



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

SENTENCIA 58/2019

Expediente : 315/2017
Demandante : Gerencia Distrital El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales
Demandado (a) : Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT)
Tipo de proceso : Contencioso Administrativo.
Resolución impugnada : AGIT-RJ 0749/2017 de 26 de junio
Magistrado Relator : Dr. Carlos Alberto Egúez Añez
Lugar y fecha : Sucre, 12 de febrero de 2020

VISTOS EN SALA:

La demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Gerencia Distrital El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) el 29 de septiembre de 2017, de fs. 24 a 30, impugnando la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0749/2017 de 26 de junio, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, Contestación de fs. 107 a 120 vta., Réplica de fs. 121, Dúplica de fs. 132, demás antecedentes del proceso; y

I.- CONTENIDO DE LA DEMANDA

I.1.- Antecedentes de hecho de la demanda

Que, la Gerencia Distrital El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales, se apersonó por memorial de fojas 24 a 30, a través de su representante legal, Néstor Hugo Muñoz Cossío, designado en virtud a la Resolución Administrativa de Presidencia N° 031700001325 de 7 de septiembre de 2017, formulada por el Presidente Ejecutivo a.i. del Servicio de Impuestos Nacionales, manifestando que la Administración Tributaria fue notificada el 3 de julio de 2017, con la Resolución AGIT-RJ 0749/2017 de 26 de junio, emitida por el Director Ejecutivo General de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, por lo que, al amparo de los arts. 70 de la Ley 2341; 778 y 779 del Código de Procedimiento Civil y la Sentencia Constitucional No. 090/2006 de 17 de noviembre, interpuso demanda contenciosa administrativa contra la Resolución antes señalada, dirigiéndose la

presente demanda contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), expresando en síntesis lo siguiente:

1.2. Antecedentes de la Resolución AGIT-RJ 0749/2017 de 26 de junio

El 26 de mayo de 2015, la Administración Tributaria notificó personalmente al contribuyente Luis Alberto Echeverría García con la Orden de Fiscalización N° 15990100087 de 10 de abril de 2015, iniciando el proceso de fiscalización respecto a la verificación de los hechos relativos a la facturación correspondiente al Impuesto al Valor Agregado (IVA), del Impuesto a las Transacciones (IT), y del Impuesto a las Utilidades de las Empresas (IUE), por los periodos fiscales de enero a diciembre de la gestión 2012, debido a que se benefició de crédito fiscal mediante facturas que le fueron obsequiadas por el transportista Bernardo Flores Kantuta. Asimismo, el 2 de junio de 2015, se le notificó con el Requerimiento de Documentación N° 15210900006 formulario 4003 donde se le solicitó el Balance General, Comprobantes de Egreso Diario e Ingreso, Declaraciones Juradas del IVA, IUE e IT, Dosificación de facturas, Estado de Resultados, Libros de Compras y Ventas IVA, Notas Fiscales de Respaldo al Débito y Crédito Fiscal IVA, Extractos Bancarios e Inventarios, otorgándole el plazo de presentación hasta el 13 de julio de 2015. Sin embargo, dado que el contribuyente pidió ampliación y prórroga de plazo para la entrega de esa documentación, no logró cumplir con dicha presentación, por lo que el 15 del mismo mes y año, la Administración Tributaria emitió el Acta de Inexistencia de Documentación por la falta de presentación de la documentación requerida, posteriormente emitió las Actas de Contravenciones Tributarias vinculadas al procedimiento de Determinación N° 00155026, por no presentación de la documentación requerida y el Acta N° 00155150 de Estados Financieros en medio digital. De la misma manera, la Administración Tributaria notificó mediante Requerimiento de Documentación a la empresa Cervecería Boliviana Nacional (CBN) para que informe respecto a la forma de comercialización, contratos y facturación con los clientes, así también al transportista Bernardo Flores Kantuta, en relación al detalle de entrega y cantidad de cajas de cerveza descargadas y entregadas durante la gestión 2012 al punto de venta del contribuyente denunciado. El 18 de agosto de 2016, la Administración Tributaria emitió el Informe CITE SIN/GDEA/DF/FE/INF/01596/2016 que expone los resultados de la fiscalización y en la Vista de Cargo N° 29-0133-16 CITE SIN/GDEA/DF/FE/VC/0087/2016, estableciendo la deuda tributaria sobre Base



Cierta y Base Presunta concediéndole a Luis Alberto Echeverría García el plazo de 30 días para presentar los descargos correspondientes. El 9 de septiembre de 2016, el contribuyente presentó los descargos que fueron valorados en la resolución determinativa conforme a normativa y procedimientos vigentes; el 7 de diciembre de 2016, la Administración Tributaria emitió el informe de conclusiones donde se aclaró que no se desvirtuaron los reparos establecidos en la vista de cargo; asimismo, que el contribuyente no canceló la deuda tributaria. De esa manera, en la misma fecha se dictó la Resolución Determinativa N° 17-1108-16 de 7 de diciembre de 2016, con CITE SIN/GDEA/UTJ/RD/0197/2016, que le fue notificada al contribuyente Luis Alberto Echeverría García, el 20 de diciembre de 2016.

El 9 de enero de 2017, Luis Alberto Echeverría García interpuso recurso de alzada contra la Gerencia Distrital El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales impugnando la Resolución Determinativa N° 17-1108-16 de 7 de diciembre de 2016, por lo que, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT) La Paz, mediante la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0351/2017 de 10 de abril, resolvió **Anular obrados** hasta el vicio más antiguo; es decir, hasta la Vista de Cargo N° 29-0133-16 de 16 de agosto de 2016 CITE SIN/GDEA/DF/FE/VC/0087/2016, señalando que el ente fiscal debe emitir un nuevo acto administrativo preliminar en cumplimiento de los arts. 42, 43 y 96.I de la Ley 2492. Resolución que fue impugnada por la Administración Tributaria ante la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), que pronunció la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0749/2017 de 26 de junio, que resolvió **confirmar** la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0351/2017 de 10 de abril. Es así, que el 29 de septiembre de 2017, la Gerencia Distrital El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales acude a la demanda contenciosa administrativa ante la Sala Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa de turno del Tribunal Supremo de Justicia.

1.3. Agravios sufridos por la resolución del recurso jerárquico.

La Administración Tributaria acusó a la AGIT de incurrir en los siguientes agravios:

A) Sobre la facultad de control, verificación, fiscalización e investigación de la Administración Tributaria.

Que, es evidente que la información que solicitó la Administración Tributaria mediante Requerimiento de Documentación a los contribuyentes Luis

Alberto Echeverría García, Bernardo Flores Kantuta y a la Cervecería Boliviana Nacional, (CBN) es correctamente válida y responde a la facultad de control, verificación, fiscalización e investigación que tiene esta instancia administrativa; en este caso, sobre los procedimientos de entrega de cerveza a los transportistas, de facturación, venta y preventa, de contratos o documentos privados celebrados entre los contribuyentes con la empresa CBN, la cual les asignó un Código de Cliente, señalando en una nota CITE DTR-057/2016 de 15 de junio, que su empresa no tiene comisionistas para la comercialización de sus productos, ya que el punto de venta encarga al transportista para que a su nombre y cuenta compre productos, posteriormente "...el transportista se apersona a las cajas de CBN y realiza el pedido señalando el nombre del punto de venta, NIT y la cantidad, cancelando el correspondiente importe por el precio del producto, CBN a su vez, emite la factura consignando el nombre y NIT del punto de venta" (sic), hecho que fue corroborado con la inspección ocular y la información proporcionada por la empresa CBN, así como los documentos parciales presentados por el contribuyente y las declaraciones juradas que se encuentran en sistema del SIN.

Del nacimiento del hecho imponible

Expuso que, de antecedentes se puede comprobar que el hecho generador de la determinación tributaria para el perfeccionamiento del hecho imponible son las facturas de la Cervecería Boliviana Nacional a favor de Luis Alberto Echeverría García, significan que se materializó la transferencia de dominio del producto, al ser las facturas documentos válidos y legales para establecer la transacción onerosa de bienes lo cual permitió que la determinación pueda basarse en el método de base cierta conforme disponen los arts. 43.II y 44 num. 4 y 5 inc. a) de la Ley 2492 de 2 de agosto de 2003 (Código Tributario Boliviano), y conduciendo a que se realice la misma sobre el método de Base Presunta respecto a la venta de bebidas tomándose en cuenta los números de facturas, la fecha de emisión de éstas, el detalle del producto, la cantidad y el precio, el ICE, descuentos, cantidad y precio por botella, el total de ventas utilizando la técnica de Inventario de Bienes Realizables que corresponde al Medio de determinación por Deducción conforme al art. 45.I.1 de la Ley 2492, correspondiente a la determinación por base presunta, por lo que ante el incumplimiento de la normativa y obligaciones tributarias por parte del



contribuyente implicaron el perfeccionamiento del presupuesto de ley de acuerdo a los arts. 16 y 17 de la Ley 2492.

B) La Autoridad General de Impugnación Tributaria vulneró la normativa tributaria al emitir la Resolución Jerárquica

Arguyó, que la AGIT al pronunciar la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0749/2017 de 26 de junio, hoy impugnada, al confirmar la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0351/2017 de 10 de abril, vulneró el art. 4 de la Ley 843 de 20 de mayo de 1986 (Ley de Reforma Tributaria) y los arts. 16, 17, 43, 44, 45, 66, 95, 96, 99, 100 y 104 de la Ley 2492, cuando la Administración Tributaria realizó correctamente la determinación sobre base cierta y base presunta de acuerdo a la verificación, fiscalización e investigación efectuada según los antecedentes administrativos donde se evidencia el presupuesto jurídico y económico plasmado en la existencia real de la factura de la Cervecería Boliviana Nacional a nombre del sujeto pasivo -Luis Alberto Echeverría García- que demostró la compra de productos durante los periodos fiscales de enero a diciembre de 2012. Además, que, al no haber cumplido el contribuyente con la presentación de la documentación requerida, condujo a la Administración Tributaria a la determinación aplicando los métodos de base cierta y base presunta establecidas en el Código Tributario Boliviano, utilizando datos, elementos y antecedentes indirectos con el fin de establecer la cuantía en su real magnitud para sustanciar la base imponible de forma indubitable. En la mencionada vista de cargo se tomaron en cuenta los requisitos esenciales establecidos en la normativa reglamentaria recabando la información necesaria para establecer la base imponible sin vulnerar ningún derecho del contribuyente y menos causarle indefensión.

I.4. Petitorio

Concluyó, solicitando se declare probada su demanda y en consecuencia se revoque la Resolución AGIT-RJ 0749/2017 de 26 de junio, pronunciada por la AGIT, que confirmó la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0351/2017 de 10 de abril, la cual anuló obrados hasta la Vista de Cargo N° 29-0133-16 de 16 de agosto de 2016.

II. DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA

La respuesta negativa a la demanda de fs. 107 a 120 vlt., providenciada la misma a fojas 121 del cuaderno procesal, da por apersonado a Daney David Valdivia Coria, en representación legal de la Autoridad General de Impugnación

Tributaria, en virtud de la Resolución Suprema N° 10933 de 7 de noviembre de 2013 (fojas 105), ordenándose su traslado para la réplica, contestación que en síntesis dice:

II.1. Responde negativamente a la demanda

La Autoridad General de Impugnación Tributaria contestó negativamente la demanda, interpuesta contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0749/2017 de 26 de junio, misma que se encuentra respaldada plenamente en sus fundamentos técnicos-jurídicos, exteriorizando lo siguiente:

II.1.1. Sobre la confusa postura de adverso.

Desvirtuando las afirmaciones de la presente demanda, el enfoque desarrollado por la entidad demandante pretende hacer inducir en error, debido a que no cumplió con los presupuestos esenciales propios del proceso contencioso administrativo al plantear confusas pretensiones que no fueron debidamente fundadas, puesto que la resolución de recurso jerárquico, confirmó la nulidad de obrados en razón de "...**HABERSE CERCENADO EL DERECHO AL DEBIDO PROCESO, HALLÁNDOSE ELEMENTOS DE INDEFENSIÓN...**" (sic), no existiendo argumento alguno sobre los agravios que ocasionaría la determinación de la AGIT debido a que dicha instancia considera que la Administración Tributaria no ejerció plenamente sus facultades de fiscalización al no exigir la presentación de la documentación necesaria que respalde la relación comercial entre Luis Alberto Echeverría García y la Cervecería Boliviana Nacional, carece de fundamento y sustento ya que le llevaron a presumir que todas las facturas de compra fueron emitidas a nombre de este contribuyente.

II.1.2. Sobre la evidente incongruencia de la demanda incoada

El motivo para que se haya pronunciado la Resolución AGIT-RJ 0749/2017 de 26 de junio, anulando obrados, inclusive hasta la Vista de Cargo N° 29-00133-16 de 18 de agosto de 2016, fue porque ésta contenía vicios en cuanto a su formación debido tres puntos: **a)** No estableció en qué medida y bajo qué presunciones procedió a establecer que la totalidad de compras de bebida corresponde al contribuyente, según informó la empresa CBN; **b)** La presunción de la Administración Tributaria de que todas las facturas de compra fueron emitidas a nombre de Luis Alberto Echeverría García, carece de sustento y fundamento; y, **c)** No se recabó mayor información que respalde la determinación realizada sobre base presunta, puesto que no resulta suficiente el detalle de facturas remitido por la empresa CBN, cuando se cuenta con la declaración del



proveedor (Bernardo Flores Kantuta) sobre la cantidad efectiva de cerveza que hubiera vendido a Luis Alberto Echeverría García.

II.1.3. Con relación al proceso penal instaurado.

El memorial de adverso resulta ser un intento fallido de demanda porque los hechos descritos son incompletos, haciendo referencia a parte de lo ocurrido, sin desvirtuar las razones técnicas y de indefensión en las que la Administración Tributaria incurrió a momento de emitir la Vista de Cargo N° 29-00133-16, ya que no consideró todos los elementos relativos a la determinación de la base imponible ni dio respuesta de manera fundada y motivada respecto a su petición referida al proceso penal instaurado. Tanto la vista de cargo como la Resolución Determinativa N° 17-1108-16, carecen de fundamentación implicando la vulneración del debido proceso y el derecho a la defensa, cuya razón fue suficiente para anular obrados, por lo que dicha instancia administrativa "...**NO DEBE NI PUEDE CONVALIDAR UN VICIO DE NULIDAD ABSOLUTO**" (sic) conforme dispone el art. 211 del Código Tributario Boliviano. Asimismo, para proteger derechos constitucionalmente reconocidos, por lo que la AGIT no puede suplir la carencia de carga argumentativa de parte del demandante.

Citó doctrina tributaria y jurisprudencia.

II.2. Petitorio

Concluyó, solicitando se declare improbada la demanda contencioso administrativa, interpuesta por la Gerencia Distrital de El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales, manteniendo firme y subsistente la Resolución AGIT-RJ 0749/2017 de 26 de junio, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

III. DE LA CONTESTACIÓN DEL TERCER INTERESADO

De la revisión del cuaderno procesal, se advierte que en calidad de tercer interesado se apersonó Luis Alberto Echeverría García, mediante memorial de 26 de junio de 2018, por el cual, responde negativamente a la demanda, porque no contiene los fundamentos de hecho y de derecho que puedan desvirtuar la Resolución AGIT-RJ 0749/2017 de 26 de junio, pidiendo se declare improbada la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Gerencia Distrital El Alto del SIN (fs. 49 a 53 vlt. de obrados).

IV. AUTOS PARA SENTENCIA

Habiendo las partes hecho uso del derecho a la réplica y dúplica que la ley les franquea, el 28 de agosto de 2018, se decretó autos para sentencia a fs. 139 del expediente.

V. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES

Los antecedentes administrativos y procesales dentro de la presente acción son los siguientes:

1.- De fs. 2 a 9 de antecedentes administrativos (1er. Cuerpo), cursa notificación de 26 de mayo de 2015, por la cual, la Administración Tributaria notificó personalmente al contribuyente Luis Alberto Echeverría García con la Orden de Fiscalización N° 15990100087 de 10 de abril de 2015, iniciando el proceso de fiscalización respecto a la verificación de los hechos relativos a la facturación correspondiente al IVA, IT, e IUE por los periodos fiscales de enero a diciembre de la gestión 2012.

2.- De fs. 11 a 15 y vlta. de antecedentes administrativos (1er. Cuerpo), el 2 de junio de 2015, la Administración Tributaria notificó a Luis Alberto Echeverría García con el Requerimiento de Documentación N° 15210900006 formulario 4003, donde se le solicitó el Balance General, Comprobantes de Egreso Diario e Ingreso, Declaraciones Juradas del IVA, IUE e IT, Dosificación de facturas, Estado de Resultados, Libros de Compras y Ventas IVA, Notas Fiscales de Respaldo al Débito y Crédito Fiscal IVA, Extractos Bancarios e Inventarios, otorgándole el plazo de presentación hasta el 13 de julio de 2015.

3.- El 15 de julio de 2015, la Administración Tributaria emitió las actas de contravenciones tributarias vinculadas al procedimiento de Determinación N° 00155026 por no presentación de la documentación requerida cuya multa asciende a 1.500 UFV (mil quinientas Unidades de Fomento a la Vivienda) y Acta N° 00155150 por no presentación de Estados Financieros en medio digital, con la multa de 2.000 UFV (dos mil Unidades de Fomento a la Vivienda).

4.- De fs. 268 a 281 de antecedentes administrativos (2do. Cuerpo), la Administración Tributaria emitió el Informe CITE SIN/GDEA/DF/FE/INF/01596/2016, que expuso los resultados de la fiscalización y deriva en la Vista de Cargo N° 29-0133-16 CITE SIN/GDEA/DF/FE/VC/0087/2016 de 18 de agosto de 2016, que establece una deuda tributaria sobre la Base Cierta de Bs36.048 equivalente a 16.808 UFV, importe que incluye la Base Presunta de Bs4.006.972 equivalente a 1.868.216 UFV que incluyen el tributo omitido, interés, sanción por omisión de pago y multas



por incumplimiento de deberes formales por los impuestos IVA, IT e IUE correspondientes a los periodos fiscales de enero a diciembre de 2012, otorgando al sujeto pasivo -contribuyente- el plazo de 30 días improrrogables a partir de su legal notificación para formular sus descargos y presentar prueba.

5.- De fs. 640 a 661 de AA (4to. cuerpo), cursa notificación de 20 de diciembre de 2016 con la Resolución Determinativa N° 17-1108-16 de 7 de diciembre, que impuso sanción al contribuyente por las obligaciones impositivas de Bs4.119.320 equivalentes a 1.899.996 UFV.

6.- De fs. 39 A 44 vlt. de antecedentes administrativos (5to. cuerpo), cursa memorial de 9 de enero de 2017, por el cual Luis Alberto Echeverría García interpone Recurso de Alzada contra la Gerencia Distrital El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales impugnado la Resolución Determinativa N° 17-1108-16 de 7 de diciembre de 2016.

7.- De fs. 89 a 100 de antecedentes administrativos, consta Resolución ARIT-LPZ/RA 0351/2017 de 10 de abril, por la cual, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz, resolvió anular obrados hasta el vicio más antiguo; es decir, hasta la Vista de Cargo N° 29-0133-16 de 16 de agosto de 2016, señalando que el ente fiscal debe emitir un nuevo acto administrativo preliminar en cumplimiento de los arts. 42, 43 y 96.I de la Ley 2492.

8.- De fs. 104 a 110, de antecedentes administrativos, cursa memorial interpuesto por la Gerencia Distrital El Alto del SIN, apelando la resolución de alzada. Posteriormente, la Autoridad General de Impugnación Tributaria pronunció la Resolución AGIT-RJ/0749/2017 de 26 de junio, que resolvió confirmar la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0351/2017 de 10 de abril, anulando obrados hasta la Vista de Cargo.

VI. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA

Expuestos los antecedentes administrativos e ingresando a efectuar el control de legalidad sobre la aplicación de la ley, se establece:

Que, el objeto de la controversia en el presente proceso se circunscribe en determinar si la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al confirmar la resolución de alzada, que resolvió anular obrados hasta el vicio más antiguo; es decir, hasta la Vista de Cargo N° 29-0133-16 de 16 de agosto de 2016, señalando que el ente fiscal debe emitir un nuevo acto administrativo preliminar, aplicó e interpretó incorrecta o erróneamente la normativa tributaria.

VII. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO

VII.1. Fundamentos jurídicos

VII.1. 1. Sobre el proceso contencioso administrativo.

El proceso contencioso administrativo, es el camino que utiliza el derecho procesal para resolver un conflicto suscitado oportunamente, en el que se deben respetar principios procesales como el derecho a la defensa y debido proceso; es la vía por la que el administrado puede oponerse a la decisión de la administración (resolución administrativa) en los casos en que hubiere oposición de éste, al entender que la administración lesionó su derecho particular o privado, en esta relación por un lado se tiene al Estado administrador de la actividad y por el otro, al particular sujeto a esa administración, control o regulación que por la decisión de la administración en su caso, ve afectados sus derechos, por lo que, antes de interponer el proceso contencioso administrativo, debe previamente acudir a la vía administrativa agotando todos los medios de impugnación que ella contempla (agotamiento de la vía administrativa), sin cuya concurrencia no es posible el ejercicio de la acción o proceso contencioso administrativo, como manda el art. 778 del Código de Procedimiento Civil, siendo el papel de la autoridad jurisdiccional ejercer el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

Dejándose claramente establecido por la naturaleza de este proceso, que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho en única instancia, no teniendo una etapa probatoria, siendo su objeto principal conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico, que abre la competencia del Tribunal Supremo de Justicia; por consiguiente, se procede analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por el demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, todo al tenor de lo dispuesto por el arts. 2.2 y 4 de la Ley 620.

VII.1. 2. CONSIDERACIONES PREVIAS DE ORDEN LEGAL

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 2492 CTB; Ley 2341 LPA; DS N° 28247, DS N° 27113 sus Reglamentos y la normativa



interna propia que permite otorgar al administrado la **seguridad jurídica** correspondiente.

Es así, que la Sentencia 0070/2010-R de 3 de mayo, del Tribunal Constitucional, determinó en el marco de la Constitución Política del Estado CPE, que la seguridad jurídica es un principio rector del ordenamiento jurídico y que emana del Estado de Derecho, conforme lo señala la doctrina: *"La seguridad jurídica debe hacer previsible la actuación estatal para el particular, tal actuación debe estar sujeta a reglas fijas. La limitación del poder estatal por tales reglas, es decir leyes, cuya observancia es vigilada por la justicia, es contenido especial del principio de estado de derecho"* (Torsten Stein. Seguridad Jurídica y Desarrollo Económico. FKA). *En efecto, la seguridad jurídica como principio emergente y dentro de un Estado de Derecho, implica la protección constitucional de la actuación arbitraria estatal; por lo tanto, la relación Estado-ciudadano (a) debe sujetarse a reglas claras, precisas y determinadas, en especial a las leyes, que deben desarrollar los mandatos de la Constitución Política del Estado, buscando en su contenido la materialización de los derechos y garantías fundamentales previstos en la Ley Fundamental, es decir, que sea previsible para la sociedad la actuación estatal; este entendimiento está acorde con el nuevo texto constitucional, que en su art. 178 dispone que la potestad de impartir justicia emana del pueblo boliviano y se sustenta, entre otros, en los principios de independencia, imparcialidad, seguridad jurídica, probidad y celeridad" (el subrayado es nuestro).*

De igual forma, el derecho al debido proceso señalado en el art. 115 de la Constitución Política del Estado (CPE) y referido en la SC 1674/2003-R de 24 de noviembre, entre otras, ha definido al debido proceso como: *"el derecho de toda persona a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomodan a lo establecido por disposiciones jurídicas generales aplicables a todos aquellos que se hallen en una situación similar; comprende la potestad de ser escuchado presentando las pruebas que estime convenientes en su descargo (derecho a la defensa) y la observancia del conjunto de requisitos de cada instancia procesal, a fin de que las personas puedan defenderse adecuadamente ante cualquier tipo de acto emanado del Estado que pueda afectar sus derechos. Se entiende que el derecho al debido proceso es de aplicación inmediata, vincula a todas las autoridades judiciales o administrativas y constituye una garantía de legalidad"*

procesal que ha previsto el Constituyente para proteger la libertad y la seguridad jurídica".

Es en ese contexto, la facultad sancionadora de la administración pública debe estar respaldada por el ordenamiento jurídico nacional, garantizando un procedimiento armónico con los principios constitucionales, garantías y disposiciones normativas de la materia, siendo este el criterio del Tribunal Supremo de Justicia, en la numerosa jurisprudencia emitida tanto en sala plena como en sus salas especializadas.

En el presente proceso, el tema en análisis es verificar si la fundamentación de hecho y derecho fue suficiente para que la resolución jerárquica emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en la parte que declara anular obrados hasta el vicio más antiguo, o sea, hasta la Vista de Cargo N° 29-0133-16 CITE SIN/GDEA/DF/FE/VC/0087/2016 de 16 de agosto, inclusive, a efectos de que la citada Administración Tributaria emita nuevo acto en el que considere todos los elementos relativos a la determinación de la base imponible, si se cumplió con lo dispuesto en la normativa tributaria.

VII.2. Análisis de la problemática.

Con base en la normativa legal descrita anteriormente y a efectos de realizar el control de legalidad en el caso que nos ocupa, la norma aplicable en la temática considera la Ley 2492 y la Ley 843; en ese contexto, de la revisión de antecedentes administrativos se evidencia lo siguiente:

La Administración Tributaria notificó personalmente al contribuyente Luis Alberto Echeverría García el 26 de mayo de 2015, con la Orden de Fiscalización N° 15990100087 de 10 de abril de 2015, iniciando el proceso de fiscalización respecto a la verificación de los hechos relativos a la facturación correspondiente al IVA, IT e IUE, por los periodos fiscales de enero a diciembre de la gestión 2012, debido a que se benefició del crédito fiscal mediante facturas que le fueron obsequiadas por el transportista Bernardo Flores Kantuta. Asimismo, el 2 de junio de 2015, se le notificó con el Requerimiento de Documentación N° 15210900006 formulario 4003 donde se le solicitó el Balance General, Comprobantes de Egreso Diario e Ingreso, Declaraciones Juradas del IVA, IUE e IT, Dosificación de facturas, Estado de Resultados, Libros de Compras y Ventas IVA, Notas Fiscales de Respaldo al Débito y Crédito Fiscal IVA, Extractos Bancarios e Inventarios, otorgándole el plazo de presentación hasta el 13 de julio de 2015. Sin embargo, el 15 del mismo mes y año, la Administración Tributaria emitió el



Acta de Inexistencia de Documentación por la falta de presentación de la documentación requerida que el contribuyente informó que la misma se encontraba en la oficina de su contador -Édgar Julián Chihua- que fue precintada por el Ministerio Público debido a que éste fue detenido por la presunta comisión de los delitos de falsedad material e ideológica y uso de instrumento falsificado. La Administración Tributaria en la misma fecha emitió las Actas de Contravenciones Tributarias vinculadas al procedimiento de Determinación N° 00155026, por no presentación de la documentación requerida cuya multa asciende a 1.500 UFV (mil quinientas Unidades de Fomento a la Vivienda) y Acta N° 00155150 por no presentación de Estados Financieros en medio digital, con la multa de 2.000 UFV (dos mil Unidades de Fomento a la Vivienda).

De la misma manera, notificó mediante requerimiento de documentación a la Cervecería Boliviana Nacional para que informe respecto a la forma de comercialización, contratos y facturación con los clientes; igualmente, al transportista Bernardo Flores Kantuta, para que señale el detalle de entrega y cantidad de cajas de cerveza entregados al punto de venta de Luis Alberto Echeverría García durante la gestión 2012. Asimismo, mediante una Inspección Ocular del 29 de marzo de 2016, por parte de la Administración Tributaria, se verificó el domicilio fiscal de Luis Alberto Echeverría García, ubicado en la Av. Hacia el Mar N° 80, zona La Florida de la ciudad de El Alto del departamento de La Paz, cuya actividad comercial denominada "El Rancho" reflejó que se dedica a la venta de comida y bebidas alcohólicas (cerveza) en grandes cantidades, realizándose el relevamiento de las Declaraciones Juradas de los Formularios 200 (IVA), 400 (IT) y 500 (IUE), que demostraron que el contribuyente presentó sus declaraciones de impuestos en el plazo señalado por ley. Pese a ello, dichas declaraciones no cuadraban con los documentos parciales presentados por el contribuyente ni con sus declaraciones juradas del sistema del SIN, tampoco con la información proporcionada por la Cervecería Boliviana Nacional, que llevaron a determinar la deuda tributaria sobre los métodos de base cierta y base presunta establecidas en la Vista de Cargo N° 29-0133-16 Cite SIN/GDEA/DF/FE/VC/0087/2016 y la Resolución Determinativa N° 17-1108-16 CITE SIN/GDEA/DJCC/UTJ/RD/0197/2016.

De la revisión de antecedentes, consta que el procedimiento utilizado fue el establecido en la Ley 2492 para la determinación de las obligaciones tributarias por parte del sujeto activo, pero habiéndose demostrado la compra de productos

de la CBN durante los periodos fiscales de enero a diciembre de 2012, efectivamente realizados por el contribuyente, conforme al art. 4 de la Ley 843, hace que se materialice el hecho imponible como presupuesto jurídico y económico, cuyo acaecimiento originó el nacimiento de la obligación tributaria. La Administración Tributaria se permitió deducir la existencia y cuantía de la obligación tributaria dado que el contribuyente no pudo demostrar lo contrario en el plazo establecido por el requerimiento de documentación respaldatoria como libros, registros de contabilidad y otras pruebas que se le impidió sacar de la oficina de su contador porque se encontraba precintada por el Ministerio Público, lo cual obstaculizó que la determinación pueda basarse solamente en el método de base cierta, conforme disponen los arts. 43.II y 44 num. 4 y 5 inc. a) de la Ley 2492, conduciendo a que se realice el mismo análisis sobre el método de base presunta respecto a la venta de bebidas tomándose en cuenta los números de facturas, la fecha de emisión de éstas, el detalle del producto, la cantidad y el precio, el Impuesto al Consumo Específico (ICE), descuentos, cantidad y precio por botella, así como el total de ventas utilizando la técnica del inventario de bienes realizables que corresponde al medio de determinación por deducción conforme dispone el art. 45.1.1 de la Ley 2492, correspondiente a la determinación por base presunta, procedimiento que vulneró los principios de legalidad y presunción de inocencia, así como su derecho a la defensa.

Es así que el 18 de agosto de 2016, la Administración Tributaria emitió el Informe CITE SIN/GDEA/DF/FE/INF/01596/2016 que expuso los resultados de la fiscalización y derivó en la Vista de Cargo N° 29-0133-16 CITE SIN/GDEA/DF/FE/VC/0087/2016 que estableció una deuda tributaria sobre la Base Cierta de Bs36.048 equivalente a 16.808 UFV, importe que incluye la Base Presunta de Bs4.006.972 equivalente a 1.868.216 UFV que incluyen el tributo omitido, interés, sanción por omisión de pago y multas por incumplimiento de deberes formales por los impuestos IVA, IT e IUE correspondientes a los periodos fiscales de enero a diciembre de 2012, otorgando al sujeto pasivo -contribuyente- el plazo de 30 días improrrogables a partir de su legal notificación para formular sus descargos y presentar prueba referida al efecto, lo cual fue intentado tanto por Luis Alberto Echeverría García como por el transportista Bernardo Flores Kantuta en fecha 14 de septiembre de 2016; empero, en el informe de conclusiones, la Administración Tributaria concluyó que no desvirtuaron los reparos establecidos en la vista de cargo. Posteriormente, el 20 de diciembre de



2016, se notificó al contribuyente con la Resolución Determinativa N° 17-1108-16 de 7 de diciembre, que precisó simultáneamente sobre base cierta y base presunta las obligaciones impositivas de Bs4.119.320 equivalentes a 1.899.996 UFV.

El 9 de enero de 2017, Luis Alberto Echeverría García interpuso recurso de alzada impugnando la Resolución Determinativa N° 17-1108-16 de 7 de diciembre de 2016, contra la Gerencia Distrital El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales, por lo que, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz, mediante la Resolución ARIT-LPZ/RA 0351/2017, resolvió anular obrados hasta el vicio más antiguo; es decir, hasta la Vista de Cargo N° 29-0133-16 de 16 de agosto de 2016, señalando que el ente fiscal debe emitir un nuevo acto administrativo preliminar en cumplimiento de los arts. 42, 43 y 96.I de la Ley 2492. Resolución que fue impugnada por la Administración Tributaria ante la Autoridad General de Impugnación Tributaria que pronunció la Resolución AGIT-RJ/0749/2017 de 26 de junio, que resolvió confirmar la Resolución ARIT-LPZ/RA 0351/2017 de 10 de abril. Es así, que el 29 de septiembre de 2017, la Gerencia Distrital El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales acude a la demanda contenciosa administrativa ante la Sala Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa de turno del Tribunal Supremo de Justicia.

Finalmente, la Autoridad General de Impugnación Tributaria aplicando la jurisprudencia del Tribunal Supremo de Justicia y de acuerdo a la amplia jurisprudencia existente como las Sentencias Constitucionales N° 2023/2010, 1110/2012-R, 0024/2005 y 0182/2015-S3, por cuanto, de todo lo expuesto la Autoridad General de Impugnación Tributaria actuó conforme a las reglas y normativa vigente. En ese sentido, la entidad demandante, no expresó claramente los agravios ocasionados por la mencionada Resolución AGIT-RJ/0749/2017, refiriendo argumentos confusos e incompletos en relación a varios puntos, como la presunción de que las cantidades de productos adquiridos (cerveza y refrescos) fueron vendidos por el contribuyente. Así también, respecto a todas las facturas emitidas por la empresa CBN que le fueron entregadas al contribuyente por el transportista Bernardo Flores Kantuta, donde no constan contratos escritos ni información del detalle sobre el código de cliente, nombres y apellidos de las personas que hicieron los pagos por esos productos y tampoco de la relación comercial entre el transportista y el contribuyente, hoy sujeto pasivo de este caso. El tema de la determinación realizada sobre base presunta no es

completo ni convincente ya que la Administración Tributaria no se pronunció sobre los argumentos de descargo de parte del contribuyente ni en relación a la petición que hizo respecto al proceso penal instaurado, por lo que se le privó de una respuesta fundamentada, estos fueron hechos que vulneraron su derecho al debido proceso y a la defensa, conforme se puede evidenciar en cuanto a la protección de derechos y de la propia jurisprudencia de este Tribunal, para evitar se convalide un vicio de nulidad absoluta como expresó en su contestación la AGIT.

Al respecto, la Sentencia N° 487/2017 de 28 de junio, emitida por el Tribunal Supremo de Justicia, refirió que: *"...la nulidad dispuesta por parte de la autoridad recurrida, tiene su fundamento, en que la Administración Tributaria no fundamentó la Vista de Cargo ni la Resolución Determinativa, para sustentar el método sobre base presunta, que al tratarse de una persona natural, los depósitos bancarios observados pudieron tener un origen distinto a alguna actividad gravada por el IVA e IT, en ese sentido la administración, no debió limitarse a la información contenida en los extractos bancarios, sino obtener otros elementos de prueba, que generen convicción (...) situación que debió ser considerada por el ente fiscalizador y no limitarse a los extractos bancarios, tomando en cuenta sus amplias facultades de investigación, en ese sentido la fundamentación de la Vista de Cargo, no contiene la fundamentación de hecho que tiene incidencia en la Resolución Determinativa, en cuanto a la sustentación del método sobre base presunta, creando indefensión del sujeto pasivo y como consecuencia de ello, la afectación al debido proceso, situación que fue corregida con la nulidad dispuesta..."*

En el mismo sentido, la SCP 0249/2014-S2 de 19 de diciembre, señaló que: *"La importancia del debido proceso está ligada a la búsqueda del orden justo. No es solamente poner en movimiento mecánico las reglas de procedimiento sino buscar un proceso justo, para lo cual hay que respetar los principios procesales de publicidad, inmediatez, libre apreciación de la prueba; los derechos fundamentales como el derecho a la defensa, a la igualdad, etc., derechos que por su carácter fundamental no pueden ser ignorados ni obviados bajo ningún justificativo o excusa por autoridad alguna, pues dichos mandatos constitucionales son la base de las normas adjetivas procesales en nuestro ordenamiento jurídico, por ello los tribunales y jueces que administran justicia, entre sus obligaciones, tienen el deber de cuidar que los juicios se lleven sin*



vicios de nulidad, como también el de tomar medidas que aseguren la igualdad efectiva de las partes.

(...)

"La garantía del debido proceso, comprende entre uno de sus elementos la exigencia de la motivación de las resoluciones, lo que significa, que toda autoridad que conozca de un reclamo, solicitud o dicte una resolución resolviendo una situación jurídica, debe ineludiblemente exponer los motivos que sustentan su decisión, para lo cual, también es necesario que exponga los hechos establecidos, si la problemática lo exige, de manera que el justiciable al momento de conocer la decisión del juzgador lea y comprenda la misma, pues la estructura de una resolución tanto en el fondo como en la forma, dejará pleno convencimiento a las partes de que se ha actuado no sólo de acuerdo a las normas sustantivas y procesales aplicables al caso, sino que también la decisión está regida por los principios y valores supremos rectores que rigen al juzgador (...)"

"Es imperante además precisar que toda resolución ya sea jurisdiccional o administrativa, con la finalidad de garantizar el derecho a la motivación como elemento configurativo del debido proceso debe contener los siguientes aspectos a saber: a) Debe determinar con claridad los hechos atribuidos a las partes procesales, b) Debe contener una exposición clara de los aspectos fácticos pertinentes, c) Debe describir de manera expresa los supuestos de hecho contenidos en la norma jurídica aplicable al caso concreto, d) Debe describir de forma individualizada todos los medios de prueba aportados por las partes procesales, e) Debe valorar de manera concreta y explícita todos y cada uno de los medios probatorios producidos, asignándoles un valor probatorio específico a cada uno de ellos de forma motivada, f) Debe determinar el nexo de causalidad entre las denuncias o pretensiones de las partes procesales, el supuesto de hecho inserto en la norma aplicable, la valoración de las pruebas aportadas y la sanción o consecuencia jurídica emergente de la determinación del nexo de causalidad antes señalado".

En este entendido, claramente se identifica una falta de fundamentación en el memorial de la demanda contenciosa administrativa, puesto que no se identifican los agravios presumidos por la Gerencia Distrital El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales; por el contrario, de acuerdo a la jurisprudencia constitucional como del Tribunal Supremo de Justicia, estas omisiones ya fueron

analizadas y resueltas conforme a los fundamentos expresados en este fallo, en apego a la normativa legal vigente y el respeto a los derechos constitucionales de los sujetos de la relación tributaria; en consecuencia este Tribunal se ve en la imposibilidad de ingresar a un análisis en cuanto a la parte adjetiva procedimental que pudiera haber vulnerado el debido proceso, que diese lugar a la nulidad de obrados; así también, impide entrar al análisis de fondo de la acción que emergió de la Vista de Cargo N° 29-0133-16 CITE SIN/GDEA/DF/FE/VC/0087/2016, que estableció una deuda tributaria sobre la Base Cierta de Bs36.048 equivalente a 16.808 UFV, importe que incluye la Base Presunta de Bs4.006.972 equivalente a 1.868.216 UFV que incluyen el tributo omitido, interés, sanción por omisión de pago y multas por incumplimiento de deberes formales por los impuestos IVA, IT e IUE correspondientes a los periodos fiscales de enero a diciembre de 2012.

VIII. Conclusiones

Por lo expuesto y no estando demostradas las infracciones en que hubiera incurrido la resolución impugnada, queda establecido que la actuación jurídico administrativa de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, está enmarcada en la normativa, correspondiendo resolver la demanda contencioso administrativa desestimando el peticorio por falta de carga argumentativa.

[Signature]
 Sr. C. Alberto Eguez Añez
 A U X I L I A R
 SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
 SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en el ejercicio de la atribución conferida en 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 contencioso administrativa cursante de fs. 24 a 30, interpuesta por la Gerencia Distrital El Alto del Servicio de Impuestos Nacionales; en consecuencia se mantiene firme y subsistente la Resolución AGIT-RJ 0749/2017 de 26 de junio, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

TR. 29-0133-16-0087-16
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
 ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
 SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA
 SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
 Fecha: 12-02-2018
[Signature]

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal a quien corresponda, previa las formalidades de rigor.

Regístrese, comuníquese y cúmplase.

Magistrado Relator: Dr. Carlos Alberto Eguez Añez

[Signature]
 Dr. Carlos Alberto Eguez Añez
 MAGISTRADO
 SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
 SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

[Signature]
 Mgdo. Ricardo Torres Echalar
 PRESIDENTE
 SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
 SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

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

ANTE MI:

Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial
Tribunal Supremo de Justicia

CITACIONES Y NOTIFICACIONES

EXP. 315/2017

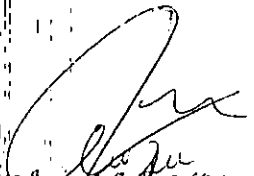
En Secretaría de la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Segunda, del Tribunal Supremo de Justicia, a horas **09:00** minutos del día **JUEVES 16** de **JULIO** del año **2020**.
Notifique a:

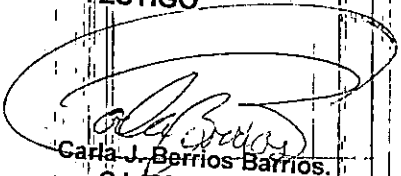
AUTORIDAD GENERAL DE IMPUGNACION TRIBUTARIA -AGIT
REPRESENTANTE: DANEY DAVID VALDIVIA CORIA

Con **SENTENCIA N° 058/2019**, 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 A. Ariles Baldivieso
OFICIAL DE DILIGENCIAS
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA


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

