



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

70/2014 O.S./E  
H. R. 943 de noviembre 2014  
26-11-15

11:30

~~OR~~  
50

### SALA PLENA

**SENTENCIA:** 77/2014  
**FECHA:** Sucre, 14 de mayo de 2014  
**EXPEDIENTE N°:** 583/2012  
**PROCESO:** Contencioso Administrativo.  
**PARTES:** Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales contra La Autoridad General de Impugnación Tributaria.  
**MAGISTRADO RELATOR:** Fidel Marcos Tordoya Rivas

Pronunciada dentro del proceso contencioso administrativo interpuesto por la Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) representado legalmente por Fedor Sifrido Ordoñez Rocha, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria representada legalmente por Julia Susana Ríos Laguna.

**VISTOS EN SALA PLENA:** La demanda contencioso administrativa de fs. 47 a 50, impugnando la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0448/2012 de 2 de julio; la citación a fs. 23; la respuesta de fs. 71 a 73; los antecedentes procesales; y,

**CONSIDERANDO I:** Que en la demanda se solicita confirmar la Resolución Administrativa de CEDEIM N° 23-00859-11 de 14 de octubre de 2011, emitida por la administración tributaria.

Al efecto señala que en ejercicio de las facultades conferidas por el art. 100 del Código Tributario (Ley N° 2492) el Servicio de Impuestos Nacionales Distrital Oruro procedió a la Verificación Externa CEDEIM al contribuyente Empresa Metalúrgica Vinto relativa al Impuesto al Valor Agregado (IVA) ello en virtud a la solicitud de devolución impositiva DUDIE N° 4032554550 correspondiente al periodo de junio de 2009.

Continúa señalando, que el 2 de junio de 2011 se notificó al contribuyente de referencia con la orden de verificación externa N° 00100VE00017, poniéndose en su conocimiento al mismo tiempo el requerimiento de documentación F.4003 N° 00104623 por la que se solicitó documentación, concediéndose el plazo para su presentación.

El 13 de octubre de 2011, se emitió el informe CITE: SIN/GDO/DF/VE/INF/175/2011, por el que se concluyó que como resultado de la verificación efectuada a la documentación que respaldó la solicitud de extensión de certificado de devolución impositiva CEDEIM corresponde la



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 583/2012 Contencioso Administrativo.- Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales contra La Autoridad General de Impugnación Tributaria.

devolución de Bs. 4.927.002.- (cuatro millones novecientos veintisiete mil dos bolivianos) por el IVA del periodo de junio de 2009.

Asimismo, el 14 de octubre de 2011 se emitió la Resolución Administrativa CEDEIM N° 23-00859-11, mediante la cual se ratifica a favor del sujeto pasivo como importe sujeto a devolución impositiva por el IVA por el periodo fiscal de junio de 2009 el importe de Bs. 4.927.002.-, notificándose al contribuyente con dicho actuado administrativo el 17 de octubre de 2011.

De la misma manera señala que del análisis, valoración y antecedentes de la Resolución de Recurso Jerárquico emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria por la que revoca parcialmente la Resolución ARIT-LPZ 0180/2012 de 5 de marzo, pronunciada por la Autoridad de Impugnación Tributaria de La Paz que dispuso la revocatoria parcial de la Resolución Administrativa CEDEIM PREVIA N° 23-00859-11 de 14 de octubre de 2011; que se aplicó incorrectamente la ley, al señalar: *“Por otra parte, con relación a las facturas de exportación 258, 259 y 260 que corresponden a ventas puesto planta Vinto (Incoterms FCA) la Administración Tributaria, aplicó incorrectamente la presunción del 45% por gastos de realización a exportaciones con destino a Zona Franca El Alto, cuyas condiciones de ventas no aplican al exportador ningún flete ni seguro, en este sentido, esta instancia jerárquica procede a ajustar el Valor Oficial de Cotización expuesto según las facturas y deja sin efecto la presunción del 45% por gastos de realización de las facturas 258, 259 y 260”*; continúa señalando *“En resumen, considerando el análisis efectuado por la evidente diferencia de las condiciones de las facturas comerciales a valor FOB Frontera N° 255, 256, 257, 262, 263, 264, 267, 268 y 269 en relación a las DUE's y los contratos con clientes, por la falta de respaldo del contrato por la Factura Comercial N° 265 y la diferencia del transportista en gastos de flete y seguro de las facturas N° 256 y 264, además de haberse evidenciado exportaciones a zona franca El Alto con la condición de FCA Puesto Vinto, que no requiere la aplicación de gastos de realización, se modifica el importe máximo determinado por la Administración Tributaria a Bs 6.416.651”*.

Refiere también, que la Administración Tributaria ha verificado la documentación presentada por el requerimiento Formulario N° 4003 N° 104623, en original de las exportaciones, donde se pudo evidenciar en la documentación como ser gastos de pólizas de exportación, facturas comerciales del exportador, manifiestos internacionales de carga (MIC/DTA) y certificados de salida de la Empresa Metalúrgica Vinto, habiéndose constatado que no se encuentran claramente establecidos y están mal determinados los importes de gastos de realización, estableciendo el cálculo del monto límite para devolución se consideró como gastos de realización un 45% por ciento sobre el valor oficial de cotización, debido a que se observó que las condiciones de entrega no coinciden entre la DUE las facturas de



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 583/2012 Contencioso Administrativo.- Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales contra La Autoridad General de Impugnación Tributaria.

exportación y las condiciones contratadas por el importador por lo que se consideró que de no estar correctamente determinadas y explícitamente consignados en la declaración de exportación y respaldados en las condiciones contratadas por el comprador del mineral se presume que los gastos de realización son el 45% del valor oficial de cotización conforme establece el art. 10 del Decreto Supremo N° 25465 de 23 de julio de 1999.

Continúa señalando, que la Administración Tributaria reglamentó las solicitudes de devolución impositiva mediante la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0004-03 de 11 de marzo de 2003 que en el art. 5 señala textualmente:

*“Para solicitar la devolución de impuestos, es obligatoria la presentación de los siguientes documentos:*

*Declaración de Exportación (copia exportador)*

*Factura comercial del exportador*

*Certificado de salida emitido por el concesionario del depósito aduanero*

*Póliza de Importación (adjunta Boleta de Pago)*

*Formulario de Declaración Jurada del impuesto al Valor Agregado*

*El Sector Minero debe respaldar sus gastos de realización mediante la presentación del o los Documentos de las condiciones contratadas por el comprador del mineral o metal (DS 25465)”.*

Al respecto, señaló que la referida disposición también exige la presentación de los documentos que respalden las condiciones contratadas, debiendo en consecuencia dichos documentos contener toda la información relativa a los gastos de realización, aspecto que de la revisión de antecedentes no se evidencia; por lo que, en estricta aplicación de las disposiciones normativas citadas precedentemente la Administración Tributaria consideró que los gastos de realización del 45% **“NO SE ENCUENTRAN CLARAMENTE ESTABLECIDOS Y ESTÁN MAL DETERMINADOS LOS IMPORTES DE GASTOS DE REALIZACIÓN”** referido a que estos gastos, serán estimados y comprenden a los gastos efectuados desde frontera hasta el lugar de entrega al comprador, ya que, la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0004-03 de 11 de marzo de 2003, emitida por el Servicio de Impuestos Nacionales, exigió por el contrario que los gastos de realización estén respaldados por el contrato respectivo; correspondiendo, confirmar la actuación del Departamento de Fiscalización de la Administración Tributaria, en estricta aplicación de las disposiciones mencionadas anteriormente, equivocando la resolución jerárquica su aplicación a tiempo de revocar parcialmente la Resolución Administrativa de CEDEIM PREVIO 23-00859-11 de 14 de octubre de 2011.

Consiguientemente manifestó que la Administración Tributaria siempre actuó con rectitud y en observancia de la ley, verificando el cumplimiento de las



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 583/2012 Contencioso Administrativo.- Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales contra La Autoridad General de Impugnación Tributaria.

disposiciones tributarias contenidas en la Ley N° 843, Decretos Supremos Reglamentarios, Resoluciones Normativas en vigencia en los periodos señalados, llegando a establecer como importe a devolver por el periodo de junio de 2009 mediante Certificados de Devolución Impositiva al contribuyente Empresa Metalúrgica Vinto, importe de Bs. 4.927.002.-, correspondiente al IVA, siendo que la administración tributaria dio cumplimiento con lo dispuesto por el art. 3 y 10 del Decreto Supremo N° 25464; por lo que, siendo evidente el cumplimiento de los requisitos legales establecidos en los arts. 4.11 de la Ley N° 843, 12 de la Ley N° 1489 modificada por la Ley N° 1963 y 3 del Decreto Supremo N° 25465, el argumento de la AGIT en sentido de incrementar el importe correspondiente a gastos de realización, porque la administración tributaria no hubiera efectuado una correcta revisión.

Por consiguiente, solicitó que se declare probada la demanda y se revoque la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ N° 0448/2012 de 2 de julio y confirmar la Resolución Administrativa de CEDEIM N° 23-00859-11 de 14 de octubre de 2011.

Finalmente, señaló que la decisión asumida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), supondría un adverso precedente tributario, toda vez que no es posible que la Ley sea comprendida equivocadamente por las autoridades que tienen como tarea su comprensión cabal y en dicho mérito aplicar sus contenidos al caso concreto, entendiéndose que el análisis efectuado por sus autoridades en la presente causa contradice la esencia de la propia ley tributaria.

**CONSIDERANDO II:** Que admitida la demanda por decreto cursante a fs. 52, fue corrida en traslado, siendo citada mediante provisión citatoria a fs. 67 la autoridad demandada Julia Susana Ríos Laguna, en su condición de Directora Ejecutiva de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, quien en tiempo hábil, por memorial de fs. 71 a 73, respondió en forma negativa la demanda, solicitando que el Tribunal Supremo declare en sentencia improbadada la demanda contencioso administrativa interpuesta por la Gerencia Distrital Oruro del SIN representada por Fedor Sifrido Ordoñez Rocha, impugnando la Resolución de Recursos Jerárquico AGIT-RJ/0448/2012 de 2 de julio, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

**CONSIDERANDO III:** Que la revisión de los antecedentes procesales evidencia que la Administración Tributaria, procedió a la Verificación Externa CEDEIM previa al contribuyente Empresa Metalúrgica Vinto sobre la solicitud de devolución impositiva DUDIE N° 4032554550 de 21 de diciembre de 2009, correspondiente al periodo de junio de ese mismo año, respaldada con las facturas de exportación: N° 255, 256, 257, 262, 263, 264, 265, 267, 268 y 269, efectuando la citada compañía exportaciones de estaño



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 583/2012 Contencioso Administrativo.- Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales contra La Autoridad General de Impugnación Tributaria.

metálico en lingotes bajo la modalidad FOB y CIF Arica e Iquique, realizando todos los gastos de realización –flete terrestre y seguro- desde la localidad de Vinto Oruro (lugar de embarque), hasta el puerto de embarque almacén Arica e Iquique; y, notas fiscales N° 258, 259 y 260 cuya modalidad es FCA o puesto en planta Vinto, consiguientemente no consigna gasto alguno; documental que cursa a fojas 97, 111, 122, 130, 140, 151, 159, 169, 180, 189, 196, 203 y 210.

En el curso del proceso de verificación previa, se emitió el Informe CITE: SIN/GDO/DF/VE/INF/175/2011 de 13 de octubre, en el cual, la administración tributaria señala que se observó que las facturas comerciales “no concuerdan con las condiciones contratadas por el comprador del metal, porque detallan los gastos de realización únicamente hasta frontera, no reflejando el total de los gastos consignados en las condiciones de entrega y en los respaldos del contribuyente, existiendo además diferencias entre los manifiestos internacionales de carga y certificados de salida con las facturas de transporte terrestre, por lo que se considera que no están correctamente determinados y explícitamente consignados en las DUE’s y facturas comerciales de exportación, por esto se presume que los gastos de realización son el 45%”; antecedente con el que se emitió la Resolución Administrativa CEDEIM N° 23-00859-11 de 14 de octubre, que aplicando la presunción del 45% prevista por el art. 10 del Decreto Supremo N° 25465, determinó la suma de Bs. 4.927.002.- como importe máximo sujeto a devolución para el periodo junio de 2009 y como importe no sujeto a devolución la suma de Bs. 1.374.802.-.

La indicada resolución fue impugnada mediante recurso de alzada presentado por el representante legal de la empresa metalúrgica Vinto, el cual fue conocido y resuelto por la Autoridad Regional de La Paz, que mediante la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0180/2012 de 5 de marzo, revocó parcialmente la Resolución Administrativa CEDEIM Previa N° 23-00859-11 de 14 de octubre, al determinar el crédito fiscal computable de las facturas observadas, en el importe de los pagos parciales verificados, sin considerar lo establecido por la normativa aplicable al caso y con un procedimiento que no se ajusta al marco jurídico y procedimental vigente, que por el contrario contraviene el principio de legalidad establecido por el art. 6 de la Ley N° 2492. Adicionalmente, no tomó en cuenta que los proveedores declararon el débito fiscal de las facturas observadas en el período respectivo, hecho que la propia Administración Tributaria evidenció en las verificaciones cruzadas efectuadas, lo que implica que generaron crédito fiscal para el comprador, en el presente caso, para la Empresa Metalúrgica Vinto, por lo que, bajo esas circunstancias, se debe reconocer el total del crédito fiscal que generan las facturas N° 328, 329, 1201 y 206, correspondiendo dejar sin efecto el reparo de Bs. 1.365.630.-



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 583/2012 Contencioso Administrativo.- Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales contra La Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Correspondiendo, dejar sin efecto el importe observado como no sujeto a devolución impositiva de Bs. 2.383.933.- por aplicación del 45% presunto por gastos de realización en el cálculo de monto máximo a devolver, el reparo de Bs. 9.172.- por depuración de crédito fiscal de facturas que no se hallan sujetas al beneficio de tasa cero en el IVA y Bs. 1.365.630.- por depuración de crédito fiscal de facturas superiores a 50.000.- UFV's; bajo esas circunstancias se declara como importe a devolver Bs. 3.758.735.- (resultante de la suma de Bs. 2.383.933.- + Bs. 1.365.630.- más el monto de Bs. 4.927.002.- establecido por la Administración Tributaria, por el periodo fiscal de junio de 2009.

La resolución de alzada fue objeto de recurso jerárquico planteado por la Gerencia Distrital Oruro del SIN, que fue resuelto con la resolución impugnada en el presente proceso, por la Autoridad General de Impugnación Tributaria que determinó revocar parcialmente la citada Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0180/2012 de 5 de marzo (fs. 24 a 45), referida a los gastos de realización.

**CONSIDERANDO IV:** Que, en virtud a la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, cuyo conocimiento y resolución de la controversia en única instancia, es de exclusiva competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Plena, por mandato de los arts. 778 a 781 del Código de Procedimiento Civil, siendo el objeto –según la veracidad o no del reclamo planteado- conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, por cuanto el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico; por consiguiente, corresponde a este Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales en la fase administrativa, con relación a los argumentos expuestos por la entidad demandante y, realizar el control judicial de legalidad sobre los hechos resueltos en el recurso jerárquico por la Autoridad General de Impugnación Tributaria; de la compulsión de los datos del proceso y los antecedentes de emisión de la resolución impugnada, permiten concluir lo siguiente

**En relación a los gastos de realización,** el art. 10 del Decreto Supremo N° 25465 de 23 de julio de 1999, dispone que: “La devolución o reintegro del crédito fiscal IVA a los exportadores del sector minero metalúrgico, se efectuará conforme a los criterios señalados en el artículo 3 del presente decreto supremo, excepto en los referente al monto máximo de devolución, que en este caso será equivalente a la cuota vigente del IVA aplicada a la diferencia entre el valor oficial de cotización del mineral y los gastos de realización. De no estar estos últimos explícitamente consignados en la declaración de exportación, se presume que los gastos de realización son el cuarenta y cinco (45%) del valor oficial de cotización. Los gastos de realización consignados en la declaración de exportación deben estar



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 583/2012 Contencioso Administrativo.- Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales contra La Autoridad General de Impugnación Tributaria.

respaldados por las condiciones contratadas por el comprador del mineral o metal". Que estos gastos comprenden las erogaciones por flete terrestre, seguro y gastos en puerto efectuados desde frontera o punto de embarque hasta el lugar de entrega al comprador en la forma que hubiera sido acordada. Esta normativa, fue reglamentada por la RND 10-0004-03 de 11 de marzo de 2003, que en su art. 5 establece la documentación que debe ser obligatoriamente presentada y en el caso del sector minero, añade que debe respaldar sus gastos de realización mediante la presentación del o los documentos de las condiciones contratadas por el comprador del mineral o metal.

Entre los gastos de realización, se tiene las facturas comerciales de exportación N° 258, 259 y 260, (por venta de lingotes de estaño refinado) que se hallan observadas -según la resolución impugnada- porque no especifican las ventas por licitación o ventas directas, que consignan el valor bruto, al que el exportador restó estos gastos de realización por flete terrestre y seguro, de cuya diferencia obtuvo el valor FOB frontera; estas facturas fueron depuradas por la AT debido a que la Empresa Metalúrgica Vinto, no adjuntó los contratos que respalden los gastos de realización e incumplió la presentación de documentos, de esta manera vulneró el art. 10 del Decreto Supremo N° 25465.

En ese sentido, respecto a la documental que cursa de fs. 196 a 202, de los antecedentes administrativos, que respalda la factura de exportación N° 258, acredita que la empresa Vinto, exportó estaño metálico en lingotes para el consignatario Bera de Bolivia (Aleaciones) S.A. encontrándose en los Certificados de Salida emitidos por la Aduana Nacional, el detalle de cantidad y peso y que éste fue trasladado por transportadores que presentaron sus Manifiestos de Carga, documento que consigna como gasto de transporte la suma de \$us. 184.591,51.-, sin existir contrato.

De la misma forma en el caso de la factura de exportación N° 259, según acredita la documental que cursa de fs. 203 a 209; la empresa Vinto, exportó estaño metálico en lingotes para el consignatario Bera de Bolivia (Aleaciones) S.A., encontrándose en los Certificados de Salida emitidos por la Aduana Nacional, el detalle de cantidad y peso y que éste fue trasladado por transportadores que presentaron sus Manifiestos de Carga, documento que consigna como gasto de transporte la suma de \$us. 71.457,24.-, de la misma manera no se consigna contrato, al no consignar gastos de realización.

Finalmente, en el caso de la factura de exportación N° 260, según acredita la documental que cursa de fs. 210 a 212; la Empresa Vinto, exporto estaño metálico en lingotes para el consignatario Bera de Bolivia (Aleaciones) S.A., encontrándose en los Certificados de Salida emitidos por la Aduana Nacional, el detalle de cantidad y pero y que éste fue trasladado por transportadores que presentaron sus Manifiestos de Carga, documento que



Estado Plurinacional de Bolivia

Exp. 583/2012 Contencioso Administrativo.- Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales contra I.a Autoridad General de Impugnación Tributaria.

*Órgano Judicial*

consigna como gasto de transporte la suma de \$us. 21.632,86.-, sin existir contrato.

Establecido el hecho que dio lugar a la aplicación de la presunción del 45% previsto en el art. 10 del Decreto Supremo N° 25465, que en forma clara señala que los gastos de realización deben ser consignados en la declaración de exportación y no en otro documento, de donde se concluye, que la observación a los gastos de realización está referida a la diferencia entre los importes consignados en las facturas de exportación y las facturas de respaldo, facturas de transporte diferente a los proveedores del servicio registrados en los MIC y mala determinación de los importes por flete de transporte donde se aplica la tasa cero del IVA para servicio de transporte internacional por carretera; por cuya razón, la resolución impugnada mantiene el reparo de la AT aplicando la presunción del 45% para determinar los gastos de realización del valor oficial de cotización, como forma de cálculo del monto de devolución impositiva; por lo que, siendo de responsabilidad exclusiva del exportador cumplir estrictamente la normativa señalada para obtener una u otra forma de cálculo del monto para la devolución impositiva, lo que no ocurrió con las facturas N° 258, 259 y 260.

Por lo argumentado se concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria en sus dos instancias, ha obrado incorrectamente al disponer la aplicación de la primera fórmula de cálculo y no la presunción del 45%

**POR TANTO:** La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en el ejercicio de la atribución conferida en el artículo 10 parágrafo I de la Ley N° 212 de 23 de diciembre de 2011, Ley de Transición para el Tribunal Supremo de Justicia, Tribunal Agroambiental, Consejo de la Magistratura y Tribunal Constitucional Plurinacional, y de conformidad a los artículos 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil, falla en única instancia declarando **PROBADA** la demanda y en su mérito, deja sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0448/2012 de 2 de julio, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, respecto solo a las facturas de exportación N° 258, 259 y 260, que cursan a fojas 291, 292 y 293 del anexo de antecedentes administrativos, que fueron el objeto del presente proceso, correspondiendo que se practique la liquidación correspondiente.

No suscribe la Magistrada Rita Susana Nava Duran por emitir voto disidente.

*Regístrese, notifíquese y archívese*

Jorge Isaac von Borries Méndez  
**PRESIDENTE**

### VOTO DISIDENTE

La Magistrada Dra. Rita Susana Nava Duran presenta su voto disidente al Proyecto de Sentencia del Expediente N° 513/2007 que declara **PROBADA** la demanda dentro del proceso Contencioso seguido por la Gerencia Distrital Santa Cruz del Servicio Impuestos Nacionales contra la Superintendencia Tributaria General, según los siguientes fundamentos:

#### 1. FUNDAMENTACION DEL VOTO DISIDENTE

1. De una revisión exhaustiva del proceso, se evidencia que éste tiene como objeto de controversia: "Si la administración tributaria obró correctamente o no al utilizar el método de determinación de base cierta a las obligaciones tributarias del Contribuyente Elena Maria Paniagua Ibañez por omisión de pago del IVA e IT del periodo fiscal octubre del 2001".
2. Sobre la base del citado objeto de controversia, se debe considerar que la determinación tributaria sobre base cierta se da cuando el contribuyente cuenta y proporciona la documentación necesaria para ello, esto es, con documentación que permitan a la Administración Tributaria conocer en forma directa y cierta el hecho generador de la obligación tributaria y por otra parte, la determinación sobre base presunta se da cuando no se ha podido obtener la información necesaria por acción u omisión del obligado (contribuyente), autorizándose a la administración tributaria a que recurra a hechos y circunstancias que por su vinculación o conexión normal con el hecho generador de la obligación tributaria permitan establecer la existencia y cuantía de la obligación, de tal modo que determinación tributaria sobre base cierta, se da cuando se tiene acceso directo a los documentos (libros contables, declaraciones juradas, facturas, etc.) proporcionados por el obligado (contribuyente) y determinación tributaria sobre base presunta cuando no se tiene los documentos para poder establecer la existencia y cuantía de la obligación tributaria autorizándose a la administración tributaria a que recurra a elementos que por su vinculación o conexión con el hecho generador permitan determinar la cuantía de la obligación tributaria.
3. Lo anteriormente aseverado se ratifica por los parágrafos I y II del art. 43 del Código Tributario que expresamente señalan: "*Sobre base cierta, tomando en cuenta los documentos e informaciones que permitan conocer en forma directa e indubitable los hechos generadores del tributo. II. Sobre base presunta, en mérito a los hechos y circunstancias que, por su vinculación o conexión normal con el hecho generador de la obligación, permitan deducir la existencia y cuantía de la obligación cuando concurra alguna de las circunstancias reguladas en el artículo siguiente...*".
4. En el caso de autos, producido el operativo de notificación 3511, se labro Acta de Infracción por la no presentación de documentación que corresponde a declaraciones juradas F-143, F156 (IVA e IT), Libro de Ventas IVA y Talonarios de Facturas emitidos en el periodo fiscal 10/2001 (fs. 13 del Anexo 1 de Antecedentes Administrativos) y posteriormente a la presentación de la documentación requerida se emitió Vista de Cargo 700-82/3511-250/2006 de 26 de julio de 2006 donde se consigna que: "*...El contribuyente no presento los documentos requeridos por la Administración Tributaria, por lo que el Departamento de Fiscalización de la Gerencia Distrital Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales al amparo de lo establecido por los arts. 43 y siguientes de la Ley 2492 Código Tributario Boliviano y disposiciones reglamentarias conexas, ha procedido a ajustar la base imponible preliquidándose el tributo sobre BASE CIERTA por la compras informadas por lo agentes de información por los periodos fiscales de octubre 2001...*". De acuerdo a lo inscrito en la Vista de Cargo citada, al no presentarse la información por el contribuyente se procedió a

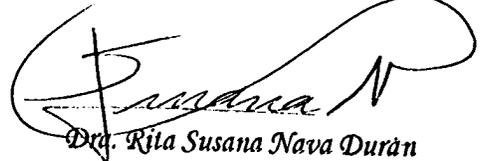
preliquidar indebidamente sobre base cierta, cuando lo que correspondía era preliquidar sobre base presunta, esto debido a que se tenía que realizar las vinculaciones o conexiones normales con el hecho generador para determinar la existencia de la obligación tributaria y fijar la cuantía y no se determinaba la cuantía del tributo directamente sobre la base de la documentación que el propio contribuyente había proporcionado.

5. Acotando a lo ya razonado sobre el disentimiento, se debe considerar que el art. 44 del Código Tributario claramente señala: *"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: ...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..."*.
6. En el caso presente, el declarar probada la demanda contraria a la normatividad tributaria prescrita en los párrafos I y II del art. 43 y numeral 4 del art. 44 del Código Tributario, sentaría un mal precedente, al no interpretarse correctamente las disposiciones vigentes, por lo que la magistrado disidente, considera que se debe declarar improbada la demanda.

## 2. FALLO QUE DEBE TENER LA SENTENCIA

En base a la fundamentación jurídica expuesta, la Magistrada que firma al pie, considera que en el proceso seguido por la Gerencia Distrital Cochabamba a. i. del Servicio de Impuestos Nacionales representada por Ehberty Vargas Plaza contra la Directora Ejecutiva General de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en contradicción a la Sentencia emitida se debe declarar **IMPROBADA** la demanda interpuesta por la Gerencia Distrital Santa Cruz del Servicio Impuestos Nacionales representada por Fausto Mendoza Iriarte contra la Superintendencia Tributaria General y en consecuencia mantener firme y subsistente la Resolución del Recurso Jerárquico STG-RJ/0324/2007 de 7 de julio de 2007.

Sucre, 15 de septiembre del 2014



Dra. Rita Susana Nava Durán  
PRESIDENTA  
SALA CIVIL  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

26-11-15  
11:30

### VOTO DISIDENTE

La suscrita Magistrada Dra. Rita Susana Nava Duran, presenta su voto disidente a la Sentencia N° 77/2014 de 14 de mayo de 2014 que declara **PROBADA** la demanda interpuesta por la Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales representada por Fedor Sifrido Ordoñez Rocha contra Autoridad General de Impugnación Tributaria, según los siguientes fundamentos:

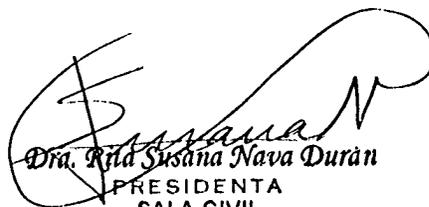
#### 1. FUNDAMENTACION DEL VOTO DISIDENTE

1. En la demanda interpuesta por la Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales que cursa fojas 47 a 50 de obrados claramente el objeto de controversia es: *" Si sobre las facturas 255, 256, 257, 262, 263, 264, 265, 267, 268, 258, 259 y 260 de la Empresa Metalurgica Vinto se efectuó correctamente o no la aplicación de la presunción del 45% por gastos de realización"*.
2. De la confrontación del objeto de controversia propuesto y el que se inscribe en la Sentencia que se disiente, se estaría ingresando en una incongruencia omisiva, es decir que no se están resolviendo las pretensiones solicitadas conforme señala la Sentencia Constitucional N° 2016/2010-R de 9 de noviembre de 2010 que señala: *"... en ese contexto, es imperante además precisar que la vulneración al debido proceso en su elemento congruencia puede derivar de dos causales concretas a saber: a) Por incongruencia omisiva, en virtud de la cual, la autoridad jurisdiccional o administrativa emite una resolución sin considerar las pretensiones de las partes, vulnerando con esta omisión el derecho a un debido proceso y también el derecho a la defensa; y, b) por incongruencia aditiva, en virtud de la cual, la autoridad jurisdiccional o administrativa, falla adicionando o incorporando elementos no peticionados o no discutidos por las partes en el decurso de la causa"*.
3. En el caso de autos, la motivación de la sentencia solo hace referencia a tres facturas la números 258, 259 y 260 y se omite hacer referencia a las otras facturas, sin embargo la demanda contencioso administrativa al hacer referencia a los contratos de respaldo de los gastos realización impugna las otras facturas que no se encuentran motivadas en la sentencia que se disiente.
4. Por lo anteriormente señalado y al evidenciar que el presente caso existe incongruencia omisiva, la magistrada que disiente presenta su voto disidente a la Sentencia que emite Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia.

#### 2. FALLO QUE DEBE TENER LA SENTENCIA

En base a la fundamentación jurídica y de hecho precedente, la Magistrada que firma al pie, considera contrariamente al fallo de la Sentencia que se disiente, que se debe resolver sobre todas las facturas impugnadas por gastos de realización y que no infringe el principio de congruencia en su forma de omisiva.

Sucre, 14 de mayo del 2014.

  
Dra. Rita Susana Nava Durán  
PRESIDENTA  
SALA CIVIL  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA