



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

**SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA  
ADMINISTRATIVA, SOCIAL Y  
ADMINISTRATIVA  
SEGUNDA**

**SENTENCIA 044/2020**

**Expediente** : 27/2018  
**Demandante** : Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales.  
**Demandado (a)** : Autoridad General de Impugnación Tributaria  
**Tipo de proceso** : Contencioso Administrativo.  
**Resolución impugnada** : Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1372/2017 de 16 de octubre.  
**Magistrado Relator** : Dr. Carlos Alberto Egúez Añez  
**Lugar y fecha** : Sucre, 12 de febrero de 2020.

**VISTOS:**

La demanda contenciosa administrativa de fs. 24 a 40 vta., interpuesta por la Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), representado legalmente por Karina Paula Balderrama Espinoza, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1372/2017 de 16 de octubre, corriente de fs. 3 a 22, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), representada por Daney David Valdivia Coria; la contestación de fs. 47 a 58, la réplica y la dúplica cursantes a fs. 132 a 143 vta., y de fs. 148 a 153 vta., respectivamente, apersonamiento del tercero interesado de fs. 92 a 95, los antecedentes del proceso y emisión de la resolución impugnada.

**CONSIDERANDO I:**

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

De acuerdo a las atribuciones y facultades conferidas por la Ley 2492 (CTB), la Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, emitió la Orden de Verificación N° 3014OVE00056 de 30 de julio de 2014, por lo que se procedió a realizar un Proceso de Determinación, al sujeto pasivo, Edmundo Duchén Salvatierra, contribuyente no inscrito al padrón, cuyo alcance es comprobar el cumplimiento que éste ha dado a las disposiciones legales en vigencia correspondientes al débito fiscal del Impuesto al Valor Agregado (IVA), y sus efectos en el Impuesto a las Transacciones (IT), relacionados con las

transacciones efectuadas con su proveedor KIMBERLY BOLIVIA S.A., con NIT 1028633023, por los periodos fiscales de enero a diciembre de la gestión 2010.

El 18 de noviembre de 2016, la Administración Tributaria emitió la Vista de Cargo N° SIN/GDCBBA/DF/G1/VE/VC/00543/2016, que establece la liquidación preliminar de la deuda tributaria. Notificando al contribuyente el 3 de enero de 2017.

Una vez notificado con la Vista de cargo y dentro del plazo establecido en el art. 98 de la Ley 2492 CTB., Edmundo Duchén Salvatierra, mediante nota presentada el 2 de febrero de 2017, exterioriza descargos y solicita nulidad de obrados. Argumentos que fueron analizados y valorados por la Administración Tributaria, respondiendo que los mismos son insuficientes para desvirtuar los reparos establecidos por la Administración Tributaria. Valoración y conclusión que fue expuesto en el informe CITE: SIN/GDCBBA/DJCC/TJ/INF/80/2017 de 16 marzo de 2017 y posteriormente incluido en la Resolución Determinada 171730000166 de 30 de marzo de 2017.

La Administración Tributaria, el 30 de marzo de 2017, emitió la Resolución Determinativa 1717300001266, determinando de oficio sobre la **base presunta**, las obligaciones presuntas de Edmundo Duchén Salvatierra, en la suma que asciende UFV's 165.699, equivalentes a la fecha de emisión del presente documento a Bs. 363.270, que consolidan los tributos omitidos (IVA débito fiscal), e impuestos a las transacciones IT, intereses y sanción por la calificación preliminar de la conducta, acto que fue notificado el 4 de abril de 2017.

Una vez notificado con la resolución, y ejerciendo su derecho a la impugnación, Edmundo Duchén Salvatierra, presentó Recurso de Alzada, ante la ARIT, concluyendo la misma con la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0294/2017, de 24 de julio de 2017, que resuelve ANULAR obrados con reposición, hasta el vicio más antiguo, es decir, hasta la Vista de Cargo SIN/GDCBBA/DF/G1/VE/VC/00543/2016 de 18 de noviembre de 2016.

La Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio Nacional de Impuestos Nacionales, interpuso Recurso Jerárquico, impugnando la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0294/2017, la misma que ha sido resuelta mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1372/2017DE 16 de octubre de 2017, emitida por el Director Ejecutivo General de Impugnación Tributaria (AGIT), que resuelve CONFIRMAR la Resolución del Recurso de



Alzada Impugnada, y como consecuencia se anulan los obrados con reposición hasta el vicio más antiguo, es decir, hasta la Vista de Cargo, inclusive:

Concluyendo que, la Administración Tributaria no agotó los medios de investigación para demostrar de manera clara y precisa que los pagos correspondan a las facturas de las compras atribuidas o la evidencia de otros documentos que cumplan el mismo fin, así como la evidencia que en el presente caso no se aplicó correctamente la R.N.D. N° 10-017-13, respectó a la determinación del margen de utilidad, aspecto que pone de manifiesto, la vulneración al Debido Proceso y derecho a la Defensa.

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

**Fundamentos de la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1372/2017 de 16 de octubre de 2017 emitida por la AGIT.**

Se basa en las siguientes consideraciones:

- Manifiesta que la determinación sobre la base presunta consignada en la Vista de Cargo, carece del sustento técnico que respalde la aplicación de este método, fs. 25.
- Asevera que la determinación preliminar de la Deuda Tributaria consignada en la Vista de Cargo sobre base presunta, no es el resultado del ejercicio de las amplias facultades conferidas por los arts. 66 y 100 del Código Tributario Boliviano, fs. 25.
- Puntualiza que si bien los cargos formulados por la Administración Tributaria en la Vista de Cargo, son trasladados al sujeto pasivo para que en virtud de los arts. 76 y 81 del CTB., puedan ser desvirtuados, fs 25 y vta.
- Fundamenta, de acuerdo con los antecedentes administrativos se evidencia que la Administración Tributaria, basó su presunción de ventas en aplicación de la Técnicas de Compras no facturadas, cuya premisa de presunción señala "todo lo que compró y lo que importó fue vendido", fs. 25 vta.
- Lo anterior permite evidenciar que el presente caso no resulta suficiente, pues teniendo la oportunidad de verificar o requerir mayor documentación relacionada con la transacción, tal como la orden de compra, la guía de Remisión y los comprobantes de depósito, fa. 25 vta.
- Señala en cuanto a la aplicación del margen de

utilidad presunto, a partir de un promedio obtenido de la información del sujeto pasivo, fs. 25 vta.

De la demanda Contencioso Administrativa. La Resolución jerárquica AGIT-RJ 1372/2017 de 16 de octubre, fundamenta su decisión en el hecho que la Administración Tributaria, vulneró el debido proceso y el derecho a la defensa del contribuyente Edmundo Duchén Salvatierra, debido que: "1) La vista de cargo N° SIN/GDCBBA/DF/G1/VENC/00543/2016, Carece del sustento técnico que respalde la aplicación de este método sobre la base presunta. 2) Que la información obtenida del proveedor no fue contrastada con otros elementos, pese a que la Administración Tributaria posee facultades de investigación. 3) que la vista de cargo no contiene los datos, actos, hechos, elementos y valoraciones que fundamenten a la Resolución Determinativa, tal como dispone el art. 96, párrafo I del CTB. 4) Que no se ha demostrado de manera clara y precisa que los pagos identificados, correspondan a las facturas de las compras atribuidas al sujeto pasivo, por lo que, no existe un enlace lógico entre los documentos de pago y las facturas; 5) Que la Administración Tributaria se limitó a considerar únicamente la información que le fue proporcionada por el proveedor, pudiendo verificar o requerir mayor documentación relacionada con la transacción, tal como la Orden de Compra, la Guía de Remisión, y los Comprobantes de Depósito. Y 6) Que la aplicación del margen de utilidad presunto, no fue justificado, y así como refiere la R.N.D. 10-0017-13, tampoco fue aprobada por la Gerencia de Fiscalización de la Administración Tributaria".

Interpretación errónea o aplicación indebida con respecto a la normativa que rige la determinación de la base presunta. Sobre la interpretación errónea o aplicación indebida de la base presunta, al haber constatado que Edmundo Duchén Salvatierra no presentó la documentación relacionada a la actividad desarrollada por la venta de los productos adquiridos de la Empresa KIMBERLY BOLIVIA S.A., imposibilitó el conocimiento cierto de sus operaciones, es decir la **indubitabilidad exigida para determinar sus obligaciones bajo el método sobre base cierta**, circunstancias que señala el art. 44 de la Ley 2492 CTB.

Así mismo, la determinación de la Base Presunta fue realizada cumpliendo el principio de legalidad, de verdad material y la realidad económica; cumpliendo de esta manera con el principio objetivo en la deducción e indicios, conforme establece la doctrina.



En este entendido, no existió vulneración del debido proceso en su elemento al derecho a la defensa, toda vez que, la Administración Tributaria, correctamente determinó ingresos no declarados por la venta de productos adquiridos por la Empresa KIMBERLY BOLIVIA S.A., cumpliendo con lo establecido en los arts. 43, 44 y 45 de la Ley 2492 y los arts. 4, 6 y 7 de la RND N° 10-0017-13 de 8 de mayo de 2013. Presunción que fue plasmado preliminarmente en la Vista de Cargo N° SIN/GDCBBA/DF/G1/VE/VC/543/2016 de 18 de noviembre, a fin de que el sujeto pasivo en el plazo legal, presente los descargos.

Por tanto, la AGIT, realizó una interpretación errónea del art. 43 parágrafo II, art. 44 numeral 1, 5 incisos a) y c), y numeral 6, además del art. 45 parágrafo I, numeral 1 de la Ley 2492, que establecen como método de determinación de la base imponible, la Base Presunta, en mérito a los hechos y circunstancias que por su vinculación o conexión normal con el hecho generador de la Obligación, permiten deducir la existencia y cuantía de la obligación, método utilizado sólo cuando habiéndolo requerido, la Administración Tributaria no posea los datos necesarios para su determinación sobre Base Cierta, por no haberlos proporcionado el sujeto pasivo.

De la omisión y vulneración de los principios de Verdad Material y la Realidad Económica por parte de la AGIT. La vista de cargo y la Resolución Determinativa se ajustaron a los principios de verdad material y realidad económica, toda vez que, la Administración Tributaria, consideró la información presentada por su proveedor y la documentación extractada del sistema integrado de Recaudación para la Administración Tributaria, y la que se encuentra en poder de la Administración Tributaria, estableció de manera correcta y objetiva los párrafos en favor del Fisco correspondiente al impuesto al valor agregado e impuesto a las transacciones, por la gestión 2010, aspectos que fueron reflejados en los papeles de trabajo, demostrando con claridad la realidad económica del contribuyente como comerciante mayorista.

De la incorrecta Valoración de la Prueba por parte de la Autoridad Recurrída. En ese entendido, de la revisión de la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1372/2017 de 16 de octubre, se evidencia que no se ha valorado la documentación y los papeles de trabajo dentro de los parámetros de la sana crítica y menos la Autoridad recurrída ha dado prevalencia a la verdad material y realidad económica, al momento de valorar la prueba que cursa en los

antecedentes administrativos, y que sustentan aquellos datos, antecedentes y elementos indirectos que permitieron deducir la existencia de los hechos imponibles atribuido al contribuyente.

Por lo tanto, ante las estipulaciones expuestas por la AGIT, incurrió en error de derecho y hecho al momento de valorar la información documentada proporcionada por el proveedor, omitiendo el régimen de presunción y la sana crítica de la prueba (arts. 80 y 81 de la Ley 2492), y vulnerando los principios de verdad material (art. 180-I de la CPE y concordante con el art. 4 inc. d) de la Ley 2341 y realidad económica (art. 8 de la Ley 2492), y sobre todo considerar que en el presente caso se trata de una determinación sobre Base Presunta, donde una vez notificada la Vista de Cargo, la carga de la prueba solo corresponde al Sujeto Pasivo, para desvirtuar la presunción arribada por la Administración Tributaria (art. 76 de la Ley 2492).

### **1.3 Petitorio.**

En virtud a todo lo expuesto, interpone demanda contencioso administrativa en contra de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1372/2017 de 16 de octubre, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, pidiendo se admita para **DECLARAR PROBADA LA DEMANDA CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA, ANULANDO** la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1372/2017, de 16 de octubre, a efectos de que la AGIT emita nueva resolución donde los preceptos jurídicos se acomode a la pruebas aportadas por las partes, ordenando a la AGIT a ingresar al fondo de la problemática planteada por el contribuyente, analizar y valorar la respuesta de la Gerencia Tributaria de Cochabamba y deliberando en el fondo declare firme y subsistente la Resolución Determinativa N° 1717300000166 de 30 de marzo de 2017 en todas sus partes.

### **1.4 De la contestación a la demanda.**

Daney David Valdivia Coria, representante legal de la A.T., se apersonó al proceso y respondió negativamente, desvirtuando los argumentos alegados de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1372-2017 de 16 de octubre, la misma que se encuentra fundamentada y motivada.

Al respecto, el demandante debe señalar primeramente con total precisión cuales son los extremos en los que la Instancia de Alzada o Instancia Jerárquica produjeron alguna supuesta vulneración, en otras palabras, la Administración demandante no señala el nexo causal entre los hechos, el derecho y la lesión



acusada, de tal manera que la falta de una relación de causalidad entre los hechos ocurridos y el derecho vulnerado, trae como consecuencia inevitable la convalidación y consentimiento ya que no señaló cual sería la vulneración.

Así mismo, que se puede evidenciar la total imprecisión de los fundamentos de hecho y de derecho del demandante, sin individualizar cual sería el hecho en el que habría incurrido la Autoridad demandada, y como supuestamente vulneraron los derechos constitucionales observados. El demandante no explica como los hechos o actos de la AGIT, en este caso la Resolución de Recurso Jerárquico N° AGTI-RJ 1372/2017 de 16 de octubre, habrían vulnerado derechos y principios, por lo que la demanda no se ajusta a derecho.

Por lo que, conforme a los antecedentes descritos en la contestación a la demanda, se tiene que la Administración Tributaria conforme dispone el art. 8 del CTB, solicitó al sujeto pasivo, la documentación pertinente para la verificación, pero siendo que la misma no fue presentada, se estableció las causales establecidas en el art. 44, num. 5, inc. a) y num. 6 del CTB., por lo que, la determinación de la base imponible fue realizada aplicando el método sobre base presunta, a partir de la información del proveedor, respecto a las compras relacionadas con el sujeto pasivo.

En ese comprendido, se permite evidenciar que la determinación preliminar de la Deuda Tributaria consignada en la Vista de Cargo sobre base presunta, no es el resultado del ejercicio de las amplias facultades conferidas por los arts. 66 y 100 del CTB, para la Administración Tributaria, puesto que si bien en la determinación sobre base presunta, pueden aplicarse hechos y circunstancias que por su vinculación con un hecho generador, permiten deducir la existencia y cuantía de la obligación tributaria, utilizando los medios previstos en el art. 45 del CTB, empero, estos elementos deben permitir demostrar que el perfeccionamiento de hechos generadores de tributos también fueron realizados por el sujeto pasivo, el cual se atribuye la obligación tributaria, situación que en el presente caso no ocurrió, toda vez que la información obtenida del proveedor no fue contrastada con otros elementos, pese a que la administración Tributaria posee facultades de investigación.

Asimismo, si bien los cargos formulados por la Administración Tributaria en la Vista de Cargo, son trasladados al sujeto pasivo para que en virtud de los arts. 76 y 81 del CTB., puedan ser desvirtuados; no obstante, este hecho no

puede suplir la obligación de la Administración Tributaria a emitir una Vista de Cargo que contenga los datos, actos, hechos, elementos y valoraciones que fundamenten a la Resolución Determinativa, los cuales deben ser resultado de las actuaciones de control y verificación, fiscalización e investigación, tal como dispone el art. 96, párrafo I del CTB.

En ese entendido, es evidente que la determinación sobre base presunta consignada en la Vista de Cargo, carece del sustento técnico que respalde la aplicación de este método; por lo que, además de incumplir con lo dispuesto en el art. 96 del CTB, vulnera el debido proceso y el derecho a la defensa del sujeto pasivo, establecidos en el art. 68, numerales 6 y 7 del citado código, toda vez que formuló cargos sin haber agotado todos los medios para respaldarlos.

Es más, la Administración Tributaria no puede hacer en su demanda una copia textual de su Recurso Jerárquico, de argumentos que ya fueron resueltos mediante la Resolución de Recurso Jerárquico AGTI-RJ 1372/2017 de 16 de octubre, lo cual lo señala la Sentencia 238/2013 de 5 de julio.

En conclusión, se puede verificar que los argumentos del demandante no son evidentes, de modo que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1372/2017 de 16 de octubre, fue dictada en estricta sujeción a lo solicitado por las partes, los antecedentes del proceso y la normativa aplicable al caso, por lo que se ratifican en todos y cada uno de los fundamentos de la Resolución Jerárquica impugnada, toda vez que la demanda contenciosa administrativa presentada, carece de sustento jurídico-tributario, siendo evidente que no existe agravio ni lesión de derechos que se le hubieren causado con la Resolución ahora impugnada.

#### **I.5. Petitorio.**

Solicitó se declare improbada la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución AGIT-RJ 1372/2017 de 16 de octubre, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

#### **I.6. Réplica.**

Por memorial de fs. 132 a 143 vta., la entidad demandante presenta réplica, quien ratifica su demanda.

#### **I.7. Dúplica.**

Mediante memorial de fs. 148 a 153 vta., la entidad demandada presenta dúplica,



reitera se tenga a bien declarar IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Gerencia Regional Oruro de la Aduana Nacional, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1372/2017 de 16 de octubre, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

#### **I.8. Intervención del Tercero Interesado.**

Por medio de memorial de fs. 92 a 95, se apersonó Edmundo Duchén Salvatierra, en calidad de tercero interesado, solicitando se declare improcedente la demanda contenciosa administrativa, dejando plenamente vigente la Resolución Jerárquica AGIT 1372/2017 de 16 de octubre, y en consecuencia, se confirme la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0294/2017 de 24 de julio, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de Cochabamba.

#### **I.9. Antecedentes Administrativos.**

- a) El 3 de enero de 2017, la Administración Tributaria notificó de forma personal a Edmundo Duchén Salvatierra con la Vista de Cargo N° SIN/GDCBBA/DF/G1/VEVC/00543/2016, en la cual se estableció ingresos omitidos por la venta de productos adquiridos de su proveedor Kimberly Bolivia S.A., que no fueron facturados, ni declarados debido a que el Sujeto Pasivo no se encuentra inscrito en el padrón de contribuyentes.
- b) El 2 de febrero de 2017, Edmundo Duchén Salvatierra presentó a la Administración Tributaria Nota de descargo a la Vista de Cargo, refiriendo la nulidad de obrados porque existiría un margen de utilidad arbitrario, cuyo dato no fue proporcionado por él, además que las ventas fueron al detalle y que este margen alcanzaría a Bs. 0,50 y Bs. 1.- empero se aplicó el promedio de Bs. 0,75, desvirtuando totalmente la determinación sobre base presunta, habiéndose determinado el reparo aplicando el principio de principio de empresa en marcha.
- c) El 4 de abril de 2017, la Administración Tributaria notificó de forma personal a Edmundo Duchén Salvatierra con la Resolución Determinativa N° 171730000166, que determinó de oficio las obligaciones impositivas del Contribuyente en la suma de 165.699 UFV correspondientes al tributo omitido del impuesto al valor agregado e

impuestos a las transacciones, intereses y sanción por omisión de pago de los periodos fiscales de enero a diciembre de la gestión 2010.

La Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0294/2017, de 24 de julio, que resolvió anular la Resolución Determinativa N° 171730000166 de 30 de marzo de 2017, hasta el vicio más antiguo, es decir, hasta la vista de cargo N° SIN/GDCBBA/DF/G1/VE/VC/00543/2016, de 18 de noviembre de 2016.

La Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1372/2017, de 16 de octubre, emitida por el Director Ejecutivo General de la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), que resolvió confirmar la Resolución del Recurso de Alzada impugnada, anulando obrados con reposición hasta el vicio más antiguo, es decir, hasta la vista de cargo.

## **CONSIDERANDO II:**

### **II.1. De la problemática planteada.**

La problemática en el presente proceso, corresponde a establecer:

Si la Resolución de recurso jerárquico AGIT-RJ 1372/2017 emitida por la Autoridad General Impugnación Tributaria (AGIT), incurrió en la incorrecta interpretación de los arts. 96 del CTB y 18 del D.S. N° 27310 RCTB., que rigen la determinación de la base presunta, y los principios de verdad material y realidad económica.

### **II.2. Naturaleza del proceso contencioso administrativo.**

En mérito a los antecedentes descritos, la documentación cursante en el anexo y el expediente, previo a pronunciarse a las pretensiones contenidas en la demanda contenciosa administrativa, corresponde precisar que por imperio de la Ley N° 620 del 31 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Segunda, para conocer y resolver la presente controversia, tomando en cuenta, que esta clase de procesos, se constituyen en un medio por el cual se logra efectivizar el control judicial de legalidad, respecto a determinados actos administrativos, vinculados a la correcta o incorrecta forma de interpretar o aplicar preceptos jurídicos, de carácter sustantivo o adjetivo, en el desarrollo del proceso administrativo previo a la presente demanda contenciosa administrativa, conforme lo previsto en el art. 4 inc. i) de la Ley de Procedimiento Administrativo.

### **II.3. Fundamentos de la decisión.**



*Estado Plurinacional de Bolivia*  
*Órgano Judicial*

Por imperio de la Ley N° 620 del 29 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, para la resolución de la presente controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso-administrativo; que reviste las características del juicio ordinario de puro derecho, en el que el Tribunal sólo analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante, realizando el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la autoridad administrativa a tiempo de emitir la Resolución Jerárquica, aspecto este que acredita haberse agotado la vía administrativa, como exige el art. 778, in fine, del Código de Procedimiento Civil.

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.

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 1372/2017** de 16 de octubre, 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 0294/2017** de 24 de julio, que anula hasta el vicio más antiguo, inclusive hasta la Vista de Cargo referida a la determinación de la

Administración Tributaria. Por lo que se estableció que la Administración Tributaria no agotó los medios de investigación para demostrar de manera clara y precisas que los pagos correspondan a las facturas de las compras atribuidas o la evidencia de otros documentos que cumplan el mismo fin, así como se evidenció que en el presente caso no se aplicó correctamente la RND N° 10-017-13, con respecto a la determinación del margen de utilidad, vulnerando de esa manera el debido proceso y el derecho a la defensa previstos en los arts. 115, párrafo II y 117, párrafo I de la Constitución Política del Estado (CPE); 68 numerales 6 y 7 del Código Tributario Boliviano (CTB), por lo que es necesario sanear el procedimiento de acuerdo a lo previsto en el art. 36, párrafo II de la Ley N° 2341 de Procedimiento Administrativo (LPZ), y, 55 del Decreto Supremo N° 27113 Reglamento a la Ley de Procedimiento Administrativo (RLPA).

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 el 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, que si bien es 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 las Transacciones (IT); la AT debe aplicar para dicho efecto el sustento técnico necesario, agotando sus amplias facultades conferidas en los arts. 66 y 100 del CTB.

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.

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 N° SIN/GDCBBA/G1/VE/VC/00543/2016 de 18 de noviembre, 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 KIMBERLY BOLIVIA 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 KIMBERLY Bolivia S.A., por esas compras fueron a nombre del contribuyente y si él, descargó el crédito fiscal correspondiente, siendo que 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 que hubiese considerado la Administración Tributaria, tanto en la Vista de Cargo como en la Resolución Determinativa, 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 al 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 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.

Del análisis precedente, esta Sala concluye que, la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1372/2017 de 16 de octubre, 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 Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia del Estado



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

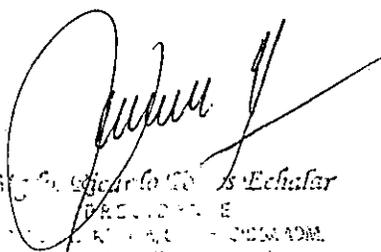
Plurinacional de Bolivia, en el ejercicio de la atribución conferida en los arts. 2.2 y 4 de la Ley 620 de 29 de diciembre de 2014 y 781 del Código de Procedimiento Civil, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa cursante de fs. 24 a 40 vta., en consecuencia, mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1372/2017 de 16 de octubre, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

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

Regístrese, comuníquese y cúmplase.

**Magistrado Relator: Dr. Carlos Alberto Egüez Añez**  
Regístrese, notifíquese y devuélvase.

  
**Dr. Carlos Alberto Egüez Añez**  
MAGISTRADO  
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

  
**Dr. Carlos Alberto Egüez Añez**  
MAGISTRADO  
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

ANTE MI:

  
**Dr. Cesar Camargo Alfaro**  
SECRETARIO DE SALA  
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA  
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA  
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA

Cita nº ..... 014 ..... Fecha: 12-02-20

Tomo de Razón Nº ..... 1

  
**Dr. Cesar Camargo Alfaro**  
SECRETARIO DE SALA  
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

3

Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial  
Tribunal Supremo de Justicia

**CITACIONES Y NOTIFICACIONES**

**EXP. 27/2018**

En Secretaría de la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Segunda, del Tribunal Supremo de Justicia, a horas 10:45 minutos del día LUNES 17 de AGOSTO del año 2020.  
Notifique a:

**AUTORIDAD GENERAL DE IMPUGNACION TRIBUTARIA-AGIT**  
**REPRESENTANTE: DANEY DAVID VALDIVIA CORIA**

Con SENTENCIA N° 044/2020, de fecha 12 de febrero de 2020, 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:

TESTIGO

  
Abog. Jessica J. Arias B. delvieso  
OFICIAL DE DILIGENCIAS  
SALA CONTENCIOSA Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA



  
Carla J. Berrios Barrios  
C.I. 10387359 Ch.