



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

SALA PLENA

SENTENCIA: 84/2018
FECHA: Sucre, 21 de marzo de 2018
EXPEDIENTE: 1117/2014
PROCESO: Contencioso Administrativo
PARTES: KAISER S.R.L. contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).
MAGISTRADO RELATOR: Dr. Juan Carlos Berrios Albizu

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso-administrativa cursante de fs. 45 a 70 vta., en la que Jorge Fernando Delius Senzano, Gerente General de la Sociedad Mercantil KAISER S.R.L., impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1107/2014 de 29 de julio de 2014, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT); la providencia de admisión de fs. 73; la contestación de la AGIT de fs. 112 a 110; el apersonamiento del tercero interesado Gerencia GRACO Santa Cruz- Servicio de Impuestos Nacionales de fs. 100 a 106 vta., la réplica de fs. 153 a 162 vta.; la dúplica de fs. 166 a 167 vta.; los antecedentes procesales y los de emisión de la Resolución impugnada.

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA.

I.1. Antecedentes de hecho de la demanda

El demandante señala que el 17 de mayo de 2012 se notificó a la empresa que representa, con la Orden de Verificación N° 0012OVI8453 y sus anexos, cuyo alcance era el Impuesto al Valor Agregado (IVA) por los periodos de enero, febrero y marzo de 2010, habiendo presentado su documentación, se emitió la Vista de Cargo SIN/GGSCZ/DF/VI/VC/0102/2013, efectuándose también los descargos correspondientes; sin embargo se pronunció la Resolución Determinativa 17-000636-13 de 16 de octubre de 2013.

Afirma que al considerar que la Vista de Cargo como esa Resolución Determinativa son ilegales, por vulnerar el debido proceso, formuló recurso de alzada donde habría denunciado la elaboración de tres Actas ilegales de contravención Tributaria, que existiría falsedad de las declaraciones del SIN, habiéndose procedido a la depuración total del crédito, facturas no dosificadas por la Administración Tributaria, caducidad, verdad material; empero la Autoridad

Regional Tributaria (ARIT) emitió la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0314/2014 de 21 de abril de 2014 confirmando la Resolución Determinativa N° 17-000636-13 de 16 de octubre de 2013, siendo rechazada también su Solicitud de Complementación y Aclaración mediante Auto de 6 de mayo de 2014, por lo que interpuso recurso jerárquico contemplando como agravios la presencia de caducidad, ilegalidad de las Actas Contravencionales 56895, 56896 y 56897, falsedad de las declaraciones de la Administración Tributaria, el principio de verdad material, la depuración total del crédito fiscal; sin embargo la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1107/2014 de 29 de julio de 2014, que habiendo solicitado aclaración de la misma obteniendo, a decir del demandante "supuestamente" (sic) el Auto de 19 de agosto de 2014, de acuerdo a la información del Sistema de Información de Impugnación Tributaria dentro de la casilla de Actuaciones y Notificaciones, Auto que indica se le habría notificado en tablero de las oficinas de la AGIT el 14 de mayo de 2014, aspecto que considera ilegal, ya que habría señalado y ratificado su domicilio para efectos tributarios en conformidad con el art. 37 del Código Tributario Boliviano (CTB), tanto en el recurso jerárquico como en el pedido de aclaración, habiendo indicado que cualquier notificación se la realice en el mismo, asimismo añade que en el citado sistema, no se tiene acceso al contenido del auto motivado, por lo que no puede considerarse como un medio de notificación y desconoce bajo que normativa la AGIT retuvo el expediente hasta esa fecha, causándoles indefensión y agravio que motiva la interposición de la presente demanda.

I.2. Fundamentos de la demanda

El demandante alega que sin reconocer la validez de la ilegal notificación de 20 de agosto de 2014 a efectos de no caer en indefensión se apersona y promueve el proceso contencioso administrativo en razón:

Sobre el incumplimiento de plazos, citando un fragmento de lo señalado por la AGIT en la Resolución ahora impugnada, indica que de acuerdo al art. 104.V del CTB, desde el inicio de la Orden de Verificación hasta la emisión de la Vista de Cargo no puede transcurrir más de 12 meses, por consiguiente al ser la Orden de Verificación de 14 de mayo de 2012 y al haberse emitido la Vista de Cargo el 15 de mayo de 2013, venció el plazo para emitir la misma, considera que debió aplicarse el art. 4 del CTB referido a los plazos y términos, al haberse producido la caducidad de la facultad referida a la Administración Tributaria para emitir la Vista de Cargo prevista en los arts. 66 inc. 1, 96 y 104.V del CTB, que se computa los doce meses desde la fecha de notificación con la Orden de Verificación que fue el 17 de



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

mayo de 2012 hasta la fecha de emisión de la Vista de Cargo, que aparentemente habría sido emitida el 15 de mayo de 2013 que le fue recién notificada el 5 de junio de 2013, es decir 21 días después de ser dictada.

Asimismo refiere que la Resolución Determinativa de 16 de octubre de 2013 fue notificada el 4 de diciembre de 2013 a los 76 días después de haber sido emitida, incumpliendo el art. 33.III de la Ley 2341 de Procedimiento Administrativo, que prevé que la notificación debe realizarse a los cinco días a partir de la fecha en que el acto haya sido dictado y deberá contener el texto íntegro; aspectos que cree demuestran la caducidad al vencer el plazo en que debió concluir el procedimiento de verificación, unificado al de fiscalización por la Resolución Normativa de Directorio 10-005-13 de 1 de marzo de 2013 sin que se haya hecho reparo alguno ni se labró el Acta de Infracción, manifestando que le correspondía a la Administración Tributaria dar aplicación al art. 104.VI del CTB y dictar Resolución Determinativa declarando la inexistencia de cualquier presunta deuda Tributaria de la empresa contribuyente, de cumplimiento obligatorio de conformidad con los incs. 1 y 2 del art. 235 y 410.II de la Constitución Política del Estado (CPE).

Posteriormente citando un fragmento de lo señalado por la AGIT, el demandante indica que la AGIT se rehúsa a aplicar los arts. 4 y 104.IV del CTB, porque aparentemente la ley no establecería expresamente la pérdida de competencia o preclusión del derecho, no obstante extralimitando sus funciones interpreta la norma, efectuando deducciones subjetivas al indicar que estas normas son para el control de los funcionarios cuando la norma no lo menciona aspecto que considera parcializado.

Sobre la falsedad de las declaraciones de la Administración Tributaria, señala que la AGIT no se habría pronunciado sobre el ingreso registrado en el cuaderno del Oficial de Policía de la institución, afirmando que quedó demostrado su ingreso a la misma y visitas al tablero los días miércoles y jueves, y con relación a su solicitud de complementación no se habría indicado cual sería el medio fehaciente para demostrar que hayan concurrido a verificar la notificación, no existiendo un libro de reclamos y que de acuerdo a los art. 76 y 77 del CTB es su obligación y facultad investigar y demostrar cuál de las partes falta a la verdad, además que las normas son para las partes en un proceso y la Administración Tributaria es parte en el proceso, al igual que la empresa contribuyente.

Sobre las transacciones no respaldadas con los medios probatorios de pago y el principio de verdad material, señala que la AGIT afirma que se observaron las facturas 18, 815, 656, 312, 264, 266 y 40221 con el código 3, habiendo presentado documentación en

el proceso de verificación y en los descargos a la Vista de Cargo, que no fueron tomados en cuenta por la AGIT, así como la realidad económica de la empresa, ni el principio de la verdad material, aclarando que al no poder mandar constantemente pequeños montos, se envió un monto destinado para varios gastos por la clase de actividad que realiza, aspecto que demostraría la falta de observación a sus descargos, al haberse adjuntado la planilla de trabajadores y planilla de aportes sociales de los trabajadores que figuran en las observaciones como ser Rommel Rony Cuellar Farell.

Que con relación a la certificación del proveedor, afirma que fue difícil obtenerla, resultando ser un error del proveedor indicar que el pago fue en cheque, cuando fue en efectivo, aspecto que afirma pudo ser esclarecido por la autoridad si hubiera aplicado los principios del procedimiento administrativo como la verdad material (Inc. d del art. 4 de la Ley 2341) citando al efecto la Sentencia Constitucional 0427/2010-R de 28 de junio; empero manifiesta que la autoridad no quiso ejercer sus funciones ni facultades para ejercer este principio y así establecer la realidad de la transacción realizada por el proveedor, causándole perjuicio, aspecto que fue agravado por el hecho de no pronunciarse con relación a sus pedidos realizados para coadyuvar con la investigación, refiriéndose al escrito de ofrecimiento de pruebas cuando solicitó a la AGIT que pida a los proveedores certifiquen sobre la legalidad o ilegalidad de las facturas emitidas y si fueron pagadas, omisión que afirma vulneró su derecho de petición previsto en el art. 24 de la CPE, adicionalmente con relación a las demás facturas recalca que el monto de la factura observada, es por montos inferiores a los 50.000 UFV establecido en el art. 37 del DS 27310 modificado por el DS 772 de 19 de enero de 2011, en consecuencia no se encontraría obligado a respaldar con medios fehacientes de pago, ni bancarios, sin embargo presentó documentación contable que acredita la transacción, precisando que Rommel Rony Cuellar Farell es trabajador de su empresa y está autorizado a manejar fondos y mandar el pago en efectivo a los proveedores, concluyendo que la AGIT no demostró que no se haya realizado la transacción, ya que se encuentra registrada en los sistemas tributarios que utilizan para el cruce de información.

En cuanto a los descargos desembolsados a su funcionario para los gastos relacionados a la actividad, es un dinero sujeto a rendición de cuentas como el pago de alquiler, adjuntándose los comprobantes, facturas y el requerimiento de fondos, que se realizan a la cuenta de dicho funcionario, asimismo se adjuntó la certificación del proveedor, cuya responsabilidad considera es de la Autoridad Tributaria, acudir a sus facultades para que a través del principio de la verdad material establecer la realidad de la transacción realizada con el proveedor.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Asimismo añade que le causa extrañeza el motivo por el que se realizó una verificación del cumplimiento de las obligaciones de otros contribuyentes relativos a la emisión de facturas a favor de su representada, sin que se haya incluido a sus proveedores como sujeto pasivo de la verificación, para luego sancionar a su representada con la depuración de facturas por el incumplimiento de deberes de terceros, por consiguiente al no haberse incluido al verdadero sujeto pasivo objeto de la verificación, la Vista de Cargo sería nula de pleno derecho según el art. 96.I y III del CTB alcanzado a la Resolución Determinativa al no incluir a sus proveedores que emiten las facturas ilegalmente depuradas de acuerdo al art. 99.II de la ley 2492.

Omisión voluntaria de la Administración Tributaria que considera fue por no referirse al hecho de que según el art. 14.I de la CPE, la personalidad que según los arts. 1 y 2 del Código Civil (CC), comienza con el nacimiento de la persona y termina con su muerte, así también la capacidad establecida por el art. 3 del mismo cuerpo legal, los arts. 108 num. 7, 14.V de la CPE y arts. 22 y 24 del CTB, ya que arguye que al tener capacidad jurídica corresponde que cada una de las personas naturales y jurídicas realizan los actos necesarios para cumplir con sus obligaciones legales según el art. 4 del CC y arts. 133 y 163 del Código de Comercio (CCo) invocando la jurisprudencia contenida en la Sentencia Constitucional 0917/2010-R de 17 de agosto, que afirma es vinculante con el art. 203 de la CPE, además de los arts. 13 ter y 24 del Código Penal (CP), afirmando que la autoridad tributaria no se basó en la verdad material en contradicción con el art. 4 inc. d) de la LPA, afirmando que en virtud a ella no es responsable de las obligaciones de terceros, demostrando el ilegal proceder de la AGIT por no pronunciarse con relación a sus solicitudes para coadyuvar a la investigación, de ofrecimiento de pruebas cuando pidió que solicite la certificación a los proveedores sobre la legalidad o ilegalidad de las facturas emitidas y si fueron pagadas registradas en los libros contables, declaradas a la Administración Tributaria y si se les inició y concluyó el proceso de verificación con relación a las facturas observadas, omisión que indica constituye una violación a su derecho a la petición como se tiene señalado.

Sobre el error en el registro del libro de compras IVA, indica que no es correcta la observación de la Administración Tributaria, ya que el error al registrar en los libros no desacredita que se haya realizado la transacción, error formal que considera no puede estar por encima de la verdad material de los hechos, aspecto que habría sido confirmado por la AGIT al revocar las multas por incumplimiento a deberes formales como el mal registro en el Libro de Compras IVA, que al encontrarse las facturas registradas en el SIRAT 2 y GAUYSS

demostrarían que efectivamente hubo una transacción y que la misma ha sido declarada tanto por su representada como por sus proveedores, reiterando que el ilegal actuar de la AGIT fue agravado con el hecho de no pronunciarse con relación a sus pedidos realizados con el fin de coadyuvar con la investigación de la verdad material, contenidos en los otrosíes 1 y 6 de su escrito de ofrecimiento de pruebas, asimismo indica que las facturas confirmadas que niegan el crédito fiscal son menores a las 50.000 UFV's, por tanto su representada no estaba obligada a presentar medios fehacientes de pago por orden del art. 37. I del DS 27310, modificado por el art. 12 del DS 27874, norma que considera debió acatarse de acuerdo al art. 5 inc. 5 de la Ley 2492, por lo que no se le podría exigir que presente medios fehacientes de pago con relación a las facturas por montos inferiores en su valor promedio vigente en la fecha de emisión de las facturas. Que no se tomó en cuenta que mediante el cruce de información que hizo se comprobó el hecho imponible es decir la compra y venta, ya que se habría evidenciado la venta de bienes muebles y servicios por sus proveedores a favor de Kaiser Servicios SRL y el pago del precio, lo cual configura la venta de acuerdo al art. 584 del CC aplicable al caso según el art. 5.II del CTB, tampoco tomo en cuenta los descargos que habría presentado de acuerdo a sus facultades prevista por los arts. 59 inc. 10) y 143 de la anterior CPE, añadiendo que el Poder Legislativo dictó la Ley 901 de 28 de noviembre de 1986 en la que se creó la moneda nacional el boliviano, que en su art. 6 establece que dicha moneda tiene poder liberatorio ilimitado en toda clase de obligaciones públicas y privadas, lo que importa que no existiría límite para pagar en dinero efectivo, ley que considera de preferente aplicación a cualquier decreto supremo, es decir de aplicación preferente al art. 37.I del DS 27310 modificado por el art. 12 del DS 27874 que fue ignorada en la Vista de Cargo y Resolución Determinativa, irregularidades que indica deben ser corregidas.

I.3. Petitorio

Solicitó se declare probada su demanda y se declare la ilegalidad, se anule y se deje sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT/RJ 1107/2014 de 29 de julio de 2014 en la parte que mantiene firme y subsistente la deuda Tributaria por el IVA y debiendo pronunciarse sobre los demás puntos fundamentados en la demanda, el Auto Motivado AGIT-RJ 0092/2014 de Aclaración y Complementación de 19 de agosto de 2014, la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ RA 0316/2014 de 21 de abril de 2014, acusando conformidad con lo revocado parcialmente y deje sin efecto la Resolución Determinativa N° 17-000636-13 de 16 de octubre de 2013, con resarcimiento de daños y perjuicios y el pago de costas procesales.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

II. DE LA CONTESTACION A LA DEMANDA.

La Autoridad General de Impugnación Tributaria, se apersonó al proceso y respondió negativamente a la demanda por memorial presentado el 4 de mayo de 2015, que cursa de fs. 112 a 120, mediante el cual, expresó lo siguiente:

Sobre el incumplimiento de plazos, citando un fragmento de la demanda, referida a la caducidad, indica que el 17 de mayo de 2012 la Administración Tributaria notificó por cédula Jorge Fernando Delius Sensano representante de Kaiser Servicios SRL con la Orden de Verificación N° 00120VI08453 de 14 de mayo de 2012 para el inicio de verificación modalidad operativo específico crédito, habiéndose notificado después el 5 de junio de 2013 con la Vista de Cargo SIN/GGSCZ/DF/VI/VC/0102/2013 de 15 de mayo de 2013 donde se establece como base cierta la liquidación previa de la deuda Tributaria del contribuyente en 33.570.82 UFV equivalente a Bs. 61.536 por el IVA de los periodos enero, febrero y marzo de 2010 que contempla el tributo omitido, intereses y sanción por omisión de pago y multas por incumplimiento de deberes formales, que de acuerdo al art. 104.V de la Ley 2492 CTB desde el inicio de la fiscalización hasta la emisión de la Vista de Cargo no podría transcurrir 12 meses y según el art. 32 del DS 27310 (RCTB), el cómputo inicia con la notificación con la Orden de Verificación que en el caso de autos el 17 de mayo de 2012 la Administración Tributaria notificó al sujeto pasivo con la Orden de Verificación y la Vista de Cargo, fue emitida el 15 de mayo de 2013 en consecuencia fue emitida dentro del plazo de los 12 meses estipulados por la citada norma no habiéndose operado la caducidad denunciada, a ello suma que el Código Tributario Boliviano no determina una consecuencia ante su incumplimiento como pretende hacer ver la parte demandante, como se da para la presentación de descargos a la Vista de Cargo de acuerdo al art. 98 de la Ley 2492, aclarando que el plazo se da a efectos de control interno para que los funcionarios del ente fiscal se extiendan de forma discrecional en la emisión de la Vista de Cargo cuyo incumplimiento puede dar lugar a un proceso de responsabilidad contra los funcionarios, sin que implique pérdida de competencia por preclusión del derecho de la Administración Tributaria para determinar la deuda Tributaria, por lo que considera que el Código Tributario Boliviano no prevé que la emisión de la Vista de Cargo sea causal de nulidad o anulación del proceso de determinación, teniendo presente además que tampoco se adecua a ninguna de las causales previstas en los arts. 35 y 36 de la Ley 2341 y 55 del DS 27113 RLPA aplicables supletoriamente.

Sobre la falsedad de las declaraciones de la Administración Tributaria en cuanto al registro de su ingreso en el cuaderno del Oficial de Policía, afirma que no se evidenció ningún

documento por el que el sujeto haya acreditado sus visitas, por lo que la Resolución de recurso de alzada habría sido pronunciada de acuerdo al art. 211 del CTB.

Con relación a las transacciones no respaldadas, citando los arts. 4 y 8 de la Ley 843 y el art. 8 del DS 21530 (RIVA), afirma que los contribuyentes aplicaran la alícuota establecida en el art. 15 de la Ley 843 sobre el monto facturado de sus compras, importaciones definitivas de bienes, contratos de obras o prestaciones de servicios o toda otra prestación o insumo alcanzado por el gravamen, que en uso de sus facultades la Administración Tributaria en el art. 64 de la Ley 2492 emitió la RND 10-0016-07 que reglamenta aspectos relativos a la facturación cuyo art. 41 describe los requisitos que deben cumplir las facturas, notas fiscales o documentos equivalentes para que generen el crédito fiscal y beneficien a los sujetos pasivos del IVA debiendo respaldar las actividades y operaciones gravadas de acuerdo a las previsiones establecidas en los num. 4 y 5 del art. 70 de la Ley 2492, es así que la Administración Tributaria observó las facturas 18, 734,815, 656, 312, 264, 266 y 40221 con el código 3, habiéndose presentado documentación en el proceso de verificación y como descargo a la Vista de Cargo.

Es así que hace una relación de las observaciones a cada factura, indicando que sobre la factura 18, si bien se encuentra registrada en el comprobante de traspasos, sin embargo el que fue girado a favor de Romel Rony Cuellar Farell y el comprobante de depósito, se verifica que el número de cuenta de Dino Franco Barba, son personas que no son proveedores, adicionalmente extraña documentación que establezca porque está a nombre de un tercero en cuanto a la certificación emitida por el proveedor, el pago es a favor de Kaiser Servicios SRL más no permite tomar convicción sobre la existencia del medio de pago.

En cuanto a las facturas 734, 312, 264 y 266 indica que si bien las transacciones se encuentran registradas en los comprobantes de egreso, la solicitud de fondos, los cheques fueron girados a favor de Juan Carmelo Franco Barba y Rommel Rony Cuellar Farell quienes no serían los proveedores y en razón a que no se encontró en la carpeta de antecedentes, ninguna autorización suscrita por el proveedor del servicio, la documentación presentada no respalda la efectiva realización de la transacción, observación que indica no fue desvirtuada.

En cuanto a la factura 815 la transacción respaldada por servicio de decorado se encontraría registrada en el comprobante de egreso, no obstante el cheque fue girado a favor de Denar Alvarez Suarez, cuando el proveedor por nota de 19 de enero de 2010 solicitó la emisión del cheque a favor de Denar Alvarez Suarez, cursando en antecedentes el estado de cuenta de Káiser Servicios SRL del Banco Nacional de Bolivia donde se verificaría el débito del importe



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

de \$us 1.509,91, en consecuencia si bien el cheque fue emitido a Denmar Alvarez Suarez fue autorizado por el proveedor.

En cuanto a la factura 656, la transacción respaldada por alquiler de camioneta se encontraría registrada en el comprobante de traspaso comprobante de egreso, no obstante el cheque fue girado a favor de Vania Frey Vaca Pereira cuando el proveedor mediante nota de 10 de enero de 2010 solicitó su emisión del cheque a favor de Vania Frey Vaca Pereira, por consiguiente si bien fue emitido por la misma, este fue autorizado por el proveedor, en consecuencia la documentación respaldó el pago de ambas facturas, por lo que se revocó en este punto mediante la Resolución de alzada.

Sobre la factura 40221 la transacción que la respalda se encontraría registrada en el comprobante de traspaso, el comprobante de egreso refiere pago con cheque N° 6309 a Electored Bolivia SRL por \$us 2.147,56 equivalente a Bs. 15.183,25 del Libro Mayor para el proveedor Electored Bolivia SRL, consigna la factura N° 40221 por el monto de Bs. 609,65 y total de Bs. 15.183,26 asimismo el cheque 6309 fue girado a nombre de Electored Bolivia SRL por el total de \$us 2.147,56 respaldado con el extracto de cuenta corriente del Banco Ganadero, concluyendo que la documentación presentada no sería suficiente como medio fehaciente de pago de las facturas señaladas porque los cheques fueron emitidos a nombre de terceras personas, consecuentemente se confirmó la Resolución de alzada correspondiendo la depuración del crédito fiscal de las facturas observadas, por cuanto se contravino los num. 4 y 5 del art. 70 de la Ley 2492.

Adicionalmente con relación a las facturas 815, 656 y 240221 se encontrarían debidamente respaldadas y corresponde revocar la Resolución de alzada, en el importe de Bs. 16.587,21 que origina un crédito fiscal de Bs. 2.156.

Asimismo señala que no obstante que la Resolución de Recurso Jerárquico se encuentra plenamente respaldada en sus fundamentos técnicos jurídicos, afirman que los argumentos de la parte demandante demuestra incongruencias, faltando a la verdad de los hechos y los antecedentes del proceso, que no desvirtúan los fundamentos técnicos jurídicos expuestos por la AGIT, que los argumentos vertidos en la demanda demuestran una errada interpretación, limitándose a realizar afirmaciones generales e imprecisas sin exponer razonamientos de carácter jurídico por lo que cree que su pretensión no fue valorada, carencia que no puede ser suplida –indica- por este tribunal, en consecuencia se ratifica en todos los fundamentos de la Resolución de recurso jerárquico impugnada que asevera fue

emitida en estricta sujeción a los solicitado por las partes, los antecedentes del proceso y la normativa aplicable al caso.

Añadiendo que el Sistema de Doctrina Tributaria SIDOT V.3, respecto a los requisitos de validez del crédito fiscal ha señalado a través de las Resoluciones Jerárquicas STG-RJ/0064/2005, AGIT-RJ-/0910/2014, AGIT-RJ-/0922/2014 y AGIT-RJ-/1252/2014, asimismo cita como jurisprudencia establecida por el Tribunal Supremo de justicia las Sentencias 288/2013 de 2 de agosto de 2013, 238/2013 de 5 de julio de 2013, 510/2013 de 27 de noviembre de 2013, Auto Supremo 24/2014 de 7 de abril de 2014 y la Sentencia Constitucional 0287/2003-R de 11 de marzo de 2003.

II.1. Petitorio.

La autoridad demandada solicitó se declare improbadamente la demanda y se mantenga firme y subsistente la Resolución impugnada.

III. Intervención del tercero interesado

La Gerencia GRACO Santa Cruz, apersonándose al proceso, responde a la demanda señalando que propugna la Resolución de Recurso Jerárquico impugnada, para posteriormente desestimar los argumentos de la demanda, aduciendo que respecto a la caducidad es una terminología no aplicable en materia Tributaria al no estar prevista en nuestra legislación y si bien es aplicable en civil y comercial, no en materia Tributaria y cita la Resolución de recurso jerárquico STGRJ/0250/2006 de 14 de septiembre de 2006, por lo que dicha infracción no conlleva ninguna anulación, tampoco la caducidad planteada por la parte demandante, careciendo de fundamento jurídico.

En cuanto a la supuesta falsedad de las declaraciones de la Administración Tributaria, afirma que el contribuyente mal puede decir que no se le habría autorizado las respectivas fotocopias, si por negligencia propia no recabó, las fotocopias peticionadas.

Sobre las transacciones no respaldadas con los medios probatorios de pago y el principio de verdad material, el contribuyente se limitó simplemente a enunciar de forma general sus fundamentos y que sus pruebas no fueron tomadas en cuenta evidenciándose la falta de carga argumentativa.

Asimismo aclara que el código 3, surge como consecuencia de que el sujeto pasivo demandante no demostró que la transacción efectivamente se realizó, por cuanto debe demostrarse la realización efectiva de la transacción, que al no haber tenido acceso a la información en virtud a que el contribuyente presentó documentación, la misma no fue suficiente para desvirtuar las observaciones y que permita a la Administración Tributaria



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

comprobar que dichas transacciones fueron efectivamente realizadas, constatándose que el contribuyente se benefició de crédito fiscal, correspondiente a compras de bienes y servicios que no cuenta con medios probatorios de pago que permitan demostrar que las operaciones comerciales se hayan realizado efectivamente en cuanto a onerosidad y transferencia de dominio, es así que de la documentación presentada por el sujeto pasivo no permitió verificar la constancia de los pagos entre las partes, considerando también que la verdad material constituye una característica a diferencia de los procedimientos civiles en los que el juez se constrañe a juzgar según las pruebas aportadas por las partes, lo que se denomina verdad formal por que la finalidad de la prueba es demostrar la realidad susceptible de ser demostrada, situación que se satisface cuando la prueba da certeza de esa realidad, que surge de la confrontación directa del medio de prueba con el hecho de comprobación; empero en el presente caso el sujeto pasivo pretendió hacer valer su derecho al cómputo del crédito fiscal, cuando debió aportar las pruebas suficientes que demuestren que la transacción efectivamente se realizó en cumplimiento a lo establecido por el art. 70 nums. 4 y 5 del CTB y los arts. 36, 37 y 40 del CCo, razones por las que pide se declare improbadada la demanda.

IV.-ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS PROCESALES.

De la revisión de los antecedentes de emisión de la Resolución Jerárquica impugnada, que cursan tanto en el expediente como en los anexos de antecedentes administrativos, se evidencia que:

- 1) La empresa contribuyente fue notificada con las Órdenes de Verificación 0012OVI08453, 0012OVI08454, 0012OVI08455 y 0012OVI0846, en fecha 17 de mayo de 2012, habiéndose llevado a cabo las **Actas de Contravenciones Tributarias** vinculadas al procedimiento de determinación el 15 de mayo de 2013, constatándose como contravenciones, la habilitación del libro de compras IVA de acuerdo a lo establecido en la norma específica por el periodo de enero, febrero y marzo de 2010 por no cumplir con el formato establecido por la Administración Tributaria, por registrar datos incorrectamente como el NIT de la factura y/o autorización en el libro físico de compras, así como en su envío con errores (de fs. 448 a 450 del Anexo 2).
- 2) Realizado el informe SIN/GGSCZ/DF/VI/INF/0770/2013 del Jefe del Departamento de Fiscalización a.i. al Gerente de Grandes Contribuyentes Santa Cruz a.i. del SIN, se emitió la **Vista de Cargo SIN/GGSCZ/DF/VI/VC/0102/2013 de 15 de mayo de 2013** por la que se señala un cargo del impuesto por periodo, que en caso de no

merecer objeción el ajuste o sanción de acuerdo al art. 98 del CTB se dispuso un plazo de treinta días calendario improrrogables a partir de su legal notificación con la Vista de Cargo para formular y presentar sus descargos que estime convenientes en las oficinas de la Gerencia GRACO Santa Cruz, llegándose a emitir el Informe en conclusiones SIN/GGSCZ/DF/VI/INF/2785/2013 de 16 de octubre de 2013 y el Dictamen de calificación o configuración de conducta 0065/2013, GRACO Santa Cruz pronunció la **Resolución Determinativa 17-000636-13 de 16 de octubre de 2013**, por la que se determinó de oficio las obligaciones Impositivas del contribuyente Kaiser Servicios SRL a UFV's 28.794,92 equivalentes a Bs. 53.923,00, importe que incluye tributo omitido actualizado, intereses, sanción por omisión de pago y multa por incumplimiento a deber formal, sancionándolo por omisión de pago por adecuarse la conducta a lo establecido por el art. 165 de CTB Ley 2492 y art. 42 del DS 27310 con una multa igual al 100% sobre el tributo omitido de UFV's 9.807,01 equivalente a Bs. 18.365,00 de acuerdo al art. 160 num. 3 del CTB y art. 42 del DS Reglamento No. 27310, además de sancionar con las multas en la Vista de Cargo al sujeto pasivo por el total de UFV's 450.00 equivalente a Bs. 12.079,00 emergente de las actas por contravención tributaria notificadas en la vista de cargo, de conformidad a lo dispuesto en el art. 169 del CTB Ley No. 2492 y al procedimiento establecido en el art. 5 del capítulo III de la RND 10.0005,13 debido al incumplimiento de deberes formales detallado en dichas actas cuyo incumplimiento está sujeto a la multa dispuesta en el art. 61.I de la Ley 2492, concordante con el art. 40 del DS N° 27310, asimismo intima al sujeto pasivo para que en el término de 20 días corridos de su legal notificación cancele el monto determinado artículo primero de esa Resolución debido, Resolución con la que fue notificado Jorge Fernando Delius Sensano representante legal del contribuyente Kaiser Servicios SRL (de fs. 793 a 804 del Anexo 4)

- 3) Contra la Resolución Determinativa, Jorge Fernando Delius Sensano en representación de Kaiser Servicios SRL interpuso recurso de alzada, obteniendo la **Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0314/2014 de 21 de abril** emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria, por la que dispuso revocar parcialmente la Resolución Determinativa, dejando sin efecto el tributo omitido por Bs. 2.602,52 equivalente a UFVs 1.691,86 y las multas de las Actas No. 56895 y 56897 por incumplimiento a deberes formales de 1.950 UFV's, manteniendo firme y subsistente el tributo omitido por Bs. 12.483,08 equivalente a 8.115,36 UFV's y la Multa del Acta



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Nº56896 por Incumplimiento de Deberes Formales por 4.500 UFV's, ordenando a la Administración tributaria re liquidar la deuda tributaria a la fecha de pago de acuerdo a los arts. 47 y 165 de la Ley 2492. Por memorial de 28 de abril de 2014 el entonces recurrente solicito complementación de la señalada Resolución, emitiendo la ARIT el **Auto de Rectificación y/o Aclaración de 6 de mayo de 2014** por el que dispuso ha lugar a la solicitud de complementación solamente en el punto 5, enmendando la Resolución de alzada conforme a los fundamentos contenidos en dicho auto, quedando las demás partes del acto administrativo firme y subsistente (de fs. 99 a 133 del Anexo 5).

- 4) Posteriormente la Gerencia de Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales y Jorge Fernando Delius Sensano en representación de Kaiser Servicios SRL interpusieron sendos recursos jerárquicos, resueltos por la AGIT mediante la **Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1107/2014 de 29 de julio**, por la que revocó parcialmente la Resolución de alzada, dejando sin efecto en su totalidad las multas por incumplimiento a los deberes formales por 6.450 UFV y el tributo omitido de Bs. 7.261, asimismo mantiene firme y subsistente la deuda tributaria por el IVA de Bs. 7.824, mas accesorios de ley, por los periodos de enero, febrero y marzo de 2010 establecida en la Resolución determinativa debiendo la administración tributaria re liquidar la deuda tributaria a la fecha de pago, de acuerdo al art. 47 del CTB de conformidad al art. 212.I inc. a) del mismo cuerpo normativo (de fs. 267 a 294 del Anexo 6).
- 5) Cursa la notificación mediante cédula a Jorge Fernando Delius Sensano en representación de KAISER Servicios SRL, con la Resolución de recurso jerárquico (fs. 304 del Anexo 6).
- 6) Jorge Fernando Delius Sensano en representación de KAISER Servicios SRL solicitó Aclaración y Complementación de la Resolución de recurso jerárquico, la AGIT por **Auto Motivado AGIT-RJ 0092/2014 de 19 de agosto de 2014** dispuso no ha lugar a dicha solicitud, auto con el que fue notificado en secretaria de la AGIT en fecha 20 de agosto de 2014 (de fs. 306 a 311 del Anexo 6).
- 7) En el proceso contencioso administrativo, se dio cumplimiento al procedimiento de puro de derecho señalado por los arts. 781 y 354.II y III del Código de Procedimiento Civil, no habiendo nada más que tramitarse, a fs. 137 se decretó "Autos para Sentencia":

V. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO

La problemática legal sujeta a Resolución el presente proceso contencioso administrativo se circunscribe a determinar: **i)** Si es que la Resolución de Recurso Jerárquico inobservó la presencia de caducidad en el caso de autos; **ii)** Si la AGIT no se pronunció acerca de lo aducido para demostrar la falsedad de las declaraciones de la Administración Tributaria; y, **iii)** Si es que la AGIT inobservó el principio de verdad material y derecho de petición en cuanto a las transacciones no respaldadas.

V.1. Sobre el Proceso Contencioso Administrativo.

El Proceso Contencioso Administrativo, constituye garantía formal que beneficia al sujeto administrado, librándolo del abuso de poder que los detentadores del Poder Público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la Administración le sean gravosos, para lograr el restablecimiento de sus derechos lesionados con la interposición precisamente del proceso contencioso administrativo, en el que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa, el art. 778 del CPC, establece que: *"El proceso contencioso administrativo procederá en los casos en que hubiere oposición entre el interés público y el privado y cuando la persona que creyere lesionado o perjudicado su derecho privado, hubiere ocurrido previamente ante el Poder Ejecutivo reclamando expresamente el acto administrativo y agotando ante este Poder todos los recursos de revisión, modificación o revocatoria de la Resolución que le hubiere afectado"*.

Quedando establecida la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo y reconocida la competencia de este Tribunal Supremo, en su Sala Plena, para la Resolución de la controversia, por la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho en única instancia, no teniendo una etapa probatoria, cuyo objeto es 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; por consiguiente, se procede a 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 AGIT y la Administración Tributaria; todo esto al tenor de lo dispuesto por el arts. 6 de la Ley 620.

V.2. Sobre si la Resolución de Recurso Jerárquico inobservó la presencia de caducidad en el caso de autos



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

De la revisión de la Resolución de Recurso Jerárquico se constata que de acuerdo al art. 104.V de la Ley 2492 prevé únicamente que desde el inicio de la fiscalización hasta la emisión de la Vista de Cargo no podrán transcurrir más de doce (12) meses, sin embargo cuando la situación amerite un plazo más extenso, previa solicitud fundada, la máxima autoridad ejecutiva de la Administración Tributaria podrá autorizar una prórroga hasta por seis (6) meses más, aspecto que no aconteció en el caso de autos, teniendo presente además que el procedimiento de verificación y control de elementos, hechos y circunstancias que tengan incidencia sobre el importé pagado o por pagar de impuestos se iniciara con la notificación al sujeto pasivo o tercero responsable con una Orden de Verificación que se sujetara a los requisitos y procedimientos definidos por reglamento de la Administración Tributaria, de conformidad al art. 32 del DS Nº 27310 de 9 de enero de 2004, por consiguiente considerando que la Administración Tributaria notificó al sujeto pasivo con la Orden de Verificación el 17 de mayo de 2012, habiéndose emitido la Vista de Cargo el 15 de mayo de 2013, la Vista de Cargo fue emitida dentro del plazo de los doce meses estipulados, asimismo en cuanto a la notificación con la Resolución Determinativa se desprende que la misma fue emitida el 16 de octubre de 2013 y notificada el 4 de diciembre de 2013; es decir, si bien hubo un tiempo adicional de 5 días, a los establecidos por el art. 33.III de la Ley Nº 2341, la norma no prevé que por esta circunstancia se presente la nulidad del acto ni que haya operado caducidad alguna como pretende confundir la parte ahora demandante, inobservando el principio de legalidad, así como el sistema de principios que rigen en materia administrativa, así se ha contemplado en la Sentencia Constitucional Plurinacional Nº 0249/2012 de 29 de mayo, indica que: *"Sobre los principios que rigen la actividad administrativa. Así en la SC 1464/2004-R de 13 de septiembre, realizó un desarrollo de los mismos en los siguientes términos: "III.1.1. **El principio de legalidad** en el ámbito administrativo, implica el sometimiento de la Administración al derecho, para garantizar la situación jurídica de los particulares frente a la actividad administrativa; en consecuencia, las autoridades administrativas deben actuar en sujeción a la Constitución, a la ley y al derecho, dentro de las facultades que les están atribuidas y de acuerdo a los fines que les fueron conferidos. Este principio está reconocido en el art. 4 inc. c) de la Ley de Procedimiento Administrativo (LPA) que señala: 'La Administración Pública regirá sus actos con sometimiento pleno a la ley, asegurando a los administrados el debido proceso'; esto implica, además, que los actos de la Administración pueden ser objeto de control judicial (vía contenciosa administrativa), como lo reconoce el art. 4 inc. i) de la LPA, al establecer que "El Poder*

Judicial, controla la actividad de la Administración Pública conforme a la Constitución Política del Estado y las normas legales aplicables (...). Otro signo del principio de sometimiento de la administración al derecho está referido a que la administración no puede sustraerse del procedimiento preestablecido, sino que debe sujetar su actuación y el de las partes en su caso, a lo previsto en la norma que regula el caso en cuestión. Conforme a esto, la Ley de Procedimiento Administrativo en su art. 2 establece que: "La Administración Pública ajustará todas sus actuaciones a las disposiciones de la presente Ley", consecuentemente al no estar prevista una sanción del acto administrativo que implique la caducidad del mismo, no corresponde que las denuncias inferidas por la parte ahora demandante sean acogidas al respecto.

V.3 Sobre si la AGIT no se pronunció acerca de lo aducido para demostrar la falsedad de las declaraciones de la Administración Tributaria.

De la revisión de la Resolución de Recurso Jerárquico impugnada AGIT-RJ 1107/2014 de 29 de julio de 2014, se establece que en cuanto a lo manifestado en el recurso jerárquico formulado por el ahora demandante, donde textualmente señala: *"su autoridad no se pronunció sobre el ingreso que queda registrado en el cuaderno del Oficial de Policía de dicha Institución en el que queda demostrado nuestras constantes visitas para revisión del tablero los días miércoles y jueves (...) en nuestro escrito de complementación no indicó cual sería el medio fehaciente para demostrar que los funcionarios de mi representada ha concurrido a verificar dicha notificación, ya que no existe un libro de reclamos"* (sic); al respecto en el acápite IV.4.3 "Del pronunciamiento de la Resolución de Recurso de Alzada", la AGIT, citando fragmentos de la resolución de recurso de alzada concluye que si se pronunció acerca de la solicitud de fotocopias, así como de que el sujeto pasivo ahora demandante, sin que haya acreditado documentalmente sus constantes visitas a las que hizo referencia desde la formulación de su recurso de alzada; razones por las que no es evidente que la AGIT a través de la Resolución de Recurso Jerárquico, no se haya pronunciado sobre lo formulado por la parte demandante a efectos de demostrar la falsedad de las declaraciones de la Administración Tributaria.

V.3. Sobre si la AGIT inobservo el principio de verdad material y derecho de petición en cuanto a las transacciones no respaldadas.

El demandante acusa en síntesis con relación a la observación de las facturas 18, 815, 656, 312, 264, 266 y 40221 con el código 3, que sus descargos, la realidad económica de la empresa y el principio de la verdad material, no fueron tomados en cuenta por la AGIT,



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

inobservando el inc. d del art. 4 de la Ley 2341, por cuanto no ejerció sus facultades para establecer la realidad de la transacción, tampoco se pronunció a sus pedidos para coadyuvar con la investigación, refiriéndose al escrito de ofrecimiento de pruebas cuando solicitó a la AGIT que pida a los proveedores certifiquen sobre la legalidad o ilegalidad de las facturas emitidas y si fueron pagadas, omisión que afirma vulneró su derecho de petición previsto en el art. 24 de la CPE, asimismo refiere que el error en el registro del libro de compras IVA, no desacredita que se haya realizado la transacción, error formal que considera no puede estar por encima de la verdad material de los hechos, aspecto que habría sido confirmado por la AGIT al revocar las multas por incumplimiento a deberes formales como el mal registro en el Libro de Compras IVA, que al encontrarse las facturas registradas en el SIRAT 2 y GAUYSS demostrarían que efectivamente hubo una transacción y que la misma ha sido declarada tanto por su representada como por sus proveedores.

Al respecto se tiene que el ahora demandante a través de su recurso jerárquico, ha denunciado que la Administración Tributaria se ha basado en errores humanos que constituyen meros formalismos y que no están por encima de la verdad material como el registrar otro número de cheque o importe, asimismo hace hincapié que la administración tributaria goza de la facultad de solicitar al Banco y a los proveedores las certificaciones correspondientes a efectos de dar curso a la verdad material y la verificación de los hechos sucedidos, asimismo denuncia que la Administración Tributaria tampoco solicitó la presentación de documentación complementaria ni se levantó acta de inexistencia de elementos, no obstante afirma contar con los libros diarios, mayores, inventarios, balances, etc., sin embargo éstos no habrían sido solicitados, pese a tratarse de un proceso de verificación.

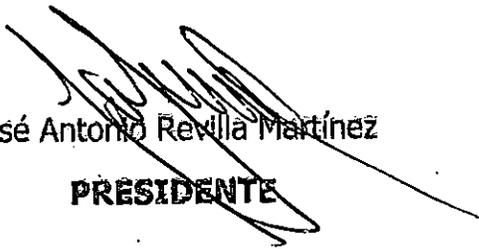
Denuncias que fueron absueltas por la Autoridad General de Impugnación Tributaria en la Resolución de Recurso Jerárquico ahora impugnada, efectuando un análisis de cada factura observada, donde inclusive se indica las razones por las que no fueron respaldadas, sin que este aspecto haya sido desacreditado por la parte ahora demandante de forma oportuna, asimismo respecto a las facturas 656 y 40221 la propia AGIT revoca lo determinado por la resolución de alzada, ordenando a la Administración Tributaria efectúe una reliquidación por los periodos observados, en consecuencia esto será objeto de un nuevo análisis; sin embargo la parte demandante debe tener presente respecto al principio de verdad material y derecho de petición que acusa fueron vulnerados, que si bien es evidente que es deber de la Administración Tributaria cotejar la información de los sistemas internos con que cuenta, es

también obligación del contribuyente aportar con mayores elementos de prueba que generen convicción a efectos de desvirtuar posibles contravenciones o cargos, en tal sentido la AGIT mediante la Resolución ahora impugnada hace referencia a lo que comprende la carga de la prueba estipulada por el art. 76 de la Ley 2492 y que la documentación presentada no fue suficiente para desvirtuar los cargos establecidos, en tal sentido, se advierte que la AGIT obró de manera correcta y aplicó debidamente la normativa legal.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el artículo 6 de la Ley 620 de 31 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contencioso administrativa cursante de fs. 45 a 70 vta., interpuesta por Jorge Fernando Delius Senzano, Gerente General de la Sociedad Mercantil KAISER S.R.L.; y en consecuencia, mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1107/2014 de 29 de julio de 2014, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada.

Regístrese, notifíquese y archívese.



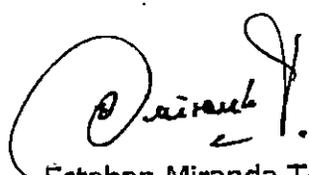
José Antonio Revilla Martínez

PRESIDENTE



María Cristina Díaz Sosa

DECANA



Esteban Miranda Terán

MAGISTRADO



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Marco-Ernesto Jaimes Molina

MAGISTRADO

Juan Carlos Berrios Albizu

MAGISTRADO

Carlos Alberto Egüez Añez

MAGISTRADO

Ricardo Torres Echalar

MAGISTRADO

Olvis Egüez Oliya

MAGISTRADO

Edwin Aguayo Arando

MAGISTRADO

Sandra Magaly Mendivil Bejarano

SECRETARIA DE SALA PLENA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA	
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA	
SALA PLENA	
GESTIÓN: 2018	
SENTENCIA N° 84	FECHA 21 de Marzo
LIBRO TOMA DE RAZÓN N° 1	
VOTO DISIDENTE:	

Abog. Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Exp. 2117/2014

2



TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA DEL ORGANISMO JUDICIAL
DEL
ESTADO PLURINACIONAL DE BOLIVIA
CITACIONES Y NOTIFICACIONES
SALA PLENA

En Secretaría de Sala Plena a horas 11:19 del día Miércoles 26 de Agosto de 2020, notifiqué a:

.....*Domingo David Valdivia Lopez*.....
.....*ABIT*.....
.....

Con SENTENCIA *84/2018*; mediante Cédula fijada en Secretaria de Sala Plena del Tribunal Supremo de justicia en presencia de testigo, mayor de edad y hábil por ley, quien firma en constancia de lo obrado.

CERTIFICO:

[Firma]
Gonzalo Chamblé Canasi
OFICIAL DE DILIGENCIAS
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

[Firma]
Jhorwina Tardío A
10381641

En Secretaría de Sala Plena a horas 11:22 del día Miércoles 26 de Agosto de 2020, notifiqué a:

.....*Liliana Mariana Cuellar*.....
.....*SIP*.....
.....

Con SENTENCIA *84/2018*; mediante Cédula fijada en Secretaria de Sala Plena del Tribunal Supremo de justicia en presencia de testigo, mayor de edad y hábil por ley, quien firma en constancia de lo obrado.

CERTIFICO:

[Firma]
Gonzalo Chamblé Canasi
OFICIAL DE DILIGENCIAS
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

[Firma]
Jhorwina Tardío
10384641