



**TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA**  
**SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM., SOCIAL Y ADM. PRIMERA**

**SENTENCIA N° 31**

**Sucre, 20 de marzo de 2020**

**Expediente** : 080/2018-CA  
**Demandante** : Impuestos Nacionales GRACO Cochabamba.  
**Demandado** : Autoridad General de Impugnación Tributaria.  
**Tipo de Proceso** : Contencioso Administrativo.  
**Resolución Impugnada** : AGIT-RJ N° 1783/2017 de 19 de diciembre  
**Magistrado Relator** : Lic. José Antonio Revilla Martínez

Emitida dentro del proceso contencioso administrativo, seguido por la Gerencia de Grandes Contribuyentes Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, representada por Rosmery Villacorta Guzmán, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT) representada por Daney David Valdivia Coria, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1783/2017 de 19 de diciembre.

**VISTOS:** La demanda contenciosa administrativa de fs. 34 a 43; la contestación a la demanda de fs. 87 a 101; el apersonamiento del tercero interesado de fs. 52 a 60; no cursa réplica ni dúplica; el decreto de Autos de fs. 140, los antecedentes del proceso y de la emisión de la resolución impugnada.

**I. ARGUMENTOS DE LA DEMANDA Y CONTESTACIÓN**

**1.- Demanda, petición y admisión:**

La demanda de fs. 34 a 43, presentada por el Servicio de Impuestos Nacionales GRACO Cochabamba, señaló lo siguiente:

Respecto de la resolución jerárquica, aduce que el argumento de la AGIT que resuelve anular la Resolución de Alzada ARIT-CBA/RA 0355/2017, inclusive hasta la Vista de Cargo N° 291739000059, vulnera derechos e incurre en errónea aplicación de la Ley.

Refiere que sobre los puntos xxiv y xxv de la Resolución de Recurso Jerárquico, se tiene que tanto la Vista de Cargo, así como la Resolución Determinativa en su página 10, exponen los respaldos para la determinación sobre base presunta, que resulta de la revisión a los extractos bancarios, certificados de origen y destino de fondos de las cuentas bancarias vinculadas a la actividad del contribuyente KOINTRA LTDA, que fueron proporcionados por las Entidades Financieras, mediante las cuales se evidenció ingresos no declarados, ni registrados contablemente en los formularios de origen y destino de fondos; situación que, evidencia fehaciente e indubitadamente que los movimientos registrados en las cuentas bancarias tienen relación directa con las operaciones gravadas realizadas por el contribuyente KOINTRA LTDA, por lo que, lo referido por la AGIT que no se tendría respaldo para la determinación, carece de sustento; cuando claramente, la Resolución Determinativa, enuncia los documentos de

sustento mediante los cuales se cuantificó la determinación y que se encuentran vinculados a los ingresos percibido por el contribuyente en sus cuentas bancarias por ventas de motos.

Con relación a los puntos xxvi, xxvii y xxviii, la AGIT refirió que no se efectuó una relación de los ingresos según cuentas bancarias con la reconstrucción de inventarios, al respecto la Autoridad Tributaria (AT) en virtud a sus amplias facultades para la determinación de tributos y cálculo de la deuda tributaria, según establece el art. 66 del Código Tributario Boliviano (CTB), determinó ingresos no declarados sobre base presunta conforme lo establecido en el art. 44 de la Ley N° 2492 (CTB), toda vez que el contribuyente no presentó documentación sobre la valuación de sus inventarios, es así que, de acuerdo con el art. 43 parág. II de la Ley N° 2492, se determinó sobre base presunta los ingresos percibidos según depósitos, en cuentas bancarias Nos. 301-5031613-2-96 y 301-5036152-3-55 del Banco de Crédito SA.; 1-7481330 y 2-7481546 Banco Unión SA.; 401415264 del Banco Mercantil Santa Cruz SA., a nombre del contribuyente; así como también ingresos percibidos en las Cuentas Bancarias Nos. 301-50604288-3-24; 301-50672765-2-93; 301-50687658-2-36; 301-50672764-3-92 y 301-50598049-2-22 del Banco de Crédito SA.; Nos. 415-2-1-05078-9 y 415-2-2-02073-5 del Banco PRODEM SA, a nombre del representante legal Sr. Choe Simon Sung, que no fueron registrados contablemente y sin documentación de respaldo determinándose un ingreso omitido de Bs32.016.103,30 para el IVA, Bs31.939.721,30 para el IT y de Bs27.572.006,89 para el IUE.

Prosigue indicando que; si bien, la Vista de Cargo y la Resolución Determinativa hicieron referencia a que se evidenció la existencia de 5.510 motocicletas importadas que no formaban parte del inventario final de mercaderías y que éstas, constituyen ventas no declaradas por el contribuyente, por un valor aproximado de Bs. 21.991.319,43, respecto de la información obtenida de las pólizas de información, estos hallazgos evidencian la existencia de ingresos no declarados; sin embargo, en virtud a que el contribuyente no hubiera presentado documentos sobre la valuación de inventarios efectuada en sus actividades, no fue posible establecer un método de determinación sobre inventarios; por consiguiente, se consideró como elementos válidos para la determinación sobre base presunta, los extractos bancarios y como medio de cuantificación el método de inducción según la Técnica Relación Ingreso-Gasto, reflejado en los extractos de las cuentas bancarias del contribuyente, considerando además las papeletas de depósito, transferencias bancarias, formulario PCC-OOI y otros que evidencian la existencia de ingresos efectivamente percibidos en las cuentas bancarias del sujeto pasivo que no fueron contabilizados; fundamentación que se encontraría inmersa tanto en la Vista de Cargo como en la Resolución Determinativa.

Reiteró que, para la determinación de la base imponible del IVA, IT e IUE de la gestión 2011 sobre base presunta, se usó la técnica referida de Relación Ingreso-Gasto, establecido en el art. 8-b) de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0017-13, considerando todos los puntos, según correspondían porque: **1.** Se cuantificó los ingresos registrados a favor del contribuyente que se reflejen en extractos del Sistema



Financiero (extractos bancarios, de tarjetas de débito o de crédito y otros) que estén a nombre del contribuyente fiscalizado o de terceros vinculados con éste, considerando las cuentas que fueron utilizadas para las transacciones del giro comercial del contribuyente. **2.** Se efectuó la relación con ingresos contabilizados en la Cuenta "Caja" tomando el importe mayor como Ingresos Gravados según revisión; y **3.** Se contrastó toda la información obtenida de terceros informantes vinculados con el contribuyente, determinándose ingresos no declarados; los que fueron cuantificados a través de la información proporcionada por las entidades financieras, quedando demostrado de esta manera que se consideró todos los aspectos que correspondían para la determinación según normativa.

La observación de la AGIT de relacionar la reconstrucción de inventarios con ingresos de las cuentas bancarias no se encuentra enmarcada en normativa, toda vez que, no se encuentra establecida como un método de determinación sobre base presunta. Considerando además que la misma AGIT en el punto xxix estableció que la AT en uso de sus facultades puede realizar las pruebas técnicas que convengan a sus intereses, a efectos de determinar la deuda tributaria, que fue demostrado. Por consiguiente, la AT no vulneró el debido proceso y el derecho a la defensa dispuestos en los arts. 115 parág. II de la CPE y 68-6) del CTB.

#### **Vulneración del art. 211 de la Ley N° 2492.**

Sin desconocer las vulneraciones señaladas anteriormente, observa también que la Resolución Jerárquica vulneró el art. 211 de la Ley N° 2492, que establece que las resoluciones emitidas por la AIT, debe ser expresas, positivas y precisas, toda vez que en la caso que nos ocupa la AGIT falló anulando obrados hasta la Vista de Cargo, indicando que no se respaldó ni fundamentó la base presunta, porque no se vinculó los depósitos efectuados en cuentas bancarias de particulares con el giro de la Empresa fiscalizada, a objeto de presumir ingresos no declarados; además, no efectuó mayor investigación, ni recabó mayor documentación que demuestre un enlace lógico de los citados ingresos, con el hecho generador de la obligación; aspecto que permite señalar que la AGIT, verificó que algunos depósitos, no cuentan con el respaldo (formulario de declaración bancaria) y si el análisis de la AGIT, no consentida por la AT, consiste en manifestar en que si las observaciones realizadas, no están respaldadas, tenía toda la potestad para revocar parcialmente la determinación, con relación a la base presunta.

De la Resolución Jerárquica judicializada, se tiene que ésta en el párrafo xxix, respecto a la información e investigación realizada en la Unidad Operativa de Tránsito y el RUAT, aclara que: *"las entidades citadas podrían aportar elementos para la determinación, en la medida en que los bienes comercializados por el sujeto pasivo son bienes sujetos a registro en dichas entidades, debiendo tenerse en cuenta que la Administración Tributaria en uso de sus amplias facultades puede realizar las pruebas o técnicas que convengan a sus intereses, a efecto de determinar con fundamentos suficientes"*, aspecto que realizó la AT al cruzar información en la Unidad Operativa de Tránsito y el RUAT, por lo que la AGIT no tendría ningún fundamento valedero y legal que sustente su decisión anulatoria, porque en virtud del inc. d) del art. 35 de la Ley

Nº 2341, conforme al principio de especificidad, para la procedencia de la nulidad, ésta debe encontrarse expresamente dispuesta por norma en los actos administrativos, refiriendo la misma obligatoriedad para que proceda la nulidad, no concurriendo los vicios de nulidad establecidos. Por lo que la AT cumplió el art. 96 de la Ley Nº 2492 respecto de la base de la determinación; por cuanto, no corresponde la anulación establecida en el parág. II del art. 36 de la Ley Nº 2341, norma supletoria en virtud del art. 74 núm.1 y 201 del CTB.

### **Petitorio.**

En mérito a los argumentos señalados pidió, se declare probada la demanda; en consecuencia, se revoque la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1783/2017 de 19 de diciembre; o en su defecto, se anule la referida Resolución Jerárquica; y consiguientemente, deje firme y subsistente la Resolución Determinativa Nº 171739000270 de 16 de mayo de 2017.

### **Admisión.**

Por Auto de fs. 46, se admitió la demanda, ordenándose la citación de la entidad demandada.

### **2.- Contestación a la demanda y petitorio:**

La entidad demandada, indicó lo siguiente:

Que esa instancia administrativa anuló obrados porque la AT, no fundamentó ni respaldó la determinación efectuada sobre base presunta, al no vincular los depósitos efectuados en cuentas bancarias de particulares, con el giro de la empresa fiscalizada, a objeto de presumir ingresos no declarados; además que, no efectuó mayor investigación ni recabó mayor documentación, que demuestre un enlace lógico de los citados ingresos, con el hecho generador de la obligación; conforme establece el art. 43 parág. II del CTB, aspecto que afecta la motivación de la Vista de Cargo y la Resolución Determinativa, toda vez que los actos no están debidamente motivados debido a que no contienen una relación concreta y directa de los hechos probados; circunstancia que vulneraría el derecho a la defensa.

Estos elementos, demostrarían que las actuaciones efectuadas por la AT; específicamente la Vista de Cargo y la Resolución Determinativa, no cumplieron con la necesaria motivación, careciendo de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin, dando lugar a la indefensión de los interesados, actos que son anulables por expresa disposición de los arts. 96 parág. III (Vista de Cargo) y 99 parág. II (Resolución Determinativa) del CTB, que disponen que la ausencia de cualquiera de los requisitos esenciales, lo viciará de nulidad, elementos normativos concordantes con el art. 36, parág. II de la Ley Nº 2341, que establece que son anulables los actos administrativos que carezcan de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin, o den lugar a la indefensión de los interesados.

Prosiguió señalando que, las afirmaciones de adverso, no condicen en absoluto con lo acontecido y lo decidido por la AGIT; porque a contrario sensu, de las expresiones que se introducen en la demanda, que sólo pretenden justificar su postura y darle



*Estado Plurinacional de Bolivia*

*Órgano Judicial*

subrepticamente otra connotación a la problemática; porque esta instancia administrativa, obró en el marco de sus facultades, definiendo una situación jurídica acorde al orden jurídico, por lo que no sería prudente ingresar a contestar subjetividades que no fortalecen a una demanda, desnudando la falta de argumentos para viabilizarla.

En ese sentido la decisión de anular obrados, no sólo se la hizo en base a los hechos y antecedentes, sino en base a la normativa jurídica vigente y principalmente, conforme la Constitución Política del Estado (CPE) y la amplia jurisprudencia constitucional, teniendo un solo fin proteger derechos constitucionalmente reconocidos.

### **Petitorio.**

Por todo lo expuesto, contestó negando todos los argumentos de hecho y de derecho expuestos en la demanda contenciosa administrativa interpuesta y solicitó, emitir Sentencia declarando IMPROBADA la demanda.

### **Apersonamiento y fundamentación del tercero interesado.**

De fs. 52 a 60, cursa contestación de la Empresa "KOINTRA LTDA", representada por Jimmy Cabrera Cuellar mediante Testimonio de Poder N° 953/2017, otorgada por Alejandro Arias Suarez en su calidad de representante legal del sujeto pasivo, como tercero interesado, que con argumentos similares al de la AGIT, pidió se declare IMPROBADA la demanda.

## **II. ANTECEDENTES PROCESALES EN SEDE ADMINISTRATIVA**

Los antecedentes administrativos remitidos ante esta Tribunal informan lo siguiente:

1.- El 26 de febrero de 2014, la AT notificó mediante cédula al representante de KOINTRA LTDA, con la Orden de Fiscalización N° 14990100015, a objeto de establecer el cumplimiento de las obligaciones tributarias del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE), por toda la gestión concluida a diciembre de 2011, y los Impuestos al Valor Agregado (IVA) e Impuesto a las Transacciones (IT), de los periodos fiscales de enero, febrero, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, noviembre y diciembre de la gestión 2011, requiriendo una serie de documentación.

El 7 de abril de 2017, la AT emitió el Informe CITE: SIN/GGCBBA/DF/FE/INF/00388/2017, concluyendo que como resultado del proceso de fiscalización estableció sobre base cierta en el IVA Bs1930, por duplicidad de registro de Declaraciones Únicas de Importación (DUI) y para el IUE Bs356.469, por gastos no deducibles emergentes del análisis de las cuentas: Impuesto a las Transacciones, Comisión por Desaduanización, Servicios de Transporte, Combustible y Lubricantes y Comisiones Bancarias, conceptos que ascienden a Bs358.399, sobre base cierta. Asimismo, determinó ingresos no declarados sobre base presunta en función a depósitos reportados en cuentas bancarias, estableciéndose como consecuencia de dicho análisis, impuestos omitidos para el IVA de Bs4.162.092, para el IT de Bs958.193, e IUE de Bs6.893.002, que totalizan a Bs12.013.287 sobre base presunta. Finalmente, el impuesto omitido sobre base cierta y presunta totalizan Bs12.371.626.

El 12 de abril de 2017, la AT notificó mediante cédula a KOINTRA LTDA, con la Vista de Cargo N° 291739000059 de 7 de abril de 2017, que determinó un adeudo tributario consolidado sobre base cierta y presunta de 16.223.933 UFV equivalente a Bs35.595.795, correspondiente al IVA e IT por los periodos fiscales de enero, febrero, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, noviembre y diciembre de 2011 y el IUE por la gestión comprendida entre enero a diciembre 2011.

El 19 de mayo de 2017 la AT, notificó por cédula al representante legal de KOINTRA LTDA, con la Resolución Determinativa N° 171739000270 de 16 de mayo de 2017, que determinó de oficio las obligaciones impositivas al sujeto pasivo correspondiente a los impuestos IVA, IT e IUE, por los periodos fiscalizados de 2011, deuda que totaliza 16.274.474 UFV's equivalente a Bs35.827.608.-, que comprende tributo omitido, intereses, sanción por Omisión de Pago y Multa por Incumplimiento a Deberes Formales por 1.000 UFV.

2.- Posteriormente, contra la precedente Resolución Determinativa, el sujeto pasivo, interpuso Recurso de alzada, emitiéndose la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0355/2017 de 8 de septiembre, mediante la cual anuló la Resolución Determinativa N° 171739000270 de 16 de mayo de 2017, emitida por GRACO Cochabamba hasta la Vista de Cargo N° 291739000059 de 7 de abril de 2017 inclusive, disponiendo que dicha administración emita nuevos actos, dando cumplimiento a lo resuelto en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1797/2015 de 19 de octubre y la Sentencia N° 143 de 5 de diciembre de 2016, emitida por la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia.

3.- Contra esta Resolución de Alzada, GRACO Cochabamba interpuso recurso jerárquico, que fue resuelto mediante la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1783/2017 de 19 de diciembre, que la confirmó en todas sus partes.

### **III. PROBLEMÁTICA PLANTEADA**

En autos, el demandante controvierte la legalidad de la Resolución Jerárquica que confirmó la Resolución de Alzada, ratificando la nulidad de obrados hasta la emisión de una nueva Vista de Cargo, que sea fundamentada y conforme a derecho, para la determinación de la deuda tributaria, sobre la base correcta, ya sea presunta o cierta.

### **IV. ANÁLISIS JURÍDICO, LEGAL Y JURISPRUDENCIAL**

El Procedimiento Contencioso Administrativo, constituye una garantía formal, que beneficia al administrado, librándolo del abuso de poder de los detentadores del Poder Público, 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 del proceso contencioso administrativo, en el que la autoridad jurisdiccional, ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

En consecuencia, corresponde a este Tribunal, analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por el



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación.

Conforme lo dispone el art. 109-I de la Constitución Política del Estado (CPE), que señala que todos los derechos por ella reconocidos son directamente aplicables y gozan de iguales garantías para su protección, de su parte los arts. 115 y 117-I de la misma norma, garantiza el derecho al debido proceso que se constituye también en uno de los principios de la jurisdicción ordinaria conforme al mandato del art. 30-12 de la Ley del Órgano Judicial (LOJ) que señala: "...*impone que toda persona tenga derecho a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomoden a lo establecido en disposiciones jurídicas generales aplicables a los que se hallen en una situación similar*". En la que además se busque la averiguación de la verdad material, trascendente para que el proceso conduzca a decisiones justas, en un Estado Social Constitucional de Derecho, donde la solución de los conflictos, se basa en el establecimiento de la verdad como como única garantía de la armonía social.

## **V. FUNDAMENTOS JURÍDICOS DEL FALLO Y ANÁLISIS DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA**

Conforme a la problemática planteada, que cuestiona la decisión anulatoria asumida por las instancias impugnatorias administrativas, corresponde la resolución de la causa sintetizando en un solo punto al ser conducente lo demandado, acerca de la nulidad confirmada en jerárquico, en tal contexto se tiene:

Se debe puntualizar que la Autoridad de Impugnación Tributaria, se encuentra sometida a la Constitución Política del Estado y a las Leyes, y tiene el deber de observar la normativa tributaria y cumplir con los procedimientos que establece la Ley N° 2492 CTB; Ley N° 2341 Ley de Procedimiento Administrativo (LPA); DS N° 28247; DS N° 27113, sus Reglamentos y la normativa interna propia que permite otorgar al administrado la **seguridad jurídica** correspondiente.

Respecto a la identificación de la problemática, sobre la posible interpretación errónea de los arts. 43, 45 y 76 del CTB, respecto de la observación hecha, sobre que la controversia radicaría en la metodología adoptada para la determinación y la forma de su aplicación; sin embargo, los arts. 43 y 45 del Código Tributario cabalmente versan sobre los métodos y medios de determinación de la base imponible, específicamente, en el caso de autos sobre base presunta; es decir, que lo observado se encuentra inmerso en la problemática identificada.

En lo referido a que se tendría que realizar un examen de los hechos y circunstancias vinculadas o conectadas en circunstancias normales con el hecho generador de la obligación tributaria, de manera que permita deducir y establecer si evidentemente se produjo la existencia de un hecho generador y su cuantía a efecto de determinar los ingresos gravados, específicamente la Resolución Jerárquica demandada confirmó la resolución de alzada; consecuentemente, corresponde establecer si corresponde, teniéndose que se confirma la **ANULACIÓN de la Resolución Determinativa a efectos de que la Administración Tributaria verifique el método de determinación conforme a Ley**; entonces, el efecto jurídico de las Resoluciones en

instancia prejudicial es anulatorio, **para que el SIN conforme sus competencias, verifique tal metodología o método de determinación**, facultad privativa del SIN de acuerdo al art. 100 del CTB.

En la especie la demanda planteada es una remembranza de los antecedentes de la causa; sin embargo, a efectos del derecho de petición y consecuentemente, la obtención de una resolución fundamentada; es necesario aclarar, por su pertinencia que; si bien, la carga de la prueba corresponde a quien pretenda hacer valer sus derechos; empero, al tratarse de determinación tributaria, en base a una modalidad de determinación de la base imponible, ya sea cierta o presunta, ésta corresponde en esencia a la administración tributaria quién es la única facultada al efecto, al ser una atribución respaldada por el art.100 de la Ley N° 2492, citado precedentemente.

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: 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 ...*".

A su vez, el art. 44 del CTB, establece los casos en que la Administración Tributaria podrá determinar base imponible, usando el método sobre base presunta, al disponer: "*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,...*", señalando también, dicho artículo las circunstancias en que se podrá usar dicho método, entre ellas las de los incisos a) y c) del numeral 5 referidas sobre "*a) omisión del registro de operaciones, ingresos o compras, así como alteración del precio y costo*" y "*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*"; siendo por lo tanto, aplicable la determinación sobre base presunta, previa adecuación de los hechos a las circunstancias señaladas.

A su vez, el art. 45 del CTB, dispone que cuando proceda la determinación sobre base presunta, la Administración Tributaria, podrá practicarla utilizando diferentes medios, entre ellos los señalados por el numeral 1. del párrafo I que establece como medios para realizar la determinación sobre base presunta: "*1. aplicando datos, antecedentes y elementos indirectos que permitan deducir la existencia de los hechos imposables en su real magnitud*" y "*2. utilizando aquellos elementos que indirectamente acrediten la existencia de bienes y rentas, así como de los ingresos, ventas, costos y rendimientos que sean normales en el respectivo sector económico, considerando las características de las unidades económicas que deban compararse en términos tributarios*".



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Respecto a la Determinación realizada por el SIN, ha sido ampliamente reconocido que el contribuyente no presentó toda la documentación solicitada, concluyendo que efectivamente la controversia radica en la determinación tributaria sobre base presunta, siendo que la Vista de Cargo origina a la Resolución Determinativa, conforme prevé el art. 96 de la Ley N° 2492, que señala que, la Vista de Cargo, fijará la base imponible, sobre base cierta o sobre base presunta, según corresponda, y contendrá la liquidación previa del tributo adeudado, la ausencia de cualquiera de los requisitos esenciales establecidos, viciará de nulidad la Vista de Cargo.

El art. 4-a) de la Ley N° 843 concordante con el art. 2-b) del Decreto Supremo (DS) N° 21532 Reglamento al IT; norma que el hecho generador, se perfecciona en el caso de las ventas, en el momento de la entrega del bien o acto equivalente que suponga la transferencia de dominio, que a su vez debe estar respaldada por la emisión de una factura, nota fiscal o documento equivalente, máxime si se busca determinar de forma correcta, la base para la determinación de la deuda tributaria.

Por otra parte, se tiene que el art. 4 inc. d) de la Ley de Procedimiento Administrativo (LPA) establece la obligatoriedad de buscar la verdad material, al señalar: *"la Administración Pública investigará la verdad material en oposición a la verdad formal, que rige en materia civil"*, norma concordante con lo dispuesto por el art. 3 del DS N° 26462 de Reglamento de la Ley N° 2166 del SIN, que respecto al principio rector de verdad objetiva o material señala que *"Los actos de la Institución estarán regidos por los principios básicos que establece el Derecho Administrativo; legalidad, impulsión e instrucción de oficio, economía, celeridad, sencillez y eficacia, publicidad, buena fe, transparencia, debido proceso y **búsqueda de la verdad objetiva o material**".*

En la búsqueda de dicha verdad material, la administración deberá en "ultima ratio" (última instancia), acudir al método de la determinación sobre base presunta; así se establece, de lo dispuesto por el art. 44 del CTB, que dispone la obligatoriedad que tiene la Administración Tributaria de agotar todos los medios posibles, a fin de efectuar una determinación inicialmente sobre base cierta; y cuando no sea posible dicha determinación, al haberse requerido al contribuyente los datos necesarios, y éste no los posea, o no los proporcione, se podrá efectuar la determinación sobre base presunta, siempre y cuando concurra alguna de las circunstancias señaladas al efecto, esto en observancia del principio de "reserva de ley", porque no es procedente que la Administración Tributaria cree procedimientos de presunción tributarios a su libre criterio, ni actúe en base a presunciones simples; sino que, debe demostrar cuál la base imponible en su real magnitud y bajo qué criterio o metodología para su cuantificación, siendo tal actividad, una facultad privativa del Servicio de Impuestos Nacionales, no pudiendo ser endilgado tal obligación al contribuyente.

En tal sentido la anulación dispuesta en la resolución de alzada, confirmada en recurso jerárquico, tiene como objetivo central, que la Administración Tributaria, aclare, sustente y fundamente, cuál la base metodológica para la presunción, como un hecho gravable o imponible, consignado en la Vista de Cargo; es decir, que el efecto anulatorio conlleva a que la estimación de los hechos y elementos que se lleguen a

considerar y utilizar en el proceso determinativo para la estimación de la base imponible, deben ser establecidos en su real magnitud, conforme dispone el parág. I del art. 45 de la Ley N° 2492. (Medios para la determinación sobre base presunta).

De igual forma, si bien el art. 76 de la Ley N° 2492, establece que la carga de la prueba corresponde a quien pretenda hacer valer sus derechos; empero al tratarse de determinación tributaria en base a una modalidad de determinación de la base imponible, ya sea cierta o presunta, corresponde en esencia a la Administración Tributaria, determinarla en forma congruente y motivada, en base a qué modalidad o metodología usada y su cuantificación respectiva, toda vez que con aquello, la Vista de Cargo en cumplimiento del art. 98 parág. I de la Ley N° 2492 concordante con el art. 18-g) del DS N° 27310, otorgará el plazo de 30 días para formular y presentar los descargos y pruebas que estimen conveniente para su consideración posterior que culminará con la emisión de la Resolución Determinativa, circunstancia que no puede arrogarse el Tribunal Supremo de Justicia.

Nótese que la Resolución Jerárquica impugnada, no ingresó a realizar el examen de los hechos y circunstancias vinculadas con el hecho generador de la obligación y consecuentemente la metodología empleada para la determinación de la base imponible, debido a que es competencia privativa de la Administración Tributaria; y al haberse observado que la AT en sus fundamentos, se limitó a afirmar que los ingresos en cuentas bancarias de KOINTRA LTDA y de su representante legal, se encuentran vinculados, sin explicar en sustento de derecho, los hechos o elementos que permitan identificar las razones por las que considera tal vinculación, con las operaciones gravadas de la empresa; porque, no aclaró cómo se vinculan dichas operaciones con los ingresos gravados, tampoco refirió el respaldo con el que cuenta para dicha afirmación.

Ahora bien, en consideración a los hechos denunciados, su contenido de argumento, las resoluciones emitidas como efecto del proceso prejudicial impugnatorio en sus distintas etapas ejercidas, en relación a lo señalado en la demanda, es preciso referirnos al **principio de congruencia**, y sobre lo cual el Tribunal Constitucional Plurinacional, en la Sentencia Constitucional Plurinacional N° 1083/2014 de 10 de junio, en relación al principio de congruencia, refirió que: *"...amerita una comprensión desde dos acepciones; primero, relativo a la **congruencia externa**, la cual se debe entender como el principio rector de toda determinación judicial, que exige la plena correspondencia o coincidencia entre el planteamiento de las partes (demanda, respuesta e impugnación y resolución) y lo resuelto por las autoridades judiciales; en definitiva, es una prohibición para el juzgador considerar aspectos ajenos a la controversia, limitando su consideración a cuestionamientos únicamente deducidos por las partes; y, segundo, la **congruencia interna**, referido a que, si la resolución es comprendida como una unidad congruente, en ella se debe cuidar un hilo conductor que le dote de orden y racionalidad, desde la parte considerativa de los hechos, la identificación de los agravios, la valoración de los mismos, la interpretación de las normas y los efectos de la parte dispositiva; es decir, se pretenden evitar que, en una misma resolución no existan consideraciones contradictorias entre sí o con el punto de la misma decisión."*(las negrillas son añadidas).



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA  
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA

Sentencia N° 31

Fecha: 20-03-2020

Libro Tomas de Razón N° 1

*Lic. Esteban Miranda Terán*  
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

En ese entendido, si bien la demanda expone en los hechos, la relación de antecedentes y decisiones existentes en instancia de alzada y jerárquico; pero no llega a exponer cuáles son los fundamentos de derecho que le causan la vulneración de agravios en la aplicación de la Ley; pues únicamente reitera y transcribe los fundamentos expuestos en el recurso jerárquico, en los fundamentos jurídicos de la demanda; sin señalar ningún otro extremo de derecho en relación a los antecedentes administrativos traídos a revisión de legalidad, que permita concebir que lo expresado en los actos del SIN causen sustento de verdad material, y por ende generen certeza en el administrado en resguardo de sus derechos como sujeto pasivo de obligaciones tributarias.

No siendo necesario y pertinente referirse a los otros argumentos señalados, por el efecto anulatorio de las resoluciones impugnatorias previas, ante la motivación y fundamentación de hecho y de derecho expuestas en las mismas.

Por lo ampliamente expresado, sobre la base de las normas cuya aplicación corresponde, se establece que no es evidente que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al emitir la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1783/2017 de 19 de diciembre y confirmar la resolución de alzada, hubiese incurrido en las vulneraciones acusadas.

**POR TANTO:** La Sala Contenciosa y Contencioso Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de la atribución contenida en el numeral 2 del artículo 2, en relación con el artículos 4 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y los artículos 778 al 781 del Código de Procedimiento Civil, en virtud de los fundamentos expuestos, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fs. 34 a 43, interpuesta por la Gerencia de Grandes Contribuyentes Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, representado por Rosmery Villacorta Guzmán, en consecuencia mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico N° 1783/2017 de 19 de diciembre, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, Daney David Valdivia Coria.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada, sea con las formalidades de rigor.

**Regístrese, notifíquese y cúmplase.**

*Lic. José Antonio Benilla Martínez*  
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Ante mi:

*Esteban Miranda Terán*  
Lic. Esteban Miranda Terán  
MAGISTRADO  
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

*Rosario Vilar Gutiérrez*  
Rosario Vilar Gutiérrez  
SECRETARÍA DE SALA  
CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA



A.G.F.T.

212

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA DEL ORGANO JUDICIAL  
 DEL ESTADO PLURINACIONAL DE BOLIVIA  
 CITACIONES Y NOTIFICACIONES  
**SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA,  
 SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA**  
**EXPEDIENTE N° 080/2018 – CA**

En Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, a horas 11:44 del día 08 de SEPTIEMBRE de 2020, notifiqué a:

**GRACO COCHABAMBA DEL S.I.N.**

CON SENTENCIA DE 20 DE MARZO DE 2020; mediante Cedula fijada en Secretara de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa primera del Tribunal Supremo de Justicia, en presencia de testigo, mayor de edad y hábil por ley, quien firma en constancia de lo obrado.

CERTIFICO:

*[Firma]*  
 Abog. Brian C. Avallay Ortuste  
 OFICIAL DE DILIGENCIAS  
 SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
 SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA  
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

*[Firma]*  
 Testigo: Karina fuertes olivera  
 C.I. 8545792 Pt.

En Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, a horas 11:45 del día 08 de SEPTIEMBRE de 2020, notifiqué a:

**AUTORIDAD GENERAL DE IMPUGNACION**  
**TRIBUTARIA**

CON SENTENCIA DE 20 DE MARZO DE 2020; mediante Cedula fijada en Secretara de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa primera del Tribunal Supremo de Justicia, en presencia de testigo, mayor de edad y hábil por ley, quien firma en constancia de lo obrado.

CERTIFICO:

*[Firma]*  
 Abog. Brian C. Avallay Ortuste  
 OFICIAL DE DILIGENCIAS  
 SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
 SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA  
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

*[Firma]*  
 Testigo: Karina fuertes olivera  
 C.I. 8545792 Pt.



TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA DEL ORGANO JUDICIAL  
DEL ESTADO PLURINACIONAL DE BOLIVIA  
CITACIONES Y NOTIFICACIONES  
**SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA,  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA  
EXPEDIENTE N° 080/2018 – CA**

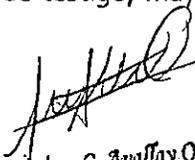
---

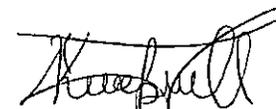
En Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, a horas **11:46** del día **08** de SEPTIEMBRE de **2020**, notifiqué a:

**KOINTRA L.T.D.A. "3ER INT"**

**CON SENTENCIA DE 20 DE MARZO DE 2020;** mediante Cedula fijada en Secretaria de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa primera del Tribunal Supremo de Justicia, en presencia de testigo, mayor de edad y hábil por ley, quien firma en constancia de lo obrado.

CERTIFICO:

  
Aboy. Brian C. Avallay Ortuste  
OFICIAL DE DILIGENCIAS  
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA



Testigo: Karina fuertes olivera  
C.I. 8545792 Pt.