



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

INFORME N° 190/16. 05/10/2016  
H.R. N° 4906. 07/10/2016



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

GRJ-0314/LPZ-0110/2015

**SENTENCIA N° 029/2016**

**EXPEDIENTE** : 154/2015  
**DEMANDANTE** : Maria Inés Quispe de Salinas  
**DEMANDADO(A)** : Autoridad General de Impugnación Tributaria  
**TIPO DE PROCESO** : Contencioso Administrativo  
**RESOLUCIÓN IMPUGNADA** : Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-  
RJ/0940/2015 de 19 de mayo  
**MAGISTRADO RELATOR** : Dr. Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano  
**LUGAR Y FECHA** : Sucre, 12 de mayo de 2016

**VISTOS EN SALA:** Pronunciada en el proceso contencioso administrativo interpuesto por Maria Inés Quispe de Salinas, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0940/2015 de 19 de mayo, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

**VISTOS:** La demanda de fs. 23 a 50 vta., la respuesta de fs. 171 a 182 vta., la réplica de fs. 216 a 229 vta., la dúplica de fs. 257 a 263, y los antecedentes del proceso.

**I. Contenido de la Demanda**

**I.1. Antecedentes del hecho demandado**

Que, la contribuyente Maria Inés Quispe de Salinas solicitó la anulación de la defectuosa fiscalización realizada; por la Administración Tributaria (AT), al considerar que revisando la documentación se evidencia depósitos en efectivo transferencia ACH y transferencia interbancarias, por la compra de material de construcción al proveedor "Corporación Acero Arequipa S.A.", durante la gestión 2010, por un importe total de \$us.10.737.530.- equivalente a Bs.75.910.336.- que en criterio de la AT la demandante solo declaró un total de Bs.6.171.907.- importe que según la fiscalización difiere de las compras realizadas con los depósitos efectuados en la cuenta N° 201-0328761-2-40 de la Corporación Acero Arequipa S.A.; asimismo, en las declaraciones únicas de importación declaradas, según la

AT se habría evidenciado la compra de materiales de construcción como: fierro de construcción de diferentes medidas, perfiles en T, perfiles en L, Barra de Platino, fierro Angulares ASTM, entre otros, por lo que se determinó una deuda tributaria de Bs.90.645.284.- deuda tributaria que la demandante considera totalmente fantasiosa que no tiene hecho generador, que cometiendo errores dio como resultado efectuar reparos a una persona equivocada, un tercero que no tiene en absoluto nada que ver con el verdadero hecho generador del impuesto, que tiene como sujeto pasivo al Sr. José Aniceto Salinas Tarqui, con NIT 185272015, además que llama su atención que el mencionado ciudadano fue dolosamente excluido por el Servicio de Impuesto Nacional (SIN), cuando perfectamente conocen que José Aniceto Salinas Tarqui, vendió la totalidad de la mercancía en Zona Franca Desaguadero (ZOFRADESA), aspecto que fue facturado y cursa en los registros del SIN, los nombres de las personas naturales y jurídicas que procedieron a la Importación de esa mercadería como la misma AT señaló en su Vista de Cargo que requirió información de ZOFRADESA, donde se evidenció pólizas de Importación a nombre de empresas constructoras y comerciales que supuestamente conformaron las Asociaciones Accidentales, lo que prueba por demás que son ciertos los argumentos que desde la gestión 2012, se ha explicado que la demandante solo prestó su cuenta bancaria, situación que demuestra porque existen documentación idónea (facturas dosificadas, declaradas y pagadas), de quien fue el que vendió esa mercadería (José Aniceto Salinas Tarqui), y de quienes fueron los compradores en la Zona Franca que posteriormente internaron legalmente esa mercadería a territorio nacional, siendo claro que la actora no realizó en absoluto ninguna acción que amerite el pago de un impuesto.

Continuó exponiendo que a fs. 57, de antecedentes administrativos, las transferencias bancarias en dólares estadounidenses informadas por el Banco de Crédito de Bolivia (BCB) S.A., que ascienden a \$us.10.737.530.- equivalente a Bs.75.910.336.- fueron consideradas como compras efectuadas por Maria Inés Quispe de Salinas, al mencionado proveedor durante los periodos fiscales enero a diciembre de 2010, importe el cual resta el valor CIF, de las pólizas de importación declaradas por la contribuyente, a cuya diferencia aplico el margen de utilidad presunta de 11.27%, obtenido de esta forma los ingresos no declarados, base imponible del Impuesto al Valor Agregado (IVA), Impuesto a la Transferencia (IT) e Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE),



*Estado Plurinacional de Bolivia*  
*Órgano Judicial*



procedimiento de determinación que se halla plasmado en el anexo A de la Vista de Cargo, es decir el sujeto activo consideró las transferencias realizadas como compras no declaradas, lo que derivó en la determinación sobre base presunta de ventas no declaradas, presunción sustentadas en el art. 7.a) de la RND 10-0017-13 de 8 de mayo de 2013, arts. 1, 3, 4, 5, 10, 12, 36, 37, 40, 47, 72, 73, 74 y 76 de la Ley N° 843, en ese contexto, el art. 44 de la Ley N° 2492, en forma clara establece las circunstancias para la determinación de la base imponible sobre base presunta, sin embargo en el presente caso, el ente fiscal no precisó cuales circunstancias se verificaron para la aplicación del citado método de determinación.

Aclara que, cuenta solamente con una ferretería de pequeño tamaño y con un pequeño depósito que está ubicado en la Av. 6 de marzo N° 100 de Villa Bolívar B en la ciudad de El Alto, que no tiene ni las dimensiones físicas, ni el personal, ni la clientela suficiente para tener los enormes ingresos que acusa la irreal fiscalización.

En los descargos a la Vista de Cargo N° 32-0084-2014 de 20 de agosto, presentados antes Impuestos Internos, se expuso que los reparos por compras a la Corporación Acero Arequipa del Perú, fueron realizadas estas fuera del territorio boliviano, Impuestos Nacionales en la persona de GRACO La Paz, es incompetente para conocer la fiscalización por esos conceptos, por lo que se solicitó se decline su competencia; sin embargo, omitiendo totalmente el procedimiento legal establecido para la tramitación de Declinatoria de Competencia, sin mayor trámite y omitiendo la Resolución Motivada correspondiente al expresar simplemente que la demandante estaría confundida y que no se están imponiendo reparos a la Corporación Acero Arequipa del Perú, se debe considerar que los reparos se basan solamente en compras realizadas en el Perú, entonces es esa Administración la que debiera fiscalizar, ya que la potestad fiscalizadora del SIN no alcanza a territorio extranjero.

Que, el hecho de realizar depósitos desde la cuenta de la demandante no la hace automáticamente compradora de ninguna mercadería, menos aun cuando las compras han sido realizadas por el Sr. José Aniceto Salinas Tarqui, quien tenía un negocio de logística consignándose logísticamente a este como comprador en las facturas que emitió la Corporación Aceros Arequipa S.A., por lo que es imposible que la actora haya comercializado esa mercadería por el simple motivo de que el comprador fue una tercera persona, empero se ha demostrado

una cierta cantidad de compras e importaciones realizadas por la demandante, mismas que han sido correctamente importadas y han sido correctamente registradas en su contabilidad, pagándose también cabalmente los impuestos.

Agrega la contribuyente que siempre cumplió sus obligaciones legales, demostrando todas sus transacciones, libros contables y todo lo que le fue requerido por los funcionarios del SIN, sin embargo no obstante que la AT cuenta con abundante documentación respecto al destino de las compras realizadas y ventas por el Sr. José Aniceto Salinas Tarqui, sin criterios ni análisis se ha procedido a establecer reparos que no tienen ni pies ni cabeza, no considerando los documentos presentados por la demandante.

La AT estableció para la determinación de la base presunta del IVA, IT y IUE, sobre los ingresos no declarados por compras de materiales de construcción del proveedor "Corporación Acero Arequipa S.A." del Perú, en el caso presente en ningún momento la AT demostró de manera fehaciente cual ha sido la incidencia de los depósitos bancarios realizados a la empresa del Perú, menos se ha manifestado sobre cual la participación y responsabilidad de la persona que en realidad realizó las compras e hizo las ventas y de las declaraciones única de importación a nombre del contribuyente.

En consecuencia de lo manifestado, la errada, equivocada e incompleta Vista de Cargo N° 32-0084-2014 en su base presunta, jamás estableció, no preciso cuales los hechos generadores que provocaron que la demandante se encuentre obligada a pagar impuestos, es decir, no señalaron cuales las ventas o servicios prestados para que diera lugar al nacimiento del impuesto que quieren cobrar, sin existir hecho generador, ni menos como se estableció una base imponible y como se impuso una sanción de 100% del tributo omitido cuando es cero, ya que una transferencia bancaria de ninguna manera genera un tributo omitido y menos definida por norma alguna como un hecho generador.

Se debe hacer hincapié que presumir que los depósitos registrados en la cuenta de Corporación Aceros Arequipa S.A. del Perú, de ninguna forma representa compras no declaradas por María Inés Quispe de Salinas, menos aún que estas compras hayan sido destinadas a la venta en el mercado interno, originando ventas no declaradas; por consiguiente, la información proporcionada por la entidad bancaria no es suficiente, toda vez que, no permite deducir la existencia de hechos imposables en su real magnitud y cuantía; por consiguiente, señalar que dichas transferencias bancarias generaron ventas no declaradas en



territorio boliviano, no constituye fundamentación valedera para considerar la configuración de hechos generadores, en el presente caso por venta de material de construcción, como afirma la AT en sus actos administrativos.

Lo mencionado evidencia que el sujeto activo no hizo uso de las facultades otorgadas por los arts. 66 y 100 de la Ley N° 2492, para establecer que la contribuyente en cuestión efectivamente realizó compras de material de construcción a la Corporación Aceros Arequipa S.A. del Perú y que dicha mercadería fue introducida a territorio nacional, aspecto que pudo ser verificado con información de otras instituciones como la Aduana Nacional, es decir, no obtuvo los antecedentes necesarios y precisos para la determinación de los hechos imponible, no consideró en su análisis las facturas cursantes en antecedentes administrativos, emitidas por José Aniceto Salinas Tarqui en ZOFRADESA a favor de terceras personas por la comercialización de materiales de construcción y las correspondientes declaraciones únicas de importación, antecedentes que debieron ser evaluados toda vez que las facturas de la Corporación Aceros Arequipa SA. fueron emitidas a nombre de éste; el ente fiscal sólo se limitó a considerar la información bancaria de la contribuyente, proporcionada por el BCB S.A. referente a las transferencias de fondos al exterior (retiro de fondos), no así al origen de los depósitos en la cuenta personal, lo que podría haber llevado a la presunción de ingresos no declarados; consiguientemente, es evidente que la AT no demostró que los hechos generadores de los tributos omitidos no se configuraron.

Finalmente señaló que existe ausencia del hecho generador, al haber incumplido su deber de investigar con la profundidad necesaria los hechos, en una franca vulneración al debido proceso y un incumplimiento de deberes de los funcionarios fiscalizadores, al determinar los impuestos al IVA, IT y IUE, vulneró el derecho a la seguridad jurídica que debería existir respecto a una aplicación correcta y uniforme de la normativa legal.

## **I.2. Petitorio**

Por lo que solicitó se declare probada la demanda y proceda a anular la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-0940/2015 de fecha 19 de mayo, emitido por la autoridad General de Impugnación Tributaria, y se anule obrados hasta el vicio más antiguo, esto es hasta la Vista de Cargo 32-0084-2014 (CITE: SIN/GGLPZ/DFA/C/93/2014) de 20 de agosto, inclusive; hasta que la Gerencia GRACO La Paz del SIN establezca la base imponible realmente existente

correspondiente a las obligaciones tributaria de la contribuyente, sea con las formalidades de ley.

## **II. Contestación a la Demanda**

Apersonándose Daney David Valdivia Coria en representación de la AGIT respondió en forma negativa la demanda, mediante memorial de fs. 171 a 182 de obrados, señalando que no corresponde revisar en este proceso, respecto a la aplicación o no de la declinatoria de competencia de la AT que refiere la demandante, toda vez que este punto no fue motivo de revisión u observación en instancias de Alzada, que la ahora demandante, pretende incorporar como parte de la Litis un asunto de fondo que no fue planteado en los recursos que la normativa vigente le reconoce aduciendo que la inobservancia de esta situación por esta instancia jerárquica le está ocasionando la vulneración de su derecho a la petición y al debido proceso.

Refiere que la instancia jerárquica en observancia de los antecedentes administrativo existente evidenció que la ahora demandante si efectuó transferencia bancarias a favor de un tercero Corporación Acero Arequipa S.A., de las cuales se infiere conforme a los arts. 43.II y 45.I.1.2 y 3 de la Ley N° 2492 Código Tributario Boliviano (CTB), las presunciones de ventas no declaradas por parte del sujeto pasivo, misma que fue aplicada por la AT regulada bajo presunción *iuris tantum* toda vez que el art. 7.b) de la RND N° 10-0017-13, se presumirá la realización de ventas no facturadas ni declaradas de esos productos, presumiendo que toda los que compro y/o importo fue vendido, de igual forma corresponde señalar que esta instancias jerárquica de la revisión de antecedentes evidenció que la ahora demandante no desvirtuó, enero ni modifico la presunción aplicada por la AT de conformidad a lo previsto en el art. 76 del CTB cuando pudo hacerlo.

En consecuencia, de los antecedentes revisados se tiene que la AT en el proceso de fiscalización efectuó un análisis de trabajo de campo del que consta el informe CITE: SIN/GGLPZ/DF/FE/INF/010/2014 de 20 de agosto, por lo que se estableció que de la revisión de la documentación presentada por el BCB S.A., evidencia que María Inés Quispe de Salina efectuó depósitos en efectivo y transferencia interbancarias, por la compra de materiales de construcción al proveedor Corporación Acero Arequipa S.A., de la República del Perú durante la gestión 2010, por un importe total de \$us.10.737.530.- equivalente a Bs.75.910.336.- asimismo se verifico que la contribuyente registro pólizas de



importación del proveedor José Aniceto Salinas Tarqui, Corporación Acero Arequipa S.A., por un total de Bs.171.907.- importe que difiere de las compras realizadas con los depósitos efectuados en la cuenta N° 201-0328761-2-4 de la Corporación Acero Arequipa S.A., de las pólizas declaradas, se evidencio la compra de materiales de construcción como Fierro de construcción de diferentes medidas, angulares ASTM, perfiles T, platinos ASTM, costaneras de acero alambre de púas y clavo, según papel de trabajado a fs. 91. Debiendo destacar una vez más que el citado establecimiento de los hechos generadores conforme además normativa relativa a la determinación de la base imponible de hechos generadores del tributo; debiendo dejar claro que se evidencio que la referida determinación fue efectuada sobre base presunta, que se efectúa en merito a los hechos circunstancias que por su vinculación o conexión normal con el hecho generador de la obligación, que es finalmente la que permitió al ente fiscal deducir la existencia y cuantía de la obligación.

Que, de la revisión de antecedentes se evidencio que la AT estableció la base imponible a partir de la identificación de las transferencias bancarias efectuadas por la ahora demandante.

Los hechos generadores de la obligación se establecieron a partir de la presunción de las compras y ventas y su consecuente no declaración de las mismas, debiendo destacar que el citado establecimiento de los hechos generadores conforme a demás normativa relativa a la determinación de la base imponible de hechos generadores de tributos; debiendo dejar claro que la referida determinación fue efectuada sobre base presunta, reguladas por el art. 44 de la CTB, de los antecedentes administrativos tributarios estableció la base imponible a partir de la identificación de las transferencias bancarias efectuadas por la ahora demandante y en virtud a que la misma no logro desvirtuar en el proceso de fiscalización la inexistencia de los hechos generadores de la obligación que fueron verificados por la AT y por lo que se establecieron además la demandante no cumplió con la realización de las respectivas declaraciones como manda la norma.

Es importante que se tome en cuenta que el art. 96 del CTB, relativo a la Vista de Cargo o Acta de Intervención, establece que la misma contendrá hechos, actos, datos, elementos y valoraciones que fundamente la Resolución Determinativa, procedentes de la declaración del Sujeto Pasivo o tercero responsable, de los elementos de prueba en poder de la AT o de los resultados

de las actuaciones de control, verificación, fiscalización e investigación. Asimismo fijara la base imponible, sobre base cierta o sobre base presunta, según corresponda, y contendrá la liquidación previa del tributo adeudado; asimismo el art. 55 relativo a la nulidad de procedimiento del Decreto Supremo (DS) N° 27113 de 23 de julio de 2003, reglamenta a la Ley de Procedimiento Administrativo (LPA) dispone que será procedente la revocatoria de un acto anulable por vicios de procedimiento, únicamente cuando el vicio ocasione indefensión de los administrados o lesione el interés público.

### **II.1. Petitorio**

Finalmente la entidad demandada manifestó que, de la revisión de antecedentes y lectura de la Resolución Jerárquica impugnada, se establece que la misma se pronunció sobre todos y cada uno de los motivos y puntos observados por las partes; habiendo la AGIT identificado los puntos de controversia solicitando declarar como improbadamente la demanda Contencioso Administrativa interpuesta por María Inés Quispe de Salinas, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0940/2015 de 19 de Mayo, emitida por la AGIT.

### **II.2. Replica y Duplica**

Que, de fs. 216 a 229 la demandante presentó memorial de réplica, en el que reitera los términos de la demanda y la dúplica presentada por el representante de la AGIT, de fs. 257 a 263 reiterando los términos de la contestación, en fecha 19 de agosto 2015, se notificó a la Gerencia Distrital El Alto del SIN, a su representante legal Juan Carlos Mendoza Lavadenz, en calidad de tercero interesado, como consta a fs. 120 de obrados, mismo que no se apersonó ni se pronunció en cuanto a los términos de la demanda.

Que habiéndose dictado "autos" para sentencia el 23 de diciembre de 2015 a fs. 264, este Tribunal Supremo de Justicia mediante Acuerdo de Sala Plena N° 31/2016 de 15 de marzo, autorizó el sorteo extraordinario del presente proceso, atendiendo las razones expuestas por el contribuyente, relativas a la contingencia en las obligaciones laborales que ha ocasionado la deuda impuesta por el SIN.

### **III. Antecedentes Administrativos**

Que, habiéndose concluido el trabajo de la AT se emitió Vista de Cargo 32-0084-2014 (CITE:SIN/GGLPZ/DF/VC/093/2014) notificada el 4 de septiembre y que llegando a la conclusión que la contribuyente habría dejado de pagar la





Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial



suma de Bs.82.276.285.- por concepto de tributo omitido, mantenimiento de valor, intereses, sanción preliminar y multa por incumplimiento a deberes formales, por los períodos fiscales de enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre, diciembre de la gestión 2010.

Luego se emitió y notificó con la Resolución Determinativa N° 17-1009-2014 de 4 de noviembre, ratificando la deuda tributaria determinada por el Departamento de Fiscalización de la Gerencia GRACO La Paz.

En tiempo hábil la contribuyente presentó Recurso de Alzada ante la AGIT que emitió la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0197/2015 de 2 de marzo, resolviendo ANULAR obrados hasta el vicio más antiguo, esto es hasta la Vista de Cargo N° 32-0084-2014 (CITE: SIN/GGLPZ/DFA/C/93/2014) 20 de agosto, inclusive; consecuentemente, la Gerencia GRACO La Paz del SIN debe establecer la base imponible realmente existente correspondiente a las obligaciones tributarias de la contribuyente María Inés Quispe de Salinas, respecto al IVA, IT relativo a los períodos fiscales de enero, febrero, marzo, abril, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de la gestión 2010; así como el IUE correspondiente a la misma gestión.

Que, la AT habiendo sido notificado con la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0197/2015 de 2 de marzo, presentó Recurso Jerárquico ante la AGIT, quien ha establecido que, *"presumir que las transferencias de las Cuentas Bancarias a favor de un tercero (Corporación Aceros Arequipa S.A.), se constituyan en primer lugar en compras realizadas y no declaradas, y en segundo lugar, que las mismas compras se consideren ventas no declaradas, constituye una presunción perfectamente válida y regulada específicamente por la normativa tributaria, cuya información permite deducir la existencia de los hechos imponibles en su real magnitud y cuantía de la obligación tributaria, en los términos que plantean los arts. 43.II y 45.I.1.2 y 3 de la Ley N° 2492 del CTB, más aún, cuando dicha presunción aplicada por la AT, se encuentra expresamente regulada -bajo presunción iuris tantum- en el incs. b), art. 7 de la RND N° 10-0017-13, que señala: "Cuando el Sujeto Pasivo no registre su contabilidad y/o en el Libro de Compras IVA, compras locales y/o importaciones, detectadas por información de terceros u otros medios de investigación, se presumirá la realización de ventas no facturadas ni declaradas de esos productos, presumiendo que todo lo que compró y/o importó fue vendido" (sic), dando lugar a que la AGIT emita la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ*

0940/2015 de 19 de mayo, resolviendo anular la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0197/2015 de 2 de marzo, dictada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz, dentro del Recurso de Alzada interpuesto por María Inés Quispe de Salinas, contra la GRACO La Paz del SIN, con reposición hasta el vicio más antiguo, esto es, hasta la referida Resolución del Recurso de Alzada, inclusive, a fin de que la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz, emita una nueva Resolución, en la que se pronuncie sobre todos los argumentos planteados por la recurrente en su Recurso de Alzada; todo de conformidad a lo previsto en el art. 212.I.c) del CTB.

De la normativa aplicable y de los antecedentes de la demanda se tiene: que al existir denuncia de vulneración de normas administrativas, corresponde su análisis y consideración, estableciendo, que el objeto de la controversia se circunscribe a un hecho puntual.

#### **IV. Problemática Planteada y Análisis Jurídico Del Problema**

Que, la controversia radica en determinar: *“Si los Depósitos bancarios realizado por la contribuyente, a la cuenta de la (Corporación de Aceros Arequipa S.A.) corresponde a compras y ventas de material de construcción, no declarados al Servicio de Impuestos Nacionales”* (sic), son reparos determinados sobre base presunta.

En el caso concreto, es necesario señalar que la congruencia es un principio procesal que hace a la garantía del debido proceso, que marcan al Juez un camino para poder llegar a la sentencia, y fijan un límite a su poder discrecional.

Asimismo la doctrina refiere que si el proceso judicial es un método racional de debate, un instrumento para la solución pacífica y racional de los conflictos intersubjetivos de intereses que se suscitan en la convivencia, resulta evidente, que para que tal finalidad alcance, debe haber una exacta relación o correspondencia (concordancia) entre la pretensión del actor, la oposición del demandado (resistencia, en los términos de Alvarado Velloso), los elementos de prueba válidamente colectados e incorporados y la decisión del tribunal. Esta concordancia recibe el nombre de congruencia, a la que el autor Ayarragay, siguiendo a Aragonese Alonso, define como un principio normativo que limita facultades resolutorias del juez, por el cual debe existir identidad entre lo resuelto y controvertido, oportunamente, por los litigantes, y en relación con los poderes atribuidos en cada caso al órgano jurisdiccional por el ordenamiento jurídico.



La normativa tributaria referente a las formas de determinación coincide plenamente con la doctrina citada, siendo la siguiente:

En ese marco normativo en su art. 42 de la CTB, la 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, a su vez el art. 43. Señala que 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 cuando concurra alguna de las circunstancias reguladas en el artículo siguiente.

III. Cuando la Ley encomiende la determinación al sujeto activo prescindiendo parcial o totalmente del sujeto pasivo, ésta deberá practicarse sobre base cierta y sólo podrá realizarse la determinación sobre base presunta de acuerdo a lo establecido en el artículo siguiente, según corresponda.

En todos estos casos la determinación podrá ser impugnada por el sujeto pasivo, aplicando los procedimientos previstos en el Título III del presente Código.

Al respecto tomando en cuenta el art. 44. (Circunstancias para la Determinación sobre Base Presunta), la AT 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. Que se den algunas de las siguientes circunstancias:

a) Omisión del registro de operaciones, ingresos o compras, así como alteración del precio y costo.

b) Registro de compras, gastos o servicios no realizados o no recibidos.

c) Omisión o alteración en el registro de existencias que deban figurar en los inventarios o registren dichas existencias a precios distintos de los de costo.

d) No cumplan con las obligaciones sobre valuación de inventarios o no lleven el procedimiento de control de los mismos a que obligan las normas tributarias.

e) Alterar la información tributaria contenida en medios magnéticos, electrónicos, ópticos o informáticos que imposibiliten la determinación sobre base cierta.

f) Existencia de más de un juego de libros contables, sistemas de registros manuales o informáticos, registros de cualquier tipo o contabilidades, que contengan datos y/o información de interés fiscal no coincidentes para una misma actividad comercial.

g) Destrucción de la documentación contable antes de que se cumpla el término de la prescripción.

h) La sustracción a los controles tributarios, la no utilización o utilización indebida de etiquetas, sellos, timbres, precintos y demás medios de control; la alteración de las características de mercancías, su ocultación, cambio de destino, falsa descripción o falsa indicación de procedencia.

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.

Practicada por la AT la determinación sobre base presunta, subsiste la responsabilidad por las diferencias en más que pudieran corresponder derivadas de una posterior determinación sobre base cierta.

En la especie, de acuerdo a la LPA Ley N° 2341, y conforme al principio de verdad material, la AT investigará la verdad material en oposición a la verdad formal, conforme establece el art. 4.d) de la LPA concordante con el art. 3 del DS N° 26462 (Reglamento de la Ley del SIN), razón por la cual la AT puede aplicar el



método de determinación que estime conveniente, siempre y cuando se encuentre debidamente justificado y fundamentado; empero, no puede señalar en sus actos administrativos que la determinación fue sobre base cierta cuando de los antecedentes y fundamentos de la fiscalización se evidencia que se hizo sobre base presunta. Consiguientemente, al no evidenciarse que el método de determinación sobre base cierta aplicada por la AT, se encuentre sustentada de acuerdo al análisis de los actos desarrollados en los procesos de fiscalización, se tiene que se ha incumplido con lo dispuesto en los arts. 42, 43 y 44 de la CTB.

Que, la Vista de Cargo y la Resolución Determinativa, al establecer adeudos sobre base presunta, debieron contar con los suficientes elementos para demostrar de un enlace lógico, la corrección de su determinación y cuantía, sin embargo se aprecia que solamente se cuenta con depósitos bancarios que no es suficiente para demostrar en forma indubitable que se hayan provocado hechos generadores, menos aún la cuantía de éstos, por lo que existe falta de fundamentación, violándose el derecho a la defensa, al debido proceso, ambas causales de nulidad en la normativa administrativa.

#### **IV. Fundamentación y Motivación De La Sentencia**

Que, de los fundamentos expuestos en el presente Contencioso Administrativo, se advierte que la parte accionante denuncia vicios de anulabilidad de la Vista de Cargo, la Resolución Determinativa y la Resolución Jerárquica que aplicaron retroactivamente las normas tributarias y no contienen fundamento legal para determinar el hecho generador de la deuda tributaria.

Que, al respecto se evidencia que la AT en la Vista de Cargo y en la Resolución Determinativa basan su fundamento de hecho y derecho que motivan su decisión en base al análisis de las Cuentas Bancarias de María Inés Quispe de Salinas a favor de un tercero que es la "Corporación Aceros Arequipa SA." que se encuentra en el extranjero, que se constituyan en primer lugar en compras realizadas y no declaradas, y en segundo lugar, que las mismas compras se consideren ventas no declaradas, por lo que establecen una presunción perfectamente válida y regulada específicamente por la normativa tributaria, cuya información permitió deducir la existencia de los hechos imposables en su real magnitud y cuantía de la obligación tributaria, en los términos que plantean los arts. 43.II y 45.I.1.2 y 3 del CTB presunción aplicada bajo presunción *iuris tantum*, prevista en el art. 7.b) de la RND N° 10-0017-13; en ese sentido, cabe hacer notar que para que sea viable la presunción de ventas no declaradas de

mercancía comprada del exterior, ya sea sobre Base Cierta y/o Presunta, el elemento fundamental para sustentar dichas ventas en territorio aduanero nacional, debe demostrarse a través de la importación de la mercancía, es decir, el legal ingreso a territorio aduanero nacional de mercancía comprada en el exterior, toda vez que mientras no exista claramente un establecimiento concreto de la importación no puede acaecer el hecho generador de la obligación tributaria por ventas no declaradas, ya que se estaría presumiendo la comisión de un ilícito tributario aduanero como el contrabando, que mientras no sea declarada su comisión por autoridad competente restringe las facultades al SIN determinar la obligación tributaria del sujeto pasivo, es decir que no resulta viable partir de la presunción de la comisión de un ilícitos para poder determinar la existencia del hecho generador de la obligación tributaria; más aún cuando existe de por medio el Régimen Aduanero de Zona Franca que permite la comercialización de mercancías en Zona Franca a terceras personas quienes nacionalizaron las mismas a través de la Declaración Única de Importación (DUI) para su posterior ingreso y circulación en territorio boliviano cumpliendo con todas las formalidades de rigor; situación que en el presente caso la AT no fundamentó ni respaldo, ya que se evidencia que no existen suficientes elementos de convicción que permitan demostrar que María Inés Quispe de Salinas haya nacionalizado el total de la mercancía supuestamente vendidas en territorio nacional que permita deducir el acaecimiento del hecho generador de la obligación tributaria, máxime cuando en el cuerpo de antecedentes se encuentran Reportes de la Aduana Nacional de importaciones realizadas en las que no figuran las observadas por la AT.

Que, de lo expuesto, se observa la ausencia de fundamentos de hecho y derecho para determinar el acaecimiento del hecho generador de la obligación tributaria ya que los giros realizados al exterior a la cuenta de la "Corporación Aceros Arequipa SA.", por si solos no demuestran el perfeccionamiento de la obligación tributaria por la venta de mercancía importada, ya que previamente a ello debe demostrarse que la contribuyente haya sometido toda la mercancía supuestamente comprada al Régimen Aduanero de Importación para el consumo; situación que en el presente caso no ocurre, toda vez que la AT y la AIT se encuentran realizando interpretaciones analógicas de las normas tributarias y aduaneras para determinar el perfeccionamiento del hecho generador de la



*Estado Plurinacional de Bolivia*  
*Órgano Judicial*



obligación tributaria para el IVA, IT e IUE, aspecto que se encuentra restringido por el art. 8.II del CTB.

Por otra parte, se advierte que la AGIT basa su análisis en el perfeccionamiento del hecho generador en base art. 7.b) de la RND N° 10-0017-13 de 8 de mayo, reglamentación de los medios para la determinación de la base imponible sobre base presunta, sin tomar en cuenta que en el presente caso los giros bancarios realizados a la "Corporación Aceros Arequipa S.A." datan de la gestión 2010, situación que viola los arts. 3, 150 del CTB y 123 de la Constitución Política del Estado (CPE), toda vez que las normas tributarias rigen desde su publicación y no se aplican con carácter retroactivo, toda vez que la referida normativa entró en vigencia desde la gestión 2013 para adelante, aspecto que pasa por alto los principios al debido proceso, de igualdad de partes y el derecho a la defensa de la administrada, el hecho de que dicha normativa avale su utilización en los procesos de determinación preliminar como las Vistas de Cargo no deja de lesionar al contribuyente al utilizar dicha norma para imponer sanciones en periodos fiscales donde no estaba vigente.

Se evidencia con claridad meridiana que la Vista de Cargo y la Resolución Determinativa no reflejan los suficientes elementos de convicción para determinar el hecho generador ni base imponible, toda vez que no establecen ni identifican el acaecimiento del hecho generador del IVA, IT e IUE, ya que no explican cuáles fueron las ventas o servicios prestados que dieron lugar al nacimiento del supuesto tributo omitido; toda vez que en el presente caso las transferencias bancarias al exterior no generan por sí solas el perfeccionamiento del hecho generador de la obligación tributaria, respecto a ventas no declaradas realizadas en territorio aduanero nacional, situación que no se encuentra definida como un hecho generador en el ordenamiento jurídico tributario del Estado Plurinacional de Bolivia, por lo que la determinación realizada carece de fundamento y objeto conforme dispone el art. 28 de la LPA aplicable supletoriamente en materia tributaria por mandato de los Arts. 74 y 201 del CTB.

Asimismo, la Vista de Cargo y la Resolución Determinativa en lugar de fundamentar los hechos que dieron lugar al nacimiento del hecho imponible, se refieren única y exclusivamente a extractos bancarios que no generan por sí mismos la obligación de pago de un impuesto, toda vez que para ello previamente se debe demostrar la existencia de la importación de las mercancías supuestamente vendidas en territorio nacional; es decir, que sin la existencia de

un hecho generador, no puede haber una base imponible, por lo que no es posible pretender cobrar el IVA, IT y el IUE, toda vez que una obligación material nace cuando se produce el hecho imponible, siendo claro que la entidad fiscal no estableció el perfeccionamiento del hecho generador, contraviniendo los arts. 96.I y 99.II del CTB, vulnerando el principio del debido proceso y el derecho a la defensa de María Inés Quispe de Salinas.

De igual manera se advierte que, la Vista de Cargo como la Resolución Determinativa no contienen los requisitos formales exigidos por Ley, no alcanzaron su finalidad y dejaron en estado de indefensión a la contribuyente, puesto que como actos administrativos que causan estado no permiten conocer de manera objetiva el acaecimiento del hecho generador del IVA, IT e IUE, toda vez que el ente fiscal consideró la materialización de hechos generadores de ventas no declaradas ni facturadas tomando como sustento los citados depósitos bancarios a favor del proveedor; aspecto que no se sustenta legalmente en la normativa tributaria vigente, en virtud a que no reflejan con claridad en qué norma tributaria se amparan, situación que se constituye en una inadecuada fundamentación de los hechos al no respaldar debidamente el origen de la deuda tributaria violando el derecho a la defensa y al debido proceso consagrados en la CPE como principios y garantías de los bolivianos.

Por lo anterior, se advierte que la ausencia de fundamentos de hecho y derecho que motiven y sustenten el perfeccionamiento del hecho generador ya sea sobre base cierta y/o presunta se constituye indiscutiblemente en la vulneración de las previsiones de los arts. 96.II y III y 99.II del CTB; toda vez que la Resolución Determinativa que dicte la administración deberá contener como requisitos mínimos; Lugar y fecha, nombre o razón social del sujeto pasivo, especificaciones sobre la deuda tributaria, fundamentos de hecho y de derecho, la calificación de la conducta y la sanción en el caso de contravenciones, así como la firma, nombre y cargo de la autoridad competente. La ausencia de cualquiera de los requisitos esenciales, cuyo contenido será expresamente desarrollado en la reglamentación que al efecto se emita, viciará de nulidad de la Resolución Determinativa; en ese contexto, la Vista de Cargo debe consignar 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 AT o de los resultados de las actuaciones de control, verificación, fiscalización e investigación.





Asimismo, se fijará la base imponible, sobre base cierta o sobre base presunta, según corresponda, y contendrá la liquidación previa del tributo adeudado; aspectos legales que en el presente caso no fueron cumplidos por la AT en virtud a que la Vista de Cargo N° 32-0084-2014 de 20 de agosto, que estableció la liquidación previa de la deuda tributaria, sobre Base Cierta y sobre Base Presunta, correspondiente a los períodos fiscales: enero a diciembre de 2010, no refleja los suficientes elementos de convicción para determinar el hecho generador ni base imponible, toda vez que no establecen ni identifican el acaecimiento del hecho generador del IVA, IT e IUE, ya que no explican cuáles fueron las ventas o servicios prestados que dieron lugar al nacimiento del supuesto tributo omitido; toda vez que en el presente caso las transferencias bancarias al exterior no generan por sí solas el perfeccionamiento del hecho generador de la obligación tributaria, respecto a las supuestas ventas no declaradas realizadas en territorio aduanero nacional.

#### V. Conclusiones

1.- En este sentido queda claro que la Vista de Cargo N° 32-0084-2014, de 20 de agosto, que respalda a la Resolución Determinativa N° 17-1009-2014 de 4 de noviembre, emitida por la Gerencia GRACO La Paz del SIN contra María Inés Quispe de Salinas, no alcanzó su fin, no contiene los suficientes elementos formales para alcanzar su fin y casó la indefensión de la contribuyente; toda vez que al desconocer los elementos legales del perfeccionamiento del hecho generador de la obligación tributaria que dieron origen a la presunción de ventas no declaradas de mercancías importadas en base a depósitos bancarios al exterior, no permitieron que pueda asumir una defensa clara y concreta en proceso determinativo ante la AT, habiendo la AGIT pasado por alto los principios de legalidad, reserva de ley, debido proceso, presunción de inocencia, igualdad, congruencia, doble instancia, seguridad jurídica, retroactividad y el derecho a la defensa previstos en los arts. 115, 116, 117, 119, 232, 323, de la CPE y 3, 6, 8, 68.6 y 7 del CTB, resolvió dejar de lado los referidos vicios procesales y el trabajo incompleto de la AT, para ingresar a un análisis de fondo emitiendo la resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 940/2015 que **resuelve anular la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0197/2015, de 2 de marzo**, dictada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz, dentro del Recurso de Alzada interpuesto por María Inés Quispe de Salinas, contra la Gerencia GRACO La Paz del SIN, con reposición hasta el vicio más antiguó, esto es, hasta la

referida Resolución del Recurso de Alzada, inclusive, a fin de que la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz, emita una nueva Resolución, en la que se pronuncie sobre todos los argumentos planteados por la recurrente en su Recurso de Alzada.

2.- Asimismo, puntualizando que el principio de verdad material consagrado por la propia CPE, corresponde ser aplicado a todos los ámbitos, con especial relevancia en el ámbito administrativo; en ese orden, no es posible admitir la exigencia de extremados ritualismos o formalismos, que impidan su materialización, siendo precisamente uno de los rectores del derecho administrativo, el principio de informalismo, bajo esa premisa todo administrado tiene derecho a la justicia material y si bien, las normas adjetivas prevén métodos y formas que aseguren el derecho a la igualdad de las partes procesales para garantizar la paz social, evitando cualquier tipo de desorden o caos jurídico, sin embargo, los mecanismos previstos no pueden ser aplicados sobre los deberes constitucionales, como es la de otorgar efectiva protección de los derechos constitucionales, accediendo a una justicia material y verdaderamente eficaz y eficiente. Todo ello, con el objetivo final de que el derecho sustancial prevalezca sobre cualquier regla procesal, que no sea estrictamente indispensable para resolver el fondo del caso sometido a conocimiento.

Consiguientemente del análisis precedente, éste Tribunal Supremo de Justicia concluye que de la misma manera la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0940/2015 de 19 de mayo, no fue emitida en cumplimiento de la normativa legal citada, constituyendo infracción, aplicación inadecuada de la norma legal administrativa y contradictoria que vulneran el derecho al debido proceso y los principios de verdad material, de legalidad, derecho a la defensa, seguridad jurídica y legitimidad; actos administrativos sobre los que la autoridad jurisdiccional ejerce control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa, en consecuencia, conforme a los fundamentos expuestos corresponde revocar la resolución del recurso jerárquico, anulando obrados hasta el vicio más antiguo.

**POR TANTO:** La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de la atribución conferida por los arts. 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil, por lo dispuesto por los art. 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, falla declarando **PROBADA** la demanda Contencioso Administrativa de fs. 23 a 50



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

vta., incoada por María Inés Quispe de Salinas, en consecuencia se deja sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0319/2015 de 19 de Mayo emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, por tanto se anula obrados hasta el vicio más antiguo; hasta la Vista de Cargo N° 32-0084-2014 (CITE:SIN/GGLPZ/DFA/C/93/2014) de 20 de Agosto, a efecto de que la Gerencia de Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, establezca la base imponible realmente existente sobre base presunta y el hecho generador de la obligación tributaria de María Inés Quispe de Salinas.

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

**Regístrese, notifíquese y devuélvase.**



*Mgr. Fidel Marcos Tordoya Rivas*  
PRESIDENTE  
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

Ante mí:

*Abog. Tyrone Cuellar Sánchez*  
SECRETARIO  
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADM. SEGUNDA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA  
ÓRGANO JUDICIAL DE BOLIVIA  
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM. SOCIAL Y ADM.  
SEGUNDA

Sentencia N° 029/2016 Fecha: 12-05-16

Libro Toma de Razón N° 01/2016

*Abog. Tyrone Cuellar Sánchez*  
SECRETARIO  
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADM. SEGUNDA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial  
Tribunal Supremo de Justicia

## CITACIONES Y NOTIFICACIONES

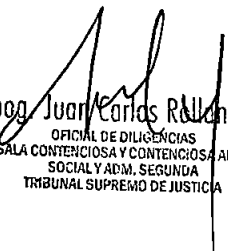
### EXP.154/2015

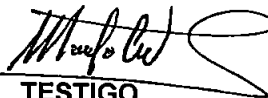
En Secretaría de la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Segunda, del Tribunal Supremo de Justicia, a horas **15:35** minutos del día **MIÉRCOLES 05** de **OCTUBRE**, del año **2016**.  
Notifique a:

#### AUTORIDAD GENERAL DE IMPUGNACION TRIBUTARIA (AGIT) REPRESENTADA POR DANEY DAVID VALDIVIA CORIA

Con **SENTENCIA N° 29/2016**, de fecha **12 de mayo de 2016**, mediante copia de ley, fijada en el 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.

CERTIFICO:

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



TESTIGO

Marcelo F. Cervantes C.

CI: 7537581