamente realizadas por la misma. Consiguientemente se estableció en favor del Fisco, utilizando el método de determinación sobre Base Presunta, efectuada en virtud del alcance de la verificación y valoración de comportamiento tributario de la contribuyente y no contar con la totalidad de la información y documentos proporcionados por el sujeto pasivo.

2. De la Incorrecta interpretación del hecho Generador previsto en la Ley 843 (texto Ordenado y la legalidad del proceso de Verificación (art. 6 y 65 de la Ley 2492).

La Administración Tributaria, hace hincapié sobre el hecho generador que determinó los reparos en favor del fisco sobre Base Presunta, citando al efecto los artículos 1, 3, 7 y 72 de la Ley 843 (Texto Ordenado), además de los artículos 16, 17 núm. 1 y 70 núm. 4) y 11) de la Ley 2492 (Código Tributario) estos últimos referidos a que se constituyen obligaciones del Sujeto Pasivo respaldar actividades y operaciones gravadas, mediante libros, registros generales y especiales, notas fiscales, así como otros documentos y/o instrumentos públicos, conforme establezca en las disposiciones normativas respectivas. Así como de cumplir con las obligaciones establecidas en el Código Tributario, leyes tributarias especiales y las que defina la Administración Tributaria con carácter general.

Continua señalando que de la compulsas de los antecedentes administrativos se constató venta de productos de su proveedor INDUSTRIAS DE ACEITE S.A. realizadas por la contribuyente en los periodos sujetos a la fiscalización, no facturadas ni declaradas, que afectaron a la determinación del impuesto al Valor Agregado (IVA) e impuesto a las transacciones (IT), estableciendo reparos en favor del Fisco, en razón de que los datos difieren de los verificados por la fiscalización, infringiendo las disposiciones previstas en la Ley 843 y los decretos Reglamentarios 21530 y 21532. Determinación realizada sobre Base Presunta de acuerdo al art.- 43 par. II de la Ley 2492 y el par. II del art. 4 de la Resolución Normativa de Directorio 10-0017-13.

Afirma que revisada la documentación proporcionada por INDUSTRIAS DE ACEITE S.A. , quien se constituye en el proveedor del sujeto pasivo, estableció que efectivamente se realizó las transacciones, adquiriendo productos del proveedor durante la gestión 2010, consiguiendo demostrar que:



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

- La Administración Tributaria notificó personalmente a la Sra. Fernández Choque con la Orden de Verificación N° 3014OVI00188, por la verificación específica de todos los hechos y/o elementos relacionados con el Débito Fiscal del Impuesto al valor Agregado (IVA) y su efecto en el Impuesto a las Transacciones (IT) relacionados con las transacciones efectuadas con su proveedor INDUSTRIAS DE ACEITE S.A. CON NIT 1023233029. Advirtiéndole además que se notificó a la contribuyente con el Requerimiento N° 00124600 de manera personal. Sin embargo a pesar de su legal notificación no se presentó la documentación requerida.
- Conforme a la documentación presentada por INDUSTRIAS DE ACEITE SA. se verificó que la contribuyente compró productos durante la gestión 2010 y cuenta con un negocio de venta al público de dichos productos. Demostrando que todas las facturas observadas consignan el Código 40631, misma que asignada a la contribuyente como cliente para su registro y control interno, para el cobro y entrega de productos comercializados.
- De las facturas que cursan en antecedentes, se demuestra que a pesar de estar emitidas a otros nombres, éstas consignan como real adquirente el código de cliente N° 40631 perteneciente a la contribuyente Fernández Choque.
- Los productos adquiridos por la recurrente fueron efectivamente entregados en el domicilio fiscal de la contribuyente Fernández Choque, además de haber realizado los pagos por dichas facturas, por lo que concluye que las transacciones fueron efectivamente realizadas por la misma. Asimismo, el proveedor dio cumplimiento a sus obligaciones como vendedor tal como señala el Código Civil.
- Los productos adquiridos por la contribuyente fueron pagados, dando cumplimiento a lo dispuesto por el art. 584 del Código Civil.
- De la misma manera el proveedor, cumpliendo su deber de documentar y registrar las transacciones realizadas, presentó a la Administración Tributaria documentación e información consistente en la planilla con información de las transacciones realizadas con su cliente Fernández Choque.

Establece que de toda la documentación señalada e información obtenida del proveedor se podrá coincidir en que existe abundante prueba que lleva a la Administración Tributaria a presumir la materialización del hecho generador. Manifiesta además que la contribuyente no niega, no desmiente, ni refuta la prueba que sostiene la relación comercial que mantenía con su proveedor en los periodos objeto de verificación.

Expone que contrario a lo sustentado por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, la contribuyente debió presentar oportunamente la lista de precios que utilizó para la venta de los productos adquiridos por su proveedor, debió enunciar los productos no vendidos, debió señalar, si existiesen los productos devueltos al proveedor o en su caso exponer los motivos por los cuales no está de acuerdo con los precios utilizados para la determinación sobre base presunta, y no lo hizo, aduciendo que la contribuyente tenía la carga de la Prueba. Señalando además que ella tuvo una

X

actitud dolosa, al mantener una actividad económica sin el cumplimiento de deberes formales, no acompañó documentación fehaciente, no proporcionó los precios de ventas de los productos adquiridos de los proveedores y omitió registrar en su contabilidad las compras y ventas de los productos adquiridos.

Aduce que es una apreciación subjetiva e incorrecta de la AGIT cuando en la Resolución de Recurso Jerárquico 0068/2016 señala que la contribuyente Fernández Choque No presentó descargos a la Vista de Cargo, por no conocer las características de la "Contribuyente similar", cuando se puede verificar que en los antecedentes administrativos demuestran que la recurrente No presentó observaciones ante su conocimiento de la referida Vista de Cargo, por tanto no existe afectación al derecho del debido proceso en su vertiente del derecho a la defensa.

Señala que contrario a lo manifestado por la AGIT, en el proceso de verificación No se produjo indefensión alegada, más aun cuando en el caso se demostró que la contribuyente conocía del procedimiento que se le seguía en su contra y actuó en igualdad de condiciones. Resaltando que tanto la Vista de Cargo como la Resolución Determinativa, fueron emitidas cumpliendo un procedimiento legalmente establecido en la norma tributaria y conforme establece los artículos 6 y 65 de la Ley 2492. Mencionando la Sentencia Constitucional Nº 95/01 de 21 de diciembre referido a la presunción de los actos administrativos del Estado son legales y legítimos.

3. INCORRECTA INTERPRETACIÓN DEL ART. 104 DE LA Ley 2492 (Sobre orden de Verificación y su alcance)

Establece que al emitir la Orden de Verificación 3014OVI00188 notificada el 22 de octubre de 2014. Tenía por objeto verificar las obligaciones impositivas de la Contribuyente, cumpliendo las disposiciones legales, teniendo como alcance la verificación específica de todos los hecho y/o elementos relacionados con el débito Fiscal del Impuesto al Valor Agregado (IVA y su efecto en el Impuesto a las Transacción es (IT) relacionadas con su proveedor INDUSTRIAS DE ACEITE S.A. con NIT 1023233029. Por los periodos fiscales enero – diciembre /2010 Se establecieron el alcance, el tributo y el periodo a ser verificado y/o fiscalizado, así como la identificación del sujeto pasivo.

Aduce que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, ratifica los argumentos de la ARIT y sustentan equivocadamente que ante las presunciones señaladas por la parte recurrente, la Administración Tributaria debería verificar las facturas emitidas a los contribuyentes IC Norte S.A. y Julián Zubieta a fin de establecer la configuración de ingresos omitidos por la venta de productos al proveedor Industrias de Aceite S.A. y establecer de manera fundada la relación comercial de Fernández Choque Milka Rosse Mary, con los Sujetos Pasivos, que consigna las compras efectuadas con su código de cliente.

Sostiene que dicha afirmación y condicionamiento trastoca todo procedimiento y razonamiento lógico, toda vez, el alcance de la orden de verificación, claramente establece que los hechos y/o elementos relacionados con el Débito Fiscal del Impuesto al Valor Agregado y sus efectos en el Impuesto a las Transacciones efectuadas con el



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Proveedor Industria de Aceite S.A. con NIT 1023233029, y no así al Crédito Fiscal, menos a los sujetos pasivos ICE Norte S.A. y Julián Zubieta. Recuerda además que la Administración Tributaria no pretende establecer los ingresos omitidos o no del proveedor Industrias de Aceite S.A., sino solo corresponde verificar la materialidad de las transacciones del sujeto pasivo objeto de la verificación para señalar que ésta efectivamente adquirió o no productos de su proveedor, también indica que habiendo determinado la obligación tributaria de la contribuyente sobre Base Presunta, y bajo el principio de ONUS PROBANDI (carga de la prueba) le correspondía solo a ella informar o presentar algún documento o acreditación que establezca su relación con ICE Norte y Julián Zubieta, a fin de desvirtuar los cargos en su contra y demostrar que en el presente caso los hechos y elementos que configura el hecho generador, han sido determinados, por la Administración Tributaria, de manera incorrecta, resaltando que la Contribuyente no adjuntó ninguna prueba al respecto ni en sede administrativa ni en instancia recursiva.

4. Del Debido Proceso en su elemento al Derecho a la Defensa (Arts. 115 y 117 de la Constitución Política del Estado)

Afirma que contrario a lo señalado por la resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-0068/2016 de 25 de enero, se podrá evidenciar que la Administración Tributaria precauteló el derecho al Debido Proceso en su vertiente derecho a la defensa, cumpliendo los requisitos exigidos por el proceso de verificación expresado en la Ley 2492 (CTB), resolviendo el proceso de manera justa, equitativa e imparcial, no solo en el resultado sino durante el desarrollo, puesto que un proceso que observe los elementos exigidos por la normativa positiva, podrá tener el calificativo de debido, más allá de las exposiciones subjetivas que las partes tengan. Asevera que en el presente caso se ha cumplido con un procedimiento legal establecido, en el que la contribuyente en todo momento tuvo acceso a documentos del Proceso Contravencional y se le otorgó todos los plazos legales para presentar descargos y/o alegaciones a su favor. Reitera que la doctrina señala el principio finalista del Debido Proceso al conceptualizarlo y enumerar que elementos se consideran. Además menciona la Sentencia Constitucional 1292/2010-R de 13 de septiembre, sobre El Debido Proceso. Resalta por otra parte que la AGIT no puede aducir vulneración al debido proceso en su elemento derecho a la defensa, explicando que No se produce indefensión cuando una persona conoce del procedimiento que se sigue en su contra y actúa en el mismo en igualdad de condiciones, apoyando su concepto en lo señalado por la Sentencia Constitucional 0287/2003-R de 11 de marzo.

5.5. Incorrecta interpretación de la Nulidad (Arts. 35 y 36 de la Ley 2341)

Manifiesta que la AGIT, al CONFIRMAR la Resolución de Recurso de Alzada y determinar anular hasta el vicio más antiguo, estaría en contra del procedimiento administrativo tributario, toda vez que la nulidad al ser textual, sólo opera en los

supuestos citados y que la mera infracción del procedimiento establecido, en tanto no sea sancionada expresamente con la nulidad, no da lugar a retrotraer obrados. Expresa que el fundamento de toda nulidad de procedimiento recae en la falta de conocimiento de los actos administrativos tributario, así como en la falta de ejercicio del derecho a ser oído, a la defensa y al debido proceso, imputable a la autoridad administrativa. Refiriendo sobre el tema las Sentencias Constitucionales Plurinacionales 0249/2012-R de 29 de mayo y la 0444/2011-R de 18 de abril.

Con referencia al art. 36 de la Ley 2341, menciona la SC 0731/2010-R de 26 de julio y la SCP 2504/2012 de 13 de diciembre y SC 0731/2010 de 26 de julio de 2010. Relatando que es posible y hasta una obligación procesal de quien considere que dentro de un proceso judicial o administrativo, así esté ejecutoriado, se han lesionado las normas de orden público y por tano, sus derechos fundamentales previstos como garantías judiciales, como es el debido proceso y el derecho a la defensa, interponga el incidente de nulidad, demostrando en el mismo su indefensión y por ende lesión de derechos fundamentales. Concluyendo que el incidente de nulidad se activa en presupuestos excepcionales, previo cumplimiento de los requisitos contenido en la jurisprudencia constitucional, por cuanto se constituye en la última ratio, lo que en la especie no se dan no existiendo en consecuencia fundamento legal válido para declarar la nulidad.

5.6 Incorrecta interpretación del art. 96 de la Ley 2492, concordante con el art. 18 del Decreto Supremo 27310 (Requisitos de la Vista de Cargo).

Expone que contrario a lo aseverado por la Autoridad de Impugnación Tributaria, no existe ningún elemento legal ni de hecho que haga presumir que la Vista de Cargo ni la Resolución Determinativa, sean objeto de nulidad, más cuando la recurrente tuvo acceso en toda instancia a los antecedentes administrativos. La Resolución ahora impugnada refiere específicamente al Art. 96 sobre la vista de Cargo, contexto en el cual la Administración Tributaria verificó que la contribuyente efectivamente realizó pagos a su proveedor INDUSTRIAS DE ACEITE S.A. por los productos recibidos, concluyendo que las transacciones efectivamente se realizaron, tal como se reconoce en la Resolución de Alzada.

Arguye que la propia AGIT, conformó la adquisición y venta de productos adquiridos por su proveedor INDUSTRIAS DE ACEITE S.A. obteniendo ingresos correspondiente a la venta de dichos productos, los que no fueron facturados ni declarados en los periodos enero – diciembre /2010. Se probó que la contribuyente no determinó el Impuesto al Valor Agregado (IVA Débito Fiscal) ni el Impuesto a las transacciones. (IT) conforme a ley.

Por lo que habiendo verificado la efectiva adquisición de productos de la recurrente a su proveedor, y que ésta no presentó Libros de Ventas, ni talonarios de facturas, ni Kardex, ni Inventarios tanto al inicio como al cierre de la gestión en que se refleje el movimiento de los productos adquiridos, entonces coincide con la aplicación de la Resolución Normativa de directorio 10-0017-13, presumiendo que la totalidad de las compras efectuadas durante la gestión 2010 fueron vendidas y por lo tanto existe el



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

reparo observado por la Administración Tributaria. Afirmando que no existe sustento fáctico y legal para anular la Vista de Cargo.

5.7. Incorrecta Interpretación del art. 76 (Carga de Prueba)

Hace referencia a la SCP 0422/2014 de 25 de febrero, referida a que si el cálculo es sobre base presunta, la carga de la prueba del contribuyente tendrá que desvirtuar todos los elementos que permitieron a la administración tributaria deducir la existencia y cuantía de la obligación. También cita los numerales 6) y /9 del art. 68 de la Ley 2492 sobre los derechos del Sujeto Pasivo.

Por su parte también señala que en materia tributaria rige el principio de ONUS PROBANDI (CARGA DE LA PRUEBA). Sustentando que le correspondía a la contribuyente Fernández Choque desvirtuar todos los elementos que permitieron a la Administración Tributaria deducir la existencia y cuantía de la Obligación Tributaria, desvirtuando aquellos datos antecedentes y elementos indirectos que permitieron deducir la existencia de los hechos imponible en su real magnitud, aspecto que no ocurrió en el presente caso.

Afirmando que la AGIT realizó incorrecta apreciación de los antecedentes administrativos.

5.8. Incorrecta valoración de los antecedentes administrativos en base a Verdad material y realidad económica.

Fundamenta el Principio de Verdad Material, en virtud al art. 180 de la Constitución Política del Estado, el inc. d) del art. 4º de la Ley 2341 y el artículo 30 de la Ley No 025, haciendo referencia sobre el mismo punto a la SCP 1414/2013-R y la SCP 0713/2010-R de 26 de julio.

Puntualizando que durante el proceso de determinación la Administración Tributaria buscó la verdad material conforme dispone el art. 41 inc. d) de la Ley de Procedimiento Administrativo (LPA) normativa que establece la obligatoriedad de busca la verdad material, concordante con el art. 3º del Decreto Supremo 26462 que expresa el principio rector de verdad objetiva o material. Acusa de no haber tomado en cuenta la realidad económica que establece la voluntad de realizar un hecho o un negocio jurídico.

Además pone en evidencia que la contribuyente conociendo el alcance y objeto de la verificación y en una actitud evasora, se abstuvo de presentar documentación o presentar descargos válidos suficientes que desvirtúen los cargos en su contra.

Por otra parte hace hincapié a la definición de "Realidad económica" establecida por el art. 8 de la Ley 2492 que dispone sic: *"Cuando el sujeto pasivo adopte formas jurídicas manifiestamente inapropiadas o atípicas a la realidad económica de los hechos grabados, actos o relaciones económicas subyacentes en tales formas, la norma tributaria se aplicará prescindiendo de esas formas, sin perjuicio de la eficacia que las mismas tengan en el ámbito civil u otro"*.

Señala que se pudo evidencia mediante extractos bancarios de caja de ahorros, cuentas corrientes, depósitos a plazo fijo que la contribuyente Fernández Choque Milka Rosse Mary realizó transacciones con su proveedor INDUSTRIAS DE ACEITE S.A. a través del Banco Nacional de Bolivia S.A. en la Cuenta Corriente y que además pagó mediante cheques las compras realizadas. También aduce que la Administración Tributaria estableció elementos objetivos y probatorios que respaldan de manera fundada los reparos en favor del fisco, conclusión que la administración tributaria determinó toda vez que la contribuyente no exhibió físicamente los productos adquiridos, tampoco exteriorizó cual fue el destino de los mismos.

Estos aspectos, aduce que se enmarcan en una forma jurídica manifiestamente inapropiada o atípica a la realidad económica de los hechos gravados, lo que debe revisarse con mucho cuidado el origen de los fondos de las cuentas vinculadas al giro de la empresa, ya que estos no cuentan con un respaldo y podrían provenir de actos irregulares e inclusive ilegales. Hecho que lleva a concluir que la contribuyente no cumple con la obligación del art. 36 del Código de Comercio referido a la "obligación de llevar contabilidad".

Concluye señalando que la Administración Tributaria ha verificado fehacientemente "INGRESOS NO FACTURADOS Y NO DECLARADOS", originando reparos al IVA y al IT por las transacciones efectuadas con su proveedor INDUSTRIAS DE ACEITE S.A., conforme al segundo párrafo del art. 12 de la Ley 843 (texto ordenado vigente).

Petitorio.-

Pide al Tribunal declarar Probadamente la demanda Contencioso Administrativa y Revocar totalmente la Resolución de Recurso Jerárquico no. AGIT-RJ 0068/2016 de 25 de enero y en el fondo manteniendo firme, subsistente y exigible el total de los reparos en favor del fisco, debido a que la contribuyentes omitió declarar la totalidad de ingresos en los períodos enero – diciembre de la gestión 2010.

CONSIDERANDO II

Apersonamiento y Respuesta Negativa de la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Daney David Valdivia Coria se apersona y responde negativamente a la demanda señalando que:

- 1. Incorrecta interpretación de los art. 43 par. II y 44 UN. 5) inc. a) y c) y núm. 6) Pará. I un. 1) de la Ley 2492 CTB) art. 3, 4, 6, núm. 1), 7 inc. a) y b) de la RND N° 10-0017-13 (la Determinación y la base imponible)**

Señala que la legislación nacional dispone en el art. 42 de la Ley 2492 (CTB) que la base imponible o gravable es la unidad de medida valor o magnitud, objetiva de acuerdo a las normas legales respectivas, sobre la cual se aplica la alícuota para



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

determinar el tributo a pagar. El art. 43 de la misma ley establece los métodos para efectuar la determinación sobre Base Cierta y sobre Base Presunta.

Refiere de igual forma el art. 45 de la ley 2492, contexto normativo que establece la determinación sobre Base Presunta fundada en la información, datos y prueba que la Administración Tributaria pueda obtener sobre los hechos generadores, proporcionados tanto por parte del contribuyente como también por parte de terceras personas o agentes de información, inclusive puede ser obtenida de la propia labor investigativa que le otorgar la ley al ente fiscal con el único fin de obtener pruebas de hechos imposables ocurridos; cuidando que todos los datos, pruebas o información obtenida demuestren la realización de los hechos generadores y permitan establecer su cuantía, es decir que cada conclusión tenga su respaldo objetivo, evidente y comprobable.

Explica que en ese contexto normativo, la Instancia Jerárquica evidenció de la Administración Tributaria en el Proceso de Fiscalización aplicó conforme a derecho la determinación sobre Base Presunta, por lo que no se comprende el motivo de observación efectuada, cuando en el presente caso fundamentó técnica y jurídicamente este extremo. Quedando totalmente desvirtuado lo denunciado por la administración demandante.

Destaca sin embargo, que de la documentación revisada por parte de la Administración Tributaria (en aplicación de la base presunta), la Instancia Jerárquica evidenció que el ente fiscal sólo en etapa de impugnación, manifestó que para efectos de la determinación sobre base presunta únicamente utilizó datos de contribuyentes similares, que tenían los mismos proveedores, similar periodo e identidad de productos. Elemento que evidenció que la Vista de Cargo, en su emisión no observó todas las valoraciones efectuada en el proceso de verificación y que fueron resultado de sus actuaciones.

En ese contexto resalta que la Administración Tributaria aplicó correctamente la determinación sobre base presunta, es también evidente que la misma administración no tomó en cuenta la información que aportó la contribuyente, relativa a la Lista de Precios de Industrias Fino S.A., del periodo julio 2010, consignando el Producto, Código, Descripción, Precio Unitario en Bs. Unidades por caja y Preciso Bs./caja; como parte de los fundamentos en la Vista de Cargo a fin de sustentar la aplicación de los precios unitarios de venta y el cálculo del margen de utilidad expuesto en el cuadro "Determinación Margen de utilidad", información que según antecedentes fue remitida mediante nota de 29 de abril de 2015.

De lo expuesto, y al no referir estos datos como fundamentos de la Vista de Cargo la Autoridad General de Impugnación Tributaria manifestó la falta de fundamentación y motivación en la que incurrió la Administración Tributaria a tiempo de emitir dicha Vista de Cargo N° SIN/GDCBBA/DF/G1/VI/VC/00302/20015 y en consecuencia la Resolución Determinativa N° 17-0735-15, de 26 de junio de 2015. A fin de cumplir con lo dispuesto en el art. 96 de la Ley N° 2492 (CTB) debió incluir de manera expresa las valoraciones efectuadas para la fijación del precio unitario a partir de un tercero, siendo por tener incidencia en la determinación preliminar del reparo tributario establecido contra la contribuyente. Omisión que constituye una limitación al ejercicio del debido proceso,

señalado en los numerales 6,7 y 8 del art. 68 de la Ley Nº 2492 (CTB) concordantes con el párrafo II, art. 115 de la Constitución Política del Estado (CPE). Aduciendo que es un aspecto que no puede ser convalidado por la Instancia Jerárquica, toda vez que la Administración Tributaria está en la obligación de emitir sus actos administrativos considerando todos los elementos que merecieron su valoración y le permitieron establecer sus observaciones.

En cuanto al argumento de la Administración Tributaria respecto a que no existe necesidad de obtener información que permita determinar la relación comercial del Sujeto Pasivo con IC NORTE S.A y Julián Zubieta (clientes), que se constituyen en terceros que no intervienen en la relación comercial entre la contribuyente (sujeto de verificación) e Industrias de Aceite S.A. (Proveedor); señala que si bien la determinación de adeudos tributarios correspondientes al IVA (débito fiscal) e IT, por los periodos fiscales enero a diciembre 2010, practicadas por la Administración Tributaria, se fundó y acreditó en presunciones extraídas del Código de Cliente Nº 40631 correspondiente a la contribuyente y consignada en las 27 facturas, además de la documentación aparejada y remitida por el proveedor a la Administración Tributaria; sin embargo dicho extremo no resulta suficiente para afirmar que el Sujeto Pasivo vendió a IC Norte S.A y Julián Zubieta los productos adquiridos del proveedor, ya que del total de las referidas Notas Fiscales emitidas, 24 Facturas se encuentran emitidas a la razón social de IC Norte S.A.; 1 factura a nombre de Julián Zubieta; y solo 2 facturas a nombre de la contribuyentes, no existiendo ningún otro indicio que corrobore la afirmación hecha por la Administración Tributaria.

Agrega además que tratándose de una presunción que se estableció sobre la base de supuestas ventas que efectuó la contribuyente a favor de I.C. Norte S.A. y Julián Zubieta, resulta imprescindible respaldar y acreditar dicha presunción con elementos objetivos y fehacientes que la sustenten. Considerando que parte de las facturas informadas por el proveedor fueron emitidas a favor de IC. Norte S.A. y Julián Zubieta; aduciendo que el ente fiscal no solo debió limitarse a la información contenida en el Código de Clientes inserta en las referidas 27 facturas que proporcionó el proveedor, sino en obtención de otros elementos de prueba, que de manera cierta o indirecta le permitan tomar convicción de que el Sujeto Pasivo transfirió efectivamente los productos adquiridos a los referidos clientes. En tal razón no resulta evidente la afirmación del Ente Fiscal, de no existir necesidad de obtener información que permita establecer la relación comercial de la Contribuyente con ambos clientes, debido a que si bien no se encuentran comprendidos dentro del alcance de la Orden de Verificación girada contra la contribuyente, como afirma la Administración Tributaria, la verificación de sus datos e información contable y financiera, se hacen necesarios para sustentar la afirmación hecha por la misma respecto a las transferencias efectuadas a favor de dichos clientes. Explicando que no necesariamente significa realizar otra fiscalización, como mal entiende el Ente Recaudador.

2. La Demanda Señala (...) Del debido proceso en su elemento al Derecho a la Defensa (arts. 115 y 117 de la Constitución Política del Estado (...))



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Se refiere a la Sentencia Constitucional 776/2011-R de 20 de mayo, que también fue citada por el accionante, asimismo, la Sentencia Constitucional 532/2014 de 10 de marzo, que se refiere al Debido proceso y los principios de fundamentación y motivación en las Resoluciones.

Fundamentando que el debido proceso se encuentra integrado por varios elementos que lo configuran; entre ellos, la fundamentación, motivación, y la valoración de la prueba en las resoluciones; pues aunque esta última no se encuentra expresamente señalada en la jurisprudencia, sin embargo en los instrumentos internacionales como en la doctrina constitucional han sido ampliamente desarrollados. Bajo ese contexto, establece que de la revisión de antecedentes y de la compulsa se observó que la Administración Tributaria a tiempo de emitir la Vista de Cargo No SIN/GDCBBA/DF/G1/VI/VC/00302/20015 así como la Resolución Determinativa N° 17-00735-15, de 26 de junio, no cumplieron con el requisito que ambos actos deben tener para su respectiva emisión, siendo este un requisito sine qua nom que toda resolución debe contener como parte del debido proceso. Expresando textualmente lo determinado en la Resolución emitida respecto "a que no contiene los fundamentos de hecho, datos y/o elementos que fueron considerados a efectos de establecer la Deuda Tributaria; de igual forma, se observa que las especificaciones de la deuda tributaria, han sido afectadas por la falta de la debida fundamentación de los datos que respaldan la liquidación preliminar de la deuda tributaria, expuesta en la Vista de Cargo, por lo que ambos actos se encuentran viciados de nulidad, conforme las previsiones de los arts. 96 Par. III y 99, Par. II de la Ley 2492, en ese entendido corresponde anular obrados con reposición de actuados hasta el vicio más antiguo, esto es hasta la Vista de Cargo inclusive, consecuentemente confirmar lo resuelto por la instancia de Alzada".

3. La Parte demandante en su memorial de demanda expone: 5.5. Incorrecta interpretación de la nulidad (arts. 35 y 36 de la Ley 2341)

Se refiere respecto a la nulidad y la supuesta incorrecta interpretación del art. 96 de la Ley 2492, destacando que la Instancia Jerárquica actúa y resuelve en sujeción del principio de legalidad en pos de garantizar y hacer efectivo el acceso a la justicia tributaria que tiene toda persona sin distinción alguna, y sobre todo precautelando el derecho al debido proceso, en consecuencia, deja claro que a partir de la revisión de los antecedentes administrativos existentes y de la compulsa se emitió la Resolución de Recurso Jerárquico, transcribe textualmente lo determinado en relación al punto. Aduciendo que se desvirtuaría lo denunciando por la administración ahora demandante, incumpliendo lo que manda el art. 36 de la Ley 2341 así como el art. 55 del D.S. N° 27113 aplicable en materia tributaria en virtud del numeral 1, art. 74 de la Ley N° 2492 (CTB), la autoridad administrativa para evitar nulidades de actos administrativos definitivos o actos equivalentes, de oficio o a petición de parte, en cualquier estado del procedimiento, dispondrá la nulidad de obrados hasta el vicio más antiguo, únicamente cuando el vicio ocasione indefensión al administrado o lesione el interés público. Hace notar que de todos los hechos expuestos la administración tributaria podía haber efectuado de oficio anular obrados, sin embargo decidió continuar con el proceso de

fiscalización haciendo caso omiso del derecho al debido proceso y del principio de legalidad previsto en el art. 180 de la CPE y en estricta aplicación del principio de legalidad cuyo fundamento básico de la ciencia jurídica, demanda en lo esencial que un derecho, una obligación general, prestación o sanción son exigibles solo cuando emanan de la Ley. Destacando que el principio de legalidad fue ampliamente desarrollado por la SC 0275/2010 de 7 de junio.

Finalmente señala que se puede corroborar lo expuesto respecto al evidente vicio de nulidad en que incurrió el ente fiscal sin dejar de lado la evidente situación de indefensión en que se dejó al sujeto pasivo, toda vez que el art. 36-II de la Ley 2341 aplicable en materia tributaria en mérito al art. 201 de la Ley 3092 dispone que para que ocurra la anulabilidad de un acto por infracción de una norma señalada por ley deben ocurrir los actos administrativos que carezcan de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o de lugar a la indefensión a los interesados.

Concluye señalando que entre lo denunciado por la administración demandante se encuentran aspectos que no fueron objeto de impugnación como son los puntos:
5.2 De la incorrecta interpretación del hecho generado previsto en la ley 843 (texto Ordenado) y la legalidad del proceso de verificación (art. 6 y 65 de la 2492)

5.3. Incorrecta interpretación del art. 104 de la Ley 2492 (sobre la orden de verificación y su alcance)

5.6. Incorrecta interpretación del artículo 76 (carga de Prueba)

8. Incorrecta valoración de los antecedentes administrativos en base a la verdad material y realidad económica.

Siendo nuevos argumentos que no fueron objeto de impugnación ni de revisión ante la autoridad de Impugnación Tributaria, por lo que el ahora demandante no puede pretender subsanar errores o negligencias con la presente demanda.

Petitorio.-

Solicita declarar Improbada la demanda Contencioso Administrativa interpuesta por la Gerencia Distrital de Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ. 0068/2016 de 25 de enero de 2016, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

II.2. Respuesta del tercero interesado.

Milka Rose Mary Fernández Choque, en su calidad de tercero interesado, se apersona y responde la demanda. Propugna la Resolución Jerárquica AGIT 0068/2016 de 25 de enero de 2016, que en 15 puntos resume los antecedentes del proceso Administrativo para que se considere en este Tribunal lo que resalta en cada punto. Haciendo énfasis en que la Resolución Determinativa es un acto anulable, porque el vicio ha ocasionado indefensión en su persona como administrada y porque el acto



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

carece de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o de lugar a la indefensión de los interesados.

Petitorio.-

Solicita se declara improcedente la demanda Contencioso Administrativa, dejando plenamente vigente la Resolución Jerárquica AGIT 0068/2016 de 25 de enero, en consecuencia se confirme la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0872/2015, de 9 de noviembre; anulándose la Resolución Determinativa N° 17-00735-15 de 26 de junio.

II.3. Réplica y Dúplica.

Réplica.- La Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, presenta Réplica respondiente los argumentos expuestos por el Director General de Impugnación Tributaria, ratificándose en todos los argumentos expuestos en la Demanda Contencioso Administrativa.

Resaltando en su memorial el hecho de que la contribuyente, no obstante de su legal notificación No cumplió con la presentación de la documentación e información solicitada, correspondiendo sancionar al deber formal establecido en el numeral 8) del art. 70 de la Ley 2492, con la multa dispuesta en el núm. 4.1. del Anexo Consolidado A de la Resolución Normativa de Directorio 10-0037-07, sanción que se encuentra expuesto en el Acta de contravenciones Tributarias vinculada al Procedimiento de Determinación (F 7013) No. 112336.

Dúplica.

La AGIT reitera los términos de la respuesta a la demanda y sostiene que la Vista de Cargo no contiene los datos y valoraciones que fundamenten la Resolución Determinativa. Reitera los puntos expuestos en su respuesta a la demanda Contencioso Administrativa, resaltando que la Resolución Determinativa emitida sobre la liquidación preliminar de la deuda tributaria contemplada en la Vista de Cargo, conforme analizaron, no contiene los fundamentos de hecho, datos y/o elementos que fueron considerados a efectos de establecer la Deuda Tributaria; de igual forma observa que las especificaciones de la deuda Tributaria, han sido afectadas por la falta de la debida fundamentación de los datos que respaldan la liquidación preliminar de la deuda tributaria, expuesta en la Vista de Cargo, por lo que ambos actos se encuentran viciados de nulidad, conforme las previsiones de la Ley 2492.

CONSIDERANDO III:

Fundamentos jurídicos del fallo

La demanda Contencioso Administrativa tiene como objeto que el Tribunal Supremo de Justicia efectúe control de legalidad cuyo propósito es velar que en el ámbito administrativo se garanticen los derechos procesales de las partes y en su mérito, si corresponde, se ordene se rectifiquen los defectos en los que incurrieron las autoridades, en el ejercicio de la actividad y procedimientos administrativos.

211-

X

El procedimiento Contencioso Administrativo, constituye una garantía formal que beneficia al administrado, a través del derecho de impugnación contra los actos de la administración que le sean gravosos, para lograr el restablecimiento de sus derechos lesionados con la interposición precisamente del proceso Contencioso Administrativo.

Por la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste las características de juicio de puro derecho, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por la demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó con la Resolución del Recurso Jerárquico; por consiguiente, corresponde a este Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por la institución demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la entidad demandada.

El motivo de la controversia en el presente proceso se circunscribe a determinar si la Resolución de Recurso Jerárquico **AGIT-RJ 0668/2016** de 25 de enero de 2016, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, produjo agravio a la Administración Tributaria, a momento de confirmar la Resolución de Alzada **ARIT-CBA/RA 0872/2015** de 9 de noviembre de 2015, que anula hasta el vicio más antiguo, inclusive hasta la Vista de Cargo la determinación de la Administración Tributaria.

Al respecto corresponde analizar los hechos sucedidos en fase administrativa y cotejarlos con los argumentos expuestos en la demanda.

Determinación sobre Base Presunta

La AGIT estableció de manera concluyente que en el proceso de verificación la Contribuyente no presentó ante la Administración Tributaria la documentación solicitada, por lo que el ente Fiscal aplicó lo señalado en el art. 44 de la Ley 2492 (CTB), al configurarse las circunstancias que señalan este artículo, siendo procedente la determinación de la base imponible sobre Base Presunta, al verificar Ingresos no facturados y no declarados por la Contribuyente, lo que originó reparos en el Impuesto al Valor Agregado (IVA) y el Impuesto a la Transacciones (IT)

Ahora bien, ingresando al control de legalidad sobre los extremos denunciados por la entidad actora presuntamente incurridos por la AGIT en la Resolución impugnada, conforme a los hechos expuestos por las partes, en base a los antecedentes del caso se establece:

Que, la base imponible constituye uno de los elementos estructurales del tributo. Se define como la valoración cuantitativa del elemento objetivo del hecho imponible y cumple dos funciones: de una parte, es la medida del hecho imponible, por lo que, si ha sido correctamente establecida debe ser congruente con el hecho imponible y; de otra, sirve como plataforma para aplicar sobre ella el tipo de gravamen y calcular la cuota del tributo. Los métodos para la determinación de la base imponible pueden ser directos o indiciarios; los primeros toman para su cálculo datos reales y actuales; los segundos atienden a indicios y a presunciones. (STG-RJ/0268/2008: FTJ IV.3. iii.).



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

En ese entendido el art. 42 del CTB, 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 del CTB, que señala:

La base imponible podrá determinarse por los siguientes métodos: a) Sobre base cierta, tomando en cuenta los documentos e informaciones que permitan conocer en forma directa e indubitable los hechos generadores del tributo y, **b) 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, establecido el art. 44 de dicho Código, que la Administración Tributaria podrá determinar la base imponible usando el método sobre Base Presunta, sólo cuando habiéndolos requerido, no posea los datos necesarios para su determinación sobre Base Cierta por no haberlos proporcionado el sujeto pasivo. En especial, cuando se verifique al menos alguna de las siguientes circunstancias relativas a éste último: 1) Que no se hayan inscrito en los registros tributarios correspondientes; 2) Que no presenten declaración o en ella se omitan datos básicos para la liquidación del tributo, conforme al procedimiento determinativo en casos especiales previsto por este Código; 3) Que se asuman conductas que en definitiva no permitan la iniciación o desarrollo de sus facultades de fiscalización; 4) Que no presenten los libros y registros de contabilidad, la documentación respaldatoria o no proporcionen los informes relativos al cumplimiento de las disposiciones normativas; 5) Otras circunstancias previstas; 6) Que se adviertan situaciones que imposibiliten el conocimiento cierto de sus operaciones, o en cualquier circunstancia que no permita efectuar la determinación sobre base cierta.

El art. 62 del CTB, (Derechos). Constituyen derechos del sujeto pasivo los siguientes: Numeral 7, A formular y aportar, en la forma y plazos previstos en este Código, todo tipo de pruebas y alegatos que deberán ser tenidos en cuenta por los órganos competentes al redactar la correspondiente Resolución.

Po su parte el art. 76 del CTB, señala que la carga de la prueba, en los procedimientos tributarios administrativos y jurisdiccionales quien pretenda hacer valer sus derechos deberá probar los hechos constitutivos de los mismos.

De lo inferido, se colige que en forma general en la etapa de la determinación tributaria, la Administración Tributaria debe intentar llegar a la verdad de los hechos, procurando obtener todos los datos y la información necesaria para llegar a una precisa, clara y circunstanciada atribución de la deuda tributaria, con la debida fundamentación establecida por la AIT.

Para el caso presente, de la compulsa de los antecedentes administrativos, el Fisco, en aplicación del art. 104.IV del CTB, emitió la Vista de Cargo CITE SIN/GDSCBBA/DF/VI/INF/03220/2015 de 18 de mayo, en la cual expone el alcance de la Orden de Verificación, el trabajo desarrollado y los resultados del proceso del examen, que la verificación se efectuó sobre Base Presunta; en cuanto a los ingresos no declarados determinados sobre Presunciones efectuadas en base a parámetros utilizados mediante otros contribuyentes en el mismo rubro, detalla los conceptos que

fueron objeto de verificación, concluyendo que los mismos se encuentran gravados por el IVA e IT, indica la existencia de ingresos no declarados según el detalle de información obtenido de su proveedor INDUSTRIAS DE ACEITE S.A. quien le asignó un código comercial propio para las transacciones. Aspecto que la Entidad Tributaria utilizó para inferir que todos los cargos efectuados a ese código se trataban de compras realizadas por la contribuyente. Excepto que omitió señalar si las facturas que emitió INDUSTRIAS DE ACEITE SA., por esas compras fueron a nombre de la contribuyente y si ella se descargó el crédito fiscal correspondiente, solo estableció como ingresos no declarados todas las compras apropiadas al Código proporcionado por el Proveedor, concluyendo que de enero a diciembre de la gestión 2010 se omitió la declaración del impuesto IVA e IT.

De acuerdo con lo manifestado, la inexistencia de datos, hechos, elementos, y antecedentes en el proceso de verificación, la Administración Tributaria, tanto en la Vista de Cargo como en la Resolución, carga el incumplimiento de los requisitos esenciales establecidos en el art. 96.I del CTB que señala: *"La Vista de Cargo, 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 corresponde, y contendrá la liquidación previa del tributo adeudado". III.- "La ausencia de cualquiera de los requisitos esenciales establecidos en el reglamento viciará de nulidad la Vista de Cargo o Acta de Intervención, según corresponda".*

Considerando que la Resolución Determinativa debe emitirse sobre la base de la Vista de Cargo, el acto administrativo también se ve afectado en su fundamentación, conforme el art. 99.II del citado cuerpo legal, lo que ocasiona indefensión para el sujeto pasivo o tercero responsable. Toda vez que la Administración Tributaria no expone de manera concreta cuales fueron las fuentes que se utilizaron para establecer los precios referenciales, ni que facturas emitió el proveedor para descargar las compras efectuadas y asignadas al Número de usuario y si las mismas beneficiaron a la contribuyente o a otras personas.

Es decir debió incluir de manera precisa en su fundamentación, las valoraciones que realizó para fijar los precios a partir de un tercero además de identificar a los "Contribuyentes Similares" de donde se tomaron las referencias, a fin de establecer si efectivamente las correspondencias establecidas son las mismas. Máxime si los precios unitarios tienen incidencia en la determinación del reparo tributario que se efectúa de manera anterior.

Omisión que ha restringido a la Contribuyente en el ejercicio del debido proceso, aspecto que se encuentra contenido en el art. 68 de la Ley N°2492 núm. 6, 7 y 8, en concordancia con el art. 115 de la Constitución Política del Estado.

La Vista de Cargo, confirmada en la Resolución Determinativa, no refleja la situación real de los hechos que atribuye a la contribuyente, puesto que la inexistencia de una base imponible objetiva, medible y verificable, no sustenta la fiscalización efectuada, constituyendo por tanto una inobservancia a los requisitos esenciales de la



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Vista de Cargo, que son los hechos, actos, datos, elementos y valoraciones que la sustenten; omisión que vicia de nulidad dicha actuación, conforme disponen los arts. 96.I.III y 99.II del CTB, toda vez que ocasiona un estado de indefensión en el sujeto pasivo conforme dispone el art. 36 de la LPA de 23 de abril de 2002 y art. 35 del DS N° 27113, vulnera su derecho a un debido proceso, conforme establecen los numerales 6, 7 y 8 del art. 68 del CTB.

Por lo expuesto, corresponde señalar que ese acto procesal viciado le ocasiona grave perjuicio personal y directo y deja a la contribuyente en un verdadero estado de indefensión, vicio procesal que conllevó a que se declare la nulidad dispuesta en sede administrativa, conforme los arts. 96. III del CTB y el art. 36.II de la LPA, aplicable en materia tributaria en sujeción al art. 201 de la Ley N° 3092, que dispone que para que ocurra la anulabilidad de un acto por la infracción de una norma señalada en la ley, debe ocurrir que los actos administrativos carezcan de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o den lugar a la indefensión de los interesados.

Aplicando el art. 55 del DS N° 27113, que establece que será procedente la revocación de un acto anulable por vicios de procedimiento, únicamente cuando el vicio ocasione indefensión de los administrados o lesione al interés público. En consecuencia, la nulidad dispuesta en sede administrativa, hasta la emisión de una nueva Vista de Cargo, fue apropiada, pues la misma debe contener todos los hechos, datos, elementos y valoraciones proporcionados por el contribuyente.

Es preciso puntualizar que la aplicación del principio de Verdad Material reconocido por nuestro ordenamiento jurídico, no es absoluto e irrestricto, pues en el procedimiento también rige el principio dispositivo, que operar fuera de esos límites constituiría arbitrariedad, que atenta contra los principios procesales y de derecho contenidos en la Constitución Política del Estado y la Ley del Órgano Judicial.

Sobre las facturas emitidas a nombre de I.C. Norte y Julián Zubieta con el código de Cliente asignado por el Proveedor a nombre de Fernández Choque Milka Rosse Mary la Autoridad General de Impugnación Tributaria, ratifica los argumentos de la ARIT y sostiene de manera correcta, que al existir presunciones por parte de la Administración Tributaria sobre la venta de productos efectuada por la contribuyente, *"resulta imprescindible respaldar y acreditar dicha presunción con elementos objetivos y fehacientes que la sustenten"* sic.

Es decir que el ente fiscal debió verificar las facturas emitidas y efectuar el correspondiente cruce de información con los compradores, a fin de establecer de manera cierta e indubitable, si en primera instancia existía relación comercial entre la Contribuyente y los Sujetos Pasivos referidos. Y en segundo lugar confirmar si de esa relación comercial se transfirieron realmente los productos supuestamente adquiridos.

Del análisis precedente, esta Sala concluye que, la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0068/2016 de 25 de enero, fue emitida en cumplimiento de la normativa legal citada, no habiéndose encontrado infracción, aplicación inadecuada de la norma legal administrativa y contradictoria que vulnera derechos, actos administrativos sobre los que la Autoridad jurisdiccional ejerció el control de legalidad,

oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa, en consecuencia, conforme a los fundamentos expuestos corresponde confirmar la Resolución de Recurso Jerárquico.

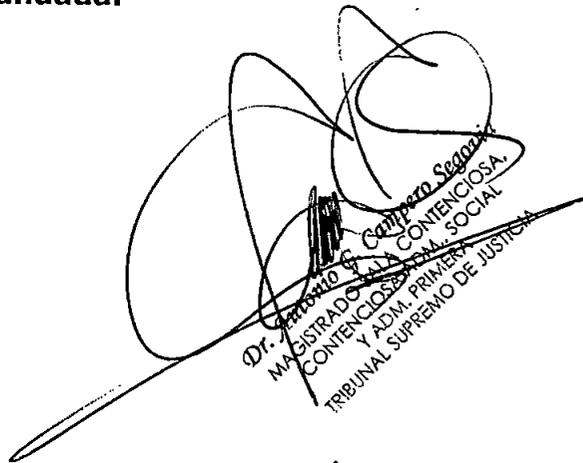
Resulta pertinente aclarar que al tratarse de una Resolución anulatoria de obrados por vicios de procedimiento, no corresponde emitir mayores consideraciones de fondo.

POR TANTO: La Sala Plena 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 **IMPROBADA** la demanda Contencioso Administrativa cursante de fs. 25 a 44, interpuesta por la Gerencia Distrital de Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, y en consecuencia, mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0068/2016 de 25 de enero, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

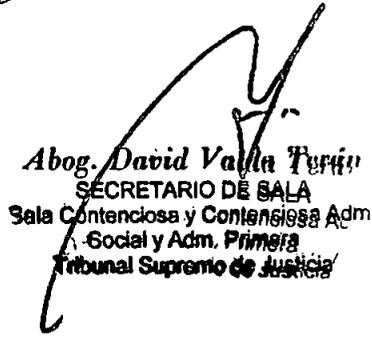
Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada.

Regístrese, notifíquese y archívese.


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


Dr. Antonio G. Cantero Segovia
MAJISTRADO EN SALA CONTENCIOSA,
CONTENCIOSA ADM. PRIMERA,
SOCIAL
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Ante mí:


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

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

Sentencia N° 22..... Fecha: 27 de marzo de 2017

Libro Tomas de Razón N°.....


Abog. Marco Antonio Mendivil Majluf
AUXILIAR
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
Y SOCIAL ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA