



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

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

Sentencia N° 99

Sucre, 04 de noviembre de 2016

Expediente : 103/2015-CA y 109/2015-CA
Demandantes : Servicio de Impuestos Nacionales – Tarija
Asociación Accidental Consorcio Vial Constructores del Sur
Demandado : Autoridad General de Impugnación Tributaria
Materia : Contencioso Administrativa
Resolución Impugnada : RJ-AGIT-RJ 0114/2015
Magistrado Relator : Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez

Pronunciada dentro del proceso Contencioso Administrativo seguido por la Gerencia Distrital a.i. del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) Tarija representado legalmente por Apolinar Choque Arevillca, y la Asociación Accidental Consorcio Vial Constructores del Sur, representado legalmente por Marco Antonio Salamanca Chulver, contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT- RJ 0114/2015 emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), representada legalmente por Daney David Valdivia Coria.

VISTOS: La demanda Contenciosa Administrativa signada con el N° de expediente 103/2015, interpuesta por Constructores del Sur representado legalmente por Marco Antonio Salamanca Chulver, contra la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0114/2015 de 19 de enero, emitida por la AGIT. Se admite mediante Auto de Fs. 152 de 30 de abril de 2015 en la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera.

La demanda Contenciosa Administrativa signada con el N° de expediente 109/2015, interpuesta por la Gerencia Distrital a.i. del SIN Tarija, representada legalmente por Apolinar Choque Arevillca, contra la Resolución de Recursos Jerárquico AGIT-RJ 0114/2015 de 19 de enero, emitida por la AGIT. Se admite mediante auto 6 de mayo de 2015 en la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda de Fs. 61 de 78.

La documentación adjunta al memorial de solicitud de acumulación, del expediente 109/2015 interpuesto por la Gerencia Distrital a.i. del SIN Tarija, representado legalmente por Apolinar Choque Arevillca.

El decreto de 10 de febrero de 2016 a fs. 317 del expediente, por el cual se dispone Acumular el proceso Contencioso Administrativo, determinando que el número de identificación informática correspondiente al expediente 109/2015, radicado en la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Segunda queda en desuso, manteniéndose únicamente el correspondiente al expediente **103/2015**.

A El memorial de réplica de fs. 217 por parte de la Gerencia Distrital del SIN Tarija, representada legalmente por Apolinar Choque Arevillca; el memorial de dúplica de la parte demandada, se emitió el Decreto de Autos para Sentencia de fs. 615 de fecha 23

de mayo de 2016; los antecedentes procesales y todo lo que en materia fue pertinente analizar, y:

CONSIDERANDO I:

I.1. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS DEL PROCESO

En fecha 15 de mayo de 2012, la Administración Tributaria (AT) emitió la Orden de Verificación N° 0012OVI07314 a objeto de establecer el correcto cumplimiento de obligaciones tributarias del Consorcio Vial Constructores del Sur. En fecha 8 de febrero de 2013, la AT, emitió Vista de Cargo N° 600-012OVI07314-03-2013, exponiendo el análisis realizado para el IVA y una exposición de las causales que sustentaron la depuración de facturas emitidas por los proveedores José Luis Baldivieso con NIT 1860308012 y Manuel Ojeda Roa con NIT 3220987018; determinando una deuda tributaria total de UFV 838,223.- que incluye tributo omitido, intereses, multas por incumplimiento a deberes formales y sanción por omisión de pago, calificando el comportamiento del contribuyente como omisión de pago de acuerdo al art. 165 de la Ley N° 2492-Código Tributario Boliviano (CTB) Acto que Notificado mediante cedula el 25 de febrero de 2013. Fue respondido por el Consorcio Vial Constructores del Sur, mediante memorial de descargo y señalando las pruebas de descargo.

Posteriormente la AT elaboró Resolución Determinativa N° 17-000145-13, mediante la cual resolvió determinar de oficio las obligaciones impositivas del Impuesto al Valor Agregado (IVA), emergentes de la Orden de Verificación 0012OVI07314 por el periodo enero 2010, con un importe de UFV 828,438.

RECURSO DE ALZADA

El Consorcio Vial Constructores del Sur promovió recurso de Alzada contra la Resolución Determinativa N° 17-000145-13, que resuelve la Autoridad de Impugnación Tributaria Regional (ARIT) Cochabamba emitiendo la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0423/2013, mediante la cual CONFIRMA la Resolución Determinativa de 23 de mayo de 2013 emitida por la Gerencia Distrital Tarija del SIN.

RECURSO JERÁRQUICO

Ante la determinación asumida por la AT, el Consorcio Vial Constructores del Sur, eleva ante la AGIT apelación, para que esta instancia emita Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2280/2013 REVOCANDO parcialmente la Resolución de Alzada ARIT-CBA/RA 0423/2013, revocando las multas por incumplimiento de deberes formales. Dejando sin efecto la sanción de UFV 1,650.- equivalente a Bs.3.023 y manteniendo firme y subsistente la depuración del crédito fiscal por un importe determinado de UFV 826,788 equivalentes a Bs.1.514,528.

ACCIÓN DE AMPARO

La Entidad recurrente planteó Acción de Amparo Constitucional, que fue resuelto mediante Resolución de Acción de Amparo Constitucional N° AC-14/2014 confirmado mediante Sentencia Constitucional Plurinacional 0086/2014-S3 de 27 de octubre de 2014, que concede la tutela invocada y dispone anular la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2280/2013, emitida por la AGIT para que emita nueva Resolución



debidamente fundamentada, instruyendo la reposición de actuados hasta el vicio más antiguo, es decir hasta el proveído de “presentación de Pruebas del Sujeto Pasivo” de 26 de julio de 2013.

Nueva Resolución de Recurso de Alzada

Cumplida esta determinación se emite la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0341/2014 de 01 de septiembre, que resuelve REVOCAR PARCIALMENTE la Resolución Determinativa N° 17-000145-13 de 23 de mayo de 2013 emitida por la Gerencia Distrital Tarija del SIN; desestimando la depuración del crédito fiscal IVA correspondiente al proveedor Manuel Ojeda Roa, por un importe de Bs.500,700.- equivalente a UFV 325,575, disminuyendo el tributo omitido de UFV 359,444 a UFV 33,869, y revocando las observaciones con respecto al proveedor Manuel Ojeda Roa y las multas por incumplimiento de deberes formales relacionadas con errores de registro en el Libro de Compras y Ventas IVA, de conformidad con el inciso a) párrafo I del art. 212 del CTB.

Nueva Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0114/2015

La AGIT emite la Resolución de 19 de enero de 2015, por la cual resuelve confirmar Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0341/2014 de 01 de septiembre emitida. Manteniendo firme y subsistente el impuesto omitido de Bs.52.092,95 más accesorios de Ley, dejando sin efecto el impuesto omitido de Bs.500.749,59 más mantenimiento de valor, intereses y multa por omisión de pago así como las multas por incumplimiento a deberes formales por 1.650 UFV equivalentes a Bs.3.023, de conformidad a lo previsto en el inciso b), par I. art. 212 del CTB.

I.1. Contenido de la demanda de la Gerencia Distrital del SIN Tarija

El Gerente Distrital a.i. del SIN Tarija, Apolinar Choque Arevilca, inicia su memorial fundamentando la validez de la demanda Contencioso Administrativa., señalando el marco normativo en el que respalda sus pretensiones.

Posteriormente efectúa una síntesis de antecedentes del proceso administrativo, llevado adelante al Consorcio Vial Constructores del Sur.

Continua describiendo agravios y fundamentos que respaldan la demanda contencioso administrativa que interpone, exponiendo los siguientes elementos:

A. La Resolución de Recurso Jerárquico AGIT –RJ 0114/2015, ha incurrido en error de derecho cuando señala que el ciclo contable se constituye en el medio fehaciente de pago, desvirtuando la esencia de lo que se entiende por un medio idóneo e indubitable de pago.

Puntualiza que la AGIT en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT.RJ 0114/2015, pretende establecer línea jurisprudencial, al afirmar que un “ciclo Contable” *per se*, constituye o da fe de un medio fehaciente de pago. Considera que el cumplimiento de documentos elaborados de manera unilateral por un contribuyente no puede demostrar que una transacción haya sido realizada efectivamente a efectos de validar el crédito fiscal y no depurar las facturas observadas por la AT. Además considera que se debería considerar otros elementos que respalden el ciclo contable. Refiriendo que en el presente caso la AT realizó observaciones que pusieron en duda

la validez del ciclo contable, encontrándose inconsistencias que no se desvirtuaron por el Consorcio Vial Constructores del Sur. Señalando errores en registros de otras cuentas, firmas alteradas, libros sin los requisitos del Código de Comercio (Ccom), etc., que detalla en 6 puntos las observaciones encontradas en las diferentes cuentas del Consorcio Vial Constructores del Sur.

Concluye su argumento al punto A, señalando que la AGIT actuó contradictoriamente en la interpretación de lo que significa medio fehaciente de pago, establecida en la jurisprudencia en el Auto Supremo N° 477, de 22 de noviembre de 2012, donde se establece además que el sujeto pasivo o tercero responsable, para beneficiarse con el cómputo del crédito fiscal IVA, debe cumplir y demostrar tres presupuestos:

- 1) La existencia de factura, nota fiscal o documento equivalente por la cual se perfecciona el hecho imponible del IVA conforme el art. 4.a), concordante con el art. 8.a) de la Ley N° 843
- 2) Que la compra o adquisición tenga vinculación con la actividad gravada de acuerdo a lo establecido en el art. 8.a) de la Ley 843 y
- 3) La realización efectiva de la transacción, es decir que se perfeccione con el pago de la alícuota establecida en el art. 15 de la Ley 843, concordante con el art. 8 del Decreto Supremo (DS) 21530.

B. La Resolución de Recurso Jerárquico AGIT –RJ 0114/2015 ha incurrido en error de derecho realizando una incorrecta apreciación y valoración de la prueba documental violando el principio de “Correcta Valoración de la Prueba”

Refiere que el Principio de Valoración Razonable de la Prueba, está señalada en la doctrina, enfatizando que se debe efectuar una apreciación conjunta y armónica de la prueba esencial, hecho que no sucedió en el presente caso, cuando la Autoridad Jerárquica en su Resolución admite y valida toda la prueba presentada por el contribuyente valorándola de manera positiva como consecuencia del Amparo Constitucional.

Por lo expuesto aduce que la Autoridad Jerárquica no compulsó adecuadamente la documentación presentada por el contribuyente consistente en libros diarios, mayor y comprobantes contables de manera integral y conjunta. No dio cumplimiento a los principios contables que hacen de una documentación contable real, fidedigna y oponible ante las instancias gubernamentales que por Ley son llamadas a verificar dicha documentación a efecto de determinar el cumplimiento fiscal de los contribuyentes. Detallando como sigue los agravios que violan el principio de valoración razonable de la prueba cometidos por la Autoridad Jerárquica.

1. Sobre los comprobantes de Egresos
2. Sobre los Libros Diario y Mayor
3. Sobre los Estados Financieros
4. Respecto al comportamiento del proveedor

Concluye el punto señalando que en el Recurso Jerárquico se afirmó que la prueba presentada por el contribuyente CONSORCIO VIAL CONSTRUCTORES DEL SUR, en el Recurso de Alzada no es uniforme y consistente, tampoco es objetiva clara y comprensible. Aclara que en materia tributaria la carga de la prueba le corresponde al sujeto pasivo conforme lo previsto en el art. 76 del CTB.

C. La AGIT ha violado formas y principios esenciales del proceso, al haber dictado Resolución sin la debida motivación

Señala en primera instancia que no se pueden desconocer las pruebas existentes ni los hechos objetivamente ciertos, y argumenta que las Resoluciones tienen la ineludible exigencia de fundamentar las decisiones.

Alude las Sentencias Constitucionales Nos. 143/2012 de 14 de mayo; 0871/2010-R de 10 de agosto y 1349/2014 de 30 de junio de 2014 Referidos sic. *“a la fundamentación y motivación de las Resoluciones emitidas por autoridades públicas y privadas en función jurisdiccional, respecto de cualquier caso que pueda afectar derechos o intereses de particulares”*

Señala de manera enfática que la Autoridad Jerárquica no se manifiesta ni pronuncia respecto a las observaciones realizadas por la AT en el Recurso Jerárquico en relación a las inconsistencias de la documentación contable presentada por el contribuyente CONSORCIO VIAL CONSTRUCTORES DEL SUR.

Hace notar de la misma manera, que la Autoridad de Impugnación Tributaria en ninguna parte de su extensa Resolución Jerárquica se pronuncia sobre el comportamiento irregular del proveedor Manuel Ojeda Roa, bajo el argumento de que se trataban de elementos nuevos. Por tanto infiere que es evidente que los agravios señalados por la AT en su Recurso Jerárquico no fueron atendidos por la AGIT al momento de emitir la Resolución de Recurso Jerárquico.

D. La Autoridad Jerárquica al momento de emitir su fallo, no valora correctamente la prueba, como elemento del debido proceso, en desmedro de la AT

Con relación al Debido Proceso, hace mención a la Sentencia Constitucional Plurinacional (SCP) 0925/2012 de 22 de agosto, así también a la SC 2798/2010-R de 10 de diciembre, y a la SC 0999/2003-R de 16 de julio, sobre la importancia del debido proceso para buscar un proceso justo. Manifiesta que la Autoridad de Alzada vulneró el principio del debido Proceso, cuando valoró la prueba presentada por el contribuyente sin verificar que cumplía con los requisitos de forma y fondo. Establece que: *“vulnera el debido proceso cuando da validez a recibos que no son oponibles a terceros pues no son documentos públicos, señalando contrariamente que los contratos – respaldo de los comprobantes de egreso – no son válidos, comprobantes de egreso que cubren actos irregulares como contratos y recibos, comprobantes de egreso firmados por contadores que firman estados financieros con otras firmas, libros diario y mayor con datos contradictorios con los estados financieros de la misma empresa pues se evidencia datos imprecisos y diferentes en lo que concierne a caja moneda nacional; favoreciendo de esta manera al contribuyente, de solo analizar lo que le conviene, como ser:*

Comprobantes de Egreso, Libros Diarios, libros mayores, sin verificar los estados de cuenta; inventario, balances detalle de Activos Fijos y otros, que acrediten que las operaciones con su proveedor Manuel Ojeda Roa realmente se hay realizado en todo un ciclo contable de una empresa durante un mes, por lo que la presentación de la prueba se incumple el numeral 4, artículo 70 de la Ley 2492 (CTB) ya que la documentación financiera no avala la transacción y veracidad de la compra realizada” (Sic).

Refiere la SCP 1092/2014 para fundamentar lo establecido en los arts. 115 y 166 de la Constitución Política del Estado y la SCP 1057/2011-R de 1 de julio para establece las características inherentes al debido proceso.

E. La Autoridad General de Impugnación Tributaria ha dictado Resolución soslayando el principio de verdad material

Menciona la SCP 0450/2012 de 29 de junio a objeto de conceptualizar el Principio de Verdad Material y del procedimiento que debe tenerse presente como finalidad de la actividad o función jurisdiccional. Resalta que el Principio de Verdad Material consagrado en la propia Constitución debe ser aplicada a todos los ámbitos del derecho.

Aduce que la Autoridad Jerárquica al confirmar los actos de Alzada ha transgredido este Principio, ya que actuó de manera apresurada sin resolver en el fondo, sin estudiar los puntos puestos a su consideración, ni ha valorado la prueba ofrecida por el sujeto pasivo y las circunstancias de cómo se presentaron.

Alega que ha evitado notar la incontable cantidad de contradicciones e inconsistencia en la información aportada como prueba, sobre la ya presentada anteriormente, que genera incertidumbre sobre su participación en los pagos.

Expresa finalmente que se hace evidente que la prueba ofrecida en instancia de alzada por el contribuyente no correspondía ser compulsada positivamente debiendo la instancia jerárquica subsanar esta situación en aplicación de lo establecido en el párrafo segundo del art. 81 del CTB.

Petitorio

Por los fundamentos expuestos de hecho y derecho, pide se emita Resolución declarando probada la misma y por consiguiente se mantenga vigente e incólume la Resolución Determinativa N°17-000145-13 de 23 de mayo de 2013 en lo concerniente a la depuración del crédito fiscal IVA del Proveedor Manuel Ojeda Roa, por no existir los elementos suficientes para demostrar la materialidad de la transacción, ni el perfeccionamiento del hecho generador o imponible de manera indubitable y fehaciente por parte del CONSORCIO CONSTRUCTORES DEL SUR, y en consecuencia se deje sin efecto la desestimación realizada por la Autoridad de Alzada y confirmada por la AGIT.

I.2. RESPONDE NEGATIVAMENTE A LA DEMANDA CONTENCIOSO – ADMINISTRATIVA INTERPUESTA POR LA GERENCIA DISTRITAL TARIJA DEL SERVICIO DE IMPUESTOS NACIONALES

Previamente pone en evidencia que conforme la misma Resolución de Recurso Jerárquico expresó en el acápite “IV.4.1. Cuestión Previa“, la AT en su Recurso Jerárquico “no impugnó” la revocatoria de Multas por incumplimiento a Deberes



Formales dejando sin efecto la sanción relacionada con errores de registro en el Libro de Compras y Ventas IVA.

Por lo que señala que el demandante pretende subsanar omisiones e inducir a error, al pedir que el Tribunal declare probada la demanda, manteniendo vigente e incólume la Resolución Determinativa (entendida como la totalidad de la Resolución), cuando conforme a los antecedentes del Recursos de Alzada y Jerárquico, la AT no impugnó la determinación de la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT) Cochabamba referente a las Multas por Incumplimiento a Deberes formales expuestas en las Actas por Contravenciones Tributaria Vinculadas al Procedimiento de Determinación No. 0052477 y 0052479 aclarado por la Resolución Jerárquica impugnada. Expresa que la solicitud del demandante incumple el art. 327.5) y 9) del Código de Procedimiento Civil (CPC-1975).

Asimismo, hace mención al Principio de Convalidación estableciendo que: *“toda nulidad se convalida por el consentimiento, aún en el supuesto de concurrir, en un caso determinado, los restantes presupuestos de nulidad no procedería su reclamación si el litigante interesado consintió expresa o tácitamente, el acto defectuoso”* (Sic) refiriendo a varios autores que señalan el mismo concepto por el principio aludido. Invoca el Auto Supremo (AS) N°177 de julio de 1981, reitera que en resguardo del principio de congruencia que debe regir en la justicia tributaria, los puntos a que se refiere, al no haber sido reclamados e impugnados en los recursos de alzada y jerárquico fueron consentido libre, voluntaria y expresamente por el ahora demandante, por lo que no merece mayor consideración.

Con relación al Fondo de la demanda, manifiesta que los fundamentos que esgrime y el petitorio, no tienen respaldo legal ni fáctico, por lo que desvirtúa las falsas afirmaciones que hace el demandante. Advirtiendo que la Resolución Jerárquica efectuó correcta interpretación de la norma y los antecedentes del proceso, conforme establece la norma.

Efectúa por su parte, una relación de facturas emitidas por el proveedor Manuel Ojeda Roa que observó la AT y afirma que de la compulsa efectuada a la documentación contable presentada por el Sujeto Pasivo en la instancia de Alzada, *“existe consolidación de dos cuentas por encontrarse relacionadas entre sí, puesto que se trata de alquiler de equipos, y ello no pone en duda la veracidad de dichos documentos, por tanto tampoco invalida la validez del crédito fiscal”* (sic) Además deja constancia que los comprantes de Egreso cuentan con las firmas de quien recibe el pago, la fecha y las firmas de quienes autorizan y aprueban la salida de dinero. Cumpliendo con el ciclo contable en el marco de lo establecido por los arts. 44 y 46 del Ccom por lo tanto, se constataron que el pago fue realizado, lo que ratifica que la observación e interpretación del demandante no tiene sustento jurídico, pues de la compulsa de antecedentes, confirmó que existen los medios documentales que demuestran el pago.

También hace referencia a otros argumentos del demandante referidos a las observaciones sobre la validez del ciclo contable por existir inconsistencia y sobre que la Resolución de Recurso Jerárquico hubiera incurrido en error de derecho al realizar

incorrecta apreciación y valoración de la prueba documental, aduce que la observación realizada por la parte demandante es inexistente pues en los acápites IV.4.5 y IV.4.6.2, se dio respuesta a lo extrañado por el demandando. Refiere en cuanto a la observación de foliación, que la documentación presentada por el Sujeto pasivo: *“llevan al final un Acta de foliación de la Notaria, la cual contempla nombre a quien pertenece Consorcio Vial Construcciones, el número de folio, fecha, firma y sello del Notario. Además del sello del Notario en todas las páginas de los libros”* (Sic).

Menciona los arts. 37 y 40 del Ccom enfatizando sobre: *“que también serán válidos los asientos y anotaciones que se efectúen por cualquier medio mecánico o electrónico sobre hojas removibles o tarjetas que posteriormente, deberán ser encuadernadas correlativamente para formar los libros obligatorios que serán legalizados, siempre que faciliten el conocimiento de las operaciones y sirvan de prueba clara, completa y fidedigna”* (sic).

En cuanto a las supuestas inconsistencias contables señala que la AT argumenta incumplimiento de principios de Contabilidad General: *“en la contabilidad del Sujeto Pasivo, siendo que el art. 36 del Código de Comercio, es obligación del Sujeto Pasivo llevar una contabilidad adecuada a la naturaleza, importancia y organización de la empresa, sobre una base uniforme que permita demostrar la situación de sus negocios y una justificación clara de todos y cada uno de los actos y operaciones sujetos a contabilización”* (Sic).

Manifiesta que la AT observó facturas no válidas para el crédito Fiscal las que se observaron en la Vista de Cargo y la Resolución Determinativa, que dentro del Recurso de alzada, el Sujeto Pasivo presentó documentación de descargo. Entre éstos se presentaron los Libros Diario y Libro Mayor que fueron valorados y analizados en el marco de lo Establecido en la Resolución N° 14/2014 pronunciada por la Sala Civil Primera (Tribunal de Garantías). Aclara además que las facturas observadas, recibos, reconocimientos de firmas y contratos privados, fueron ofrecidas durante el Proceso de Determinación. Expresando que la AGIT en estricta aplicación del Principio de imparcialidad e Igualdad valoró las pruebas de reciente obtención presentadas por la AT.

Hace a su vez un detalle de la documentación contable, compulsada en la instancia de alzada y que fuera presentada por el Sujeto pasivo, relativa al pago de alquiler de Motoniveladora, señalando que se observó que los “Comprobantes de Egreso”, contaban con las firmas de quien recibió el pago, la fecha y las firmas de quienes autorizan y aprueban la salida de dinero; aseverando que se cumplió con el ciclo contable, en el marco de lo establecido por los arts. 44 y 46 del Ccom.

La AGIT, se refiere al argumento planteado por el demandante referido a que hubiera violado formas y principios esenciales del proceso, al haber dictado Resoluciones sin la debida motivación.

Asevera al respecto que la AGIT, se pronunció sobre todos y cada uno de los motivos y puntos observados por las partes, desarrollando en los fundamentos técnico-jurídicos los aspectos cuestionados, en el marco de las atribuciones ~~del~~ de los arts. 139.b) y 144 del CTB y 211 de la Ley N° 3092, tal cual exige los arts. 28.e) y 30.a) de la Ley

Nº 2341-Ley de Procedimiento Administrativo (LPA), por consiguiente afirma que no es evidente que la Resolución impugnada adolezca de falta de motivación y fundamentación, sustentando su argumento con la SCP 093/2012 de 22 de agosto.

La AGIT se refiere al argumento del demandante, referido a que al momento de emitir su fallo la Autoridad Jerárquica no valoró correctamente la prueba como elemento del debido proceso, en desmedro de la AT, señalando que el Sujeto Pasivo al momento de interponer el Recurso de Alzada adjuntó pruebas consistentes en documentos legales, contables y ofreció la producción de prueba de reciente obtención en la etapa probatoria que la ARIT estableció que no cumplía con lo señalado en el art. 81 del CTB, debido a que no fue ofrecida oportunamente ante la instancia administrativa y tampoco dejó constancia de su existencia. Además refiere que dentro de la Acción de Amparo Constitucional la Resolución emitida Nº AC-14/2014 estableció que la ARIT debió reparar el hecho irregular de no recibir el juramento de reciente obtención para que la prueba sea valorada en el marco de los principios establecidos para el efecto, más aún cuanto resulta probado que la omisión en la presentación de la prueba en la fase de determinación no fue por causa propia del sujeto pasivo. Por lo que la AGIT, establece que solo se dio cumplimiento a la Resolución de Amparo Constitucional según lo que establece el par V del art. 129 de la Constitución Política del Estado (CPE) y evaluó los descargos presentados en instancia de Alzada.

Recalca que uno de los principios más importantes que inspiran el procedimiento administrativo, es el Principio de Verdad Material, amparado en el art. 180.II de la CPE, por lo que la Autoridad Administrativa deberá verificar plenamente los hechos que sirven de motivo para sus decisiones, para lo cual debe adoptar todas las medidas probatorias necesarias, menciona la SCP Nº 054/2014 S-3 de 20 de octubre.

Para finalizar manifiesta que el demandante no demuestra o establece de forma indubitable, una errada interpretación de la AGIT, solo se limita a efectuar afirmaciones generales e imprecisas sin exponer razonamientos jurídicos.

PETITORIO

En merito a los antecedentes y fundamentos anotados, solicita declarar **IMPROBADA** la demanda contencioso administrativa interpuesta por la Gerencia Distrital Tarija del SIN, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0114/2015 de 19 de enero.

I.3. CONTENIDO DE LA DEMANDA DE LA ASOCIACIÓN ACCIDENTAL CONSORCIO VIAL CONSTRUCTORES DEL SUR

La Asociación Accidental Consorcio Vial Constructores del Sur, legalmente representada por Marco Antonio Salamanca Chulver, interpone demanda Contencioso Administrativa contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0114/2015 de 19 de enero, que confirma el Recurso de Alzada.

En su memorial de Demanda de fs. 114 a 118 (segundo cuerpo), y de fs. 119 a 127 (tercer cuerpo) señala los Fundamentos de hecho que lo motivan, efectúa un resumen sucinto de 10 puntos de lo acontecido en el proceso Administrativo desde la notificación con la Orden de Verificación

Fundamentos de Derecho

Puntualiza que la AGIT, confirmó la Resolución de Recurso de Alzada, emitida por la ARIT Cochabamba, que confirmó la Resolución Determinativa en cuanto a la depuración del crédito fiscal del proveedor José Luis Baldiviezo.

Precisa que la Resolución emitida por la ARIT, confirma en parte la Resolución determinativa en relación a la depuración de las facturas del proveedor José Luis Baldiviezo, fundamentando su decisión en la incertidumbre y duda, sin tomar en cuenta la abundante prueba documental presentada por el consorcio, opta por reconocer que duda y falla contra el sujeto pasivo, omitiendo considerar que la supuesta deuda tributaria producto de la depuración del crédito fiscal, se halla integrada también por una sanción por un inexistente ilícito tributario, lo que demuestra que se apartaron de tratados y convenios sobre Derechos Humanos que integran el bloque de constitucionalidad, se ratifica en base a la duda de una obligación y una sanción, omitiendo considerar también el principio *in dubio* por administrado e *in dubio pro reo*.

Sobre estos principios efectúa una breve conceptualización, indicando que no deben entenderse como un derecho subjetivo por la connotación constitucional, cuya finalidad es garantizar el respeto del derecho fundamental de la libertad individual.

Por otra parte advierte que la ARIT Cochabamba, no podía confirmar la depuración de crédito fiscal del proveedor José Luis Baldiviezo en base a la duda, menos consentir que se aplique la sanción de omisión de pago, porque duda o tiene incertidumbre, poniendo en evidencia que la AGIT no efectuó análisis objetivo y completo del Recurso Jerárquico, tampoco consideró que por mandato constitucional se presume la inocencia, es decir consciente en que se sancione pese a no existir razón y menos fundamento para hacerlo.

La Autoridad General de Impugnación Tributaria omite considerar la validez de la abundante prueba documental presentada.-

Aduce que la AT a fin de justificar la ilegal depuración del Crédito Fiscal, legalmente obtenido por el Consorcio Vial Constructores del Sur, señaló que sus reparos se sustentaban en documentación contable que detalla, sin embargo cada uno de los criterios fueron aclarados y desvirtuados por el Consorcio en el proceso determinativo, documentación que a criterio de la AT carecería de valor legal, pese a que el ordenamiento jurídico tributario, solo limita el valor probatorio de las declaraciones testificales.

Enfatiza diciendo que las Declaraciones Juradas presentada por el Consorcio Vial Constructores del Sur demuestran el cumplimiento fiel de la normativa tributaria, continua señalando que la Gerencia Distrital Tarija del SIN reconoció expresamente que la Declaración Jurada Original Formulario 200 –IVA del periodo enero de la gestión 2010, se presentó en el plazo establecido, en cumplimiento de la normativa tributaria, siendo contradictorio con la Determinación final de una supuesta deuda tributaria. Afirma que las facturas consideradas por la Administración Tributaria como no válidas para el Crédito Fiscal IVA Y ratificadas por la ARIT Cochabamba, sobre el proveedor José Luis Baldiviezo, reúne todos los requisitos exigidos para su validez, por lo que las

observaciones efectuadas por la Gerencia Distrital Tarija del SIN y confirmadas por la ARIT Cochabamba y la AGIT, carecerían de sustento técnico y legal.

La Gerencia distrital Tarija del SIN desconoce la validez del crédito fiscal declarado, bajo el argumento de que las facturas no cumplen con los requisitos imprescindibles para el cómputo del Crédito Fiscal IVA señalando: *“verificada la consulta de dosificación, el Nro. de factura no corresponde al rango de la dosificación autorizada”* y *“El contribuyente no presentó documentación respaldatoria que demuestre la veracidad de la transacción o realización de la compra”* (sic).

Del Primer criterio explica que este arbitrario razonamiento deja al sujeto pasivo en la imposibilidad de efectuar verificación de facturas que emiten los proveedores, pues el sistema utilizado por la Administración.

Aduce que en el primer criterio, la Gerencia Distrital Tarija del SIN, observa 7 facturas con número de Autorización 600100129421 de 12, 13, 14, 15, 19 y 20 de enero de 2010, pues según las mismas fueron verificadas con la consulta de dosificación extraída del sistema GAUSS-II, evidenciándose que el número de Autorización no corresponde al rango de dosificación autorizado por la AT. Este aspecto no puede atribuirse al Consorcio, pues el sistema utilizado por la administración es de uso interno. Teniendo presente que las facultades de control, verificación investigación y otros corresponde al ente fiscalizador cumpliendo lo dispuesto por el art. 66 del CTB y el razonamiento del AS 248/2012.

Sobre la supuesta inconsistencia de las facturas originales con las copia de las facturas emitidas, considera que no tiene asidero legal pues quedó demostrado que no existen las mismas respecto al crédito fiscal. Que para desvirtuar dichas aseveraciones, se compararon las facturas originales, con las copias presentadas por el proveedor, coincidiendo plenamente en todos los datos. La AT advirtió una inconsistencia en la descripción, ésta no debió ser atribuida al Consorcio, sino iniciar proceso determinativo al proveedor.

Asimismo, señala que el consorcio en el marco del Contrato suscrito con el proveedor, en observancia del principio de verdad material obtuvo un acta declaración Notarial Voluntaria, realizada por el Sr. José Luis Baldiviezo. Donde se puede verificar las fechas de las facturas el Número de Nit la Factura y el N° de Orden de Autorización. Documento en el cual se puede observar que el proveedor, reconoció la suscripción de contratos y la emisión de facturas, sin embargo, la Gerencia Distrital Tarija del SIN, omitió la valoración de la prueba aportada, y la ARIT Cochabamba y la AGIT en lugar de reconocer la legalidad de dicha prueba, señalaron que las mismas genera incertidumbre, criterio lesivo que viola sus derechos.

Acusa a la de asumir un rol de simple observadora, sin ejercer las amplias facultades de gestión, entre las cuales están las de investigación, que debió desempeñar para buscar la verdad material. Especifica que sin embargo se advierte una marcada intencionalidad de generar perjuicio, traducido en el desconocimiento sistemático de la documentación ofrecida en calidad de prueba. Además señala que se desconocen las

razones técnicas y/o legales por las cuales no se ha fiscalizado al proveedor, constituyendo una violación al Derecho de Petición consagrado en el art. 24 de la CPE.

Por otra parte señala que los Recibos y contratos presentados como constancia de pago tienen todo el valor probatorio para sustentar la validez de su crédito fiscal. Manifiesta que se presentaron para este fin los contratos que suscribió el Consorcio con sus proveedores, sin existir la obligatoriedad de hacerlo, contando con los requisitos de validez exigidos en derecho privado, en cumplimiento del art. 452 del Código Civil (CC). Precisa que se presentaron numerosa documentación y hasta fotografías del Proyecto concluido "Palos Blancos – Rio Isiri", demostrando que la falta de documentación por el equipo alquilado es más que absurdo, y señala que constituye prueba irrefutable de la falta de revisión y valoración de los descargos presentados.

Efectúa detalle de cada una de las facturas emitidas por el proveedor José Luis Baldiviezo coincidiendo con su registro en el Libro Diario, a efecto de demostrar que se utilizaron los vehículos y maquinarias alquiladas y que se realizaron los pagos correspondientes contando con los respectivos comprobantes contables. Documentación que aduce que no fueron consideradas por la AT, por la ARIT Cochabamba, ni la AGIT, pese a existir jurisprudencia mediante el AS N° 477/13, sobre la depuración de crédito fiscal.

También se refiere a que el Consorcio Vial Constructores del Sur, presentó en su integridad la documentación solicitada formal y expresamente por la Gerencia Distrital Tarija del SIN, expresando que no se requirió mayor información, por lo que pretender establecer obligaciones impositivas constituye una violación a su Derecho a la Defensa. Haciendo referencia a la SC N° 1724/2010-R que estableció la falta de requerimientos expuestos de documentación violan el citado derecho.

Alega que se ha probado que el Consorcio, no ha incurrido en la contravención de Omisión de Pago, y que la deuda o incertidumbre no puede constituir fundamento suficiente para confirmar una sanción.

Refiere que la AGIT omite considerar la violación del principio de Verdad Material, derecho a la Defensa y Derecho de Petición. Refiriendo el art. 4.d) de la, que reconoce el principio de Verdad Material como pilar en que se sustenta su desarrollo, tomando en cuenta la situación de desventaja en la que se encuentra el administrado frente al aparato estatal, es así que la jurisprudencia constitucional determina que: *"la decisión de la Administración debe ceñirse a los hechos y no limitarse únicamente al contenido literal del expediente, incluso más allá de los estrictamente aportado por las partes, siendo obligación de la administración la averiguación total de los hechos, no restringiendo su actuar a simplemente algunas actuaciones de carácter administrativo formal que no son suficientes para asumir decisiones..."* (sic).

Manifiesta que la, omite un análisis objetivo sobre la violación de lo prescrito por los arts. 96 y 99 del CTB. Establece que la Gerencia Distrital Tarija del, ha incurrido en omisiones en el desarrollo del procedimiento de verificación, señala que tanto la Vista de Cargo como la Resolución Determinativa, no se hallan debidamente fundamentadas, pues si bien se citan y transcriben numerosos preceptos legales, no han logrado vincular



los mismos con los hechos efectivamente acaecidos. Refiere además sobre el derecho a crédito fiscal, mencionando el art. 4.a) de la Ley 843 y la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0397/2011, de 04 de julio, sobre el cómputo del crédito fiscal IVA, que está condicionado a la existencia real de una operación que en principio se encuentre respaldada por un documento debidamente emitido. Señalando que el Consorcio, para beneficiarse del crédito Fiscal por las operaciones comerciales realizadas en el periodo fiscal enero 2010, solo debía demostrar la existencia de facturas originales, que las operaciones se hallen vinculadas a su actividad y que las operaciones comerciales efectivamente se realizaron. Al respecto afirma que todos esos aspectos fueron probados a través de la documentación presentada a la AT y que la misma, no la considera aduciendo que las facturas no se hallan dosificadas y/o que los Contratos no reúnen los requisitos exigidos por el Código Civil. Sin observar que no es responsabilidad del Consorcio que los proveedores no cumplan con sus obligaciones tributarias. Indicando además que no le corresponde a la entidad verificar si el proveedor paga sus impuestos, si autorizó la dosificación de facturas, pues fue la propia AT la que inscribió a los proveedores y autorizó la dosificación de facturas. Refiere la SCP N° 1916/2012 de 12 de octubre que establece sobre el debido proceso y los principios de congruencia y pertinencia de las Resoluciones.

Por último refiere que la AGIT omite considerar la falta de valoración de los argumentos contenidos en los descargos a la Vista de Cargo. Declara que la apreciación que hace en la Vista de cargo es incompleta y fuera de contexto, pues a través de notas se solicitó efectuar verificaciones a contra informantes, debiendo la Gerencia Distrital Tarija del SIN, pronunciarse sobre dicha petición, arguyendo que se violó el Derecho a Petición y Defensa. Señala que prefirieron limitarse a la revisión de su sistema en lugar de buscar la verdad material de las operaciones, aspectos que no se consideraron por la AGIT.

Refiere también sobre la finalidad de la argumentación contenida en sus descargos, que estaba orientada a que la AT reconozca la existencia de proveedores y por otra que la verificación realizada al Consorcio pretende generar perjuicio al propio Consorcio, siendo una unidad económica que produce, genera empleo, contribuye a mejorar el país y cuenta con toda la documentación de respaldo de todas sus transacciones.

Establece que en la Resolución Determinativa, la AT alega que la verificación se realizó sobre: *"...base cierta tomando en cuenta los documentos e informaciones que permiten conocer en forma directa e indubitable los hechos generadores del tributo, puesto que la verificación se realizó en base a la documentación e información presentada por el contribuyente, así como la información extractada del sistema e información de terceros"* (sic). Sin embargo, aduce que la Gerencia Distrital nunca emitió un solo requerimiento a los proveedores, generando dudas sobre la transparencia e imparcialidad de la actuación de la Gerencia Distrital Tarija del SIN.

Petitorio

De lo expuesto solicita que la demanda Contencioso Administrativa que interpone sea declarada probada en todas sus partes, en consecuencia se resuelva Revocar en parte la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-0114/2015 de 19 de enero a objeto de dejar sin efecto la depuración de las facturas de su proveedor José Luis Baldiviezo y por consiguiente Revocar totalmente la Resolución Determinativa No. 17-000145-13 de 23 de mayo de 2013 y reconocer como válido la totalidad de su crédito fiscal.

LA AGIT, RESPONDE NEGATIVAMENTE LA DEMANDA

Señalando que el sujeto pasivo efectúa incorrecta interpretación de la Resolución Jerárquica en cuanto a la falta de valoración de prueba presentada por éste, siendo que se fundamentó y motivó la Resolución ahora impugnada, en cumplimiento de la amplia jurisprudencia emitida al respecto.

Afirma que la requirió documentación al contribuyente que tiene la carga de la prueba conforme lo señala el art. 76 del, es decir que no se limitó a la revisión de la información de su sistema, por lo que estableció: “facturas no válidas por no haber sido dosificadas y que no demuestran la transacción realizada de la compra” (Sic).

Hace notar que la información que contienen los sistemas informáticos de la AT, es información de las Declaraciones Juradas del Sujeto Pasivo, como los de sus proveedores y el respaldo de las mismas, que son considerados como medio de prueba, presumiéndose que son el fiel reflejo de la verdad.

Con relación a la documentación presentada por el Sujeto Pasivo en instancia de Alzada, señala que tomaron en cuenta el Amparo Constitucional y la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 793/2014, pruebas valoradas que la ARIT resolvió la depuración del crédito fiscal IVA correspondiente al proveedor Manuel Ojeda Roa. Reiterando que se fundamentó y motivó la Resolución Jerárquica AGIT- RJ 0114/2015, por lo que aduce que no se vulneró el derecho y garantía al debido proceso, señalando la SCP N° 532/2014 de 10 de marzo.

Expresa también que la Resolución Jerárquica señaló que se debe considerar que la congruencia presenta dos exigencias. Así se analizaron los temas que fueron planteados por el recurrente tanto en Recurso de Alzada como en el Recurso Jerárquico.

Continúa haciendo referencia a jurisprudencia constitucional sobre la valoración de la prueba resaltando que la doctrina constitucional previó el sistema de ponderación de bienes, teoría que: *“debe ser aplicada en cada caso concreto por el Tribunal, previo a su admisión, verificando hasta qué punto la prueba constituye un aporte para la averiguación de la verdad material, sin que ello implique un desconocimiento total del derecho a la defensa de la otra parte”* (Sic).

Ratifica los términos de la Resolución Jerárquica la cual establece que es clara e inequívoca, invocando Resoluciones de Recursos Jerárquicos que en aplicación de los arts. 4 y 8 de la Ley 843 (TO), 8 del DS N° 21530, núm. 4 del art. 70 del CTB precedente tributario en relación a que el contribuyente, para beneficiarse del Crédito Fiscal producto de las transacciones que declara, debe cumplir con tres requisitos 1) Estar respaldado con la factura original o documento equivalente; 2) que se encuentre

vinculado a la actividad gravada y 3) Que la transacción se haya realizado efectivamente. Aduciendo que correspondía el análisis sólo del tercer requisito.

Réplica de la Administración Tributaria Tarija del SIN

Se ratifica en todos y cada uno de los puntos expuestos en su demanda contenciosa administrativa haciendo énfasis en que la AGIT hizo una mala valoración de prueba presentada por el sujeto pasivo tratando de afectar al fisco en sus intereses y favoreciendo al Consorcio Vial.

Dúplica de la AGIT

De igual forma la AGIT, responde lo alegado por la AT, señalando que la Resolución de Recurso Jerárquico se apegó a la normativa a efectos de hacer prevalecer la verdad material y la congruencia en su Resolución. Por lo tanto se ratifica en la determinación asumida en la Resolución.

Decreto Acuerdo de Sala Plena

Concluido el trámite, de acuerdo a decreto de 25 de agosto de 2016 saliente a fs. 651 del expediente principal.

CONSIDERANDO II:

II.1. FUNDAMENTOS JURÍDICOS DEL FALLO

De la revisión de antecedentes se tiene que las partes, a su turno, impugnan la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT –RJ 0114/2015, sobre los siguientes aspectos:

- a) La Gerencia Distrital Tarija del SIN demanda el impuesto omitido de Bs.500.749,59, así como la Multa por Incumplimiento de Deberes Formales de UFV 1.650 o su equivalente Bs.3.023, que fue dejado sin efecto en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0114/2015 de 19 de enero; en específico a la depuración de las facturas 2001, 2004, 2007, 2012, 2018, 2020, 2023, 2026, 2029, 2030, 2032, 2035, 2038 y 2041 emitidas por Manuel Ojeda Roa sobre el alquiler de la maquinaria y equipo.
- b) La Asociación Accidental Consorcio Vial Constructores del Sur demanda el Impuesto Omitido de Bs.52.092,95 que fue mantenido firme y subsistente en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0114/2015 de 19 de enero, en específico a la depuración de las facturas 153, 154, 155, 156, 157, 158 y 159 emitidas por José Luis Baldiviezo sobre el alquiler de la maquinaria y equipo.

En principio debemos resaltar que bajo los fundamentos jurídicos que hacen al estado de derecho señalados por la Constitución Política del Estado, es preciso previamente motivar los principios del Proceso Contencioso Administrativo. La legislación nacional ha determinado que todas las actuaciones del poder público deben estar enmarcadas en la legalidad y ha previsto para este objetivo los mecanismos de control tanto administrativo como jurisdiccional, para cumplir con este objetivo. Es así que el Proceso Contencioso Administrativo por jerarquía normativa, puede invocar el art. 410 de la CPE, que establece en su par. I *“La Constitución es la norma suprema del ordenamiento jurídico boliviano y goza de primacía frente a cualquier otra disposición normativa...”*, por su parte el par. II del mismo artículo señala que: *“Todas*

las personas, naturales y jurídicas, así como los órganos públicos, funciones públicas e instituciones, se encuentran sometidos a la presente Constitución”.

II. 1.1 Demanda de la Administración Tributaria, acusa que la Resolución de Recurso Jerárquico incurre en:

A. Error de derecho cuando señala que el ciclo contable se constituye en el medio fehaciente de pago, desvirtuando la esencia de lo que se entiende por un medio idóneo e indubitable de pago.

El art. 66 del CTB establece las facultades específicas de la AT, detallando en su inc. 1) “Control, comprobación, verificación, fiscalización e investigación.

La “comprobación” según el diccionario de la Real Academia de la Lengua significa: *1. Pasar a tener la certeza de la veracidad de una suposición, un dato o un resultado obtenido anteriormente mediante demostración o pruebas que los acreditan como ciertos. 2. Pasar a tener la certeza de que algo es como tiene que ser mediante demostración o pruebas.*

Para este fin la AT puede efectuar la “investigación” correspondiente y la “verificación” que sea necesaria, a objeto de llegar a la **verdad material**, tiene además la potestad de requerir toda la información que considere pertinente para cumplir con este principio legal que está íntimamente ligado con la garantía del administrado de un debido proceso.

De las observaciones que efectúa en cuanto al Ciclo Contable, los comprobantes de Egresos, los SalDOS de Cuenta, transacciones registradas y finalmente que el contribuyente no presentó cheques, depósitos bancarios, contratos válidos y otros documentos. Estos detalles fueron analizados y resueltos en la Acción de Amparo Constitucional que presentó el Consorcio Vial Constructores del Sur, justamente porque la instancia administrativa omitió efectuar solicitud de todos esos antecedentes para cumplir la comprobación de lo que se imputaba.

En cuanto a los presupuestos legales, necesarios, esenciales y concurrentes para que el sujeto pasivo o tercero responsable pueda beneficiarse con el cómputo del crédito fiscal IVA, producto de las transacciones que declara. La AGIT, en amplio análisis establece en su Resolución de Recurso Jerárquico que el Consorcio Vial Constructores del Sur, cumplió con los presupuestos que se detallan en el art. 4.a) de la Ley 843 coherente con el inc. a) del art. 8 del mismo cuerpo legal. Estableciendo aspectos que no sólo obedecen al ciclo contable que señala la entidad demandante sino a todos los otros aspectos que evidencian la existencia de la transacción.

Asimismo, se debe considerar que los otros aspectos referidos a la firma del Contador Público y otras imprecisiones traídas en la demanda resultan ajenos al tema *decidendi* a mérito que la Administración no llevó a discusión tales aspectos ante la Instancia Jerárquica, por lo que mal podría ahora acusar como vicio de dicha autoridad, amén de que se limita a enunciar las supuestas imprecisiones sin llegar a precisar cómo es que las mismas acusan al sujeto pasivo como infractor, no siendo suficiente la simple presunción que en todo caso debe aplicarse en beneficio del sujeto pasivo.

Se resalta que esta instancia (contenciosa administrativa) por su naturaleza jurídica reviste las características de un juicio ordinario de puro derecho, cuyo conocimiento y Resolución es en única instancia, acorde al art. 10.I de la Ley N° 212 de Transición para el Tribunal Supremo de Justicia de 23 de diciembre de 2011, en concordancia con los arts. 778 a 781 del CPC-1975, siendo el objeto de acuerdo a las circunstancias acreditadas o no, conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, por cuanto a

los hechos sucedidos en la fase administrativa y, realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos, más no así sobre nuevos hechos que al no ser objeto de impugnación en sede recursiva de la ARIT o AGIT se convierten en actos consentidos y por lo tanto renuncia al ejercicio de impugnar estos hechos.

B. En error de derecho realizando una incorrecta apreciación y valoración de la prueba documental violando el principio de "Correcta Valoración de la Prueba"

Es preciso señalar que en materia administrativa como señala el art. 4.d) de la LPA Rige el Principio de verdad material "*La Administración Pública investigará la verdad material en oposición a la verdad formal que rige el procedimiento civil*".

El principio de Verdad Material se encuentra instituido en el art. 180 de la CPE y en las normas del derecho Administrativo por tanto es fundamental la aplicación de las normas establecidas en dichos cuerpos normativos a fin de no vulnerar el Debido Proceso.

Según el Dr. Agustín Gordillo en su Tratado de Derecho Administrativo Cap. VII Producción y Valoración de la Prueba señala que: "... *En efecto, "en el procedimiento administrativo prima la verdad material sobre la verdad formal, siendo necesario para el esclarecimiento de aquella verdad un criterio de amplitud con respecto a los recursos y reclamaciones, a fin de facilitar de este modo el control de la legalidad de la administración pública"* (las negrillas y el subrayado son nuestros).

Este mismo tratadista señala que: "...*La administración no está sometida a reglas prefijadas para apreciar el valor de la prueba, pero ello no significa que su apreciación pueda ser totalmente discrecional ni menos aún irrevisable*".

De ahí que se ha podido establecer que en el caso presente, la AGIT y la ARIT Cochabamba, realizaron una adecuada compulsión de las pruebas presentadas por el sujeto pasivo en cuanto a la información generada por el proveedor Manuel Ojeda Roa en base al cruce de datos entre la documentación contable (Libros Diarios y Mayor, De Compras y Ventas IVA, saldo de cuentas, etc.) y las bases de datos de la propia. En aplicación de los arts. 76 y 77 del CTB y el DS N° 27350 de 2 de febrero de 2004.

Por otra parte, la AT tiene obligación también de probar de manera indudable los hechos del que acusa al sujeto pasivo, porque al generar un resquicio de duda en las apreciaciones efectuadas, esa duda es favorable al administrado. Es así que el tratadista Gordillo señala: "... *es muy importante recordar que en la duda debe estarse a favor del administrado. Esto, que es un principio elemental de derecho, no siempre es tenido presente por los funcionarios de las jerarquías inferiores o por algunos asesores técnicos. En los casos ocurrentes su criterio de apreciación habrá de ser controlado en el aspecto indicado (...)*" (Sic).

El art. 69 del CTB refiere sobre la Presunción a favor del sujeto pasivo disponiendo que: "*En aplicación al principio de buena fe y transparencia, se presume que el sujeto pasivo y los terceros responsables han cumplido sus obligaciones tributarias cuando han observado sus obligaciones materiales y formales, hasta que en debido proceso de determinación, de prejudicialidad o jurisdiccional, la Administración Tributaria pruebe lo contrario, conforme a los procedimientos establecidos en este Código, Leyes y Disposiciones Reglamentarias*".

Por lo que la Resolución de Recurso Jerárquico se refiere en su fundamentación a lo analizado en cuanto al Ciclo contable del Consorcio Vial Constructores del Sur y describe de manera específica la valoración que se efectuó de los documentos propuestos por el sujeto pasivo, más aún cuando existe una Sentencia Constitucional que instruye se admitan las pruebas presentadas por el administrado.

Considerando lo antes expuesto se puede observar que la AT revisó el Comprobante de Egreso N° 2, de 4 de enero de 2010, el cual cuenta con la firma de quien recibe el pago, la fecha y las firmas de quienes autorizan y aprueban la salida de dinero; asimismo, se establece que este registra como glosa "Pago Alq. Motoniveladora TRANS OJEDA; 13% S/345.489,69 fact. 2001 pago Alq. motoniveladora TRANS OJEDA", a la cuenta "TRANSPORTE DE MAQUINARIAS Y MATERIALES"; por otra parte, se advierte que se encuentra registrados en el "Libro Diario" (fs. 192 del anillado) en orden progresivo, con una glosa para "para registrar el Alquiler de maquinaria - Pago alq. Motoniveladora TRANS OJEDA 13% S/345.489,69 fact. 2001" y los respectivos importes, para posteriormente trasladarlas al "Libro Mayor" en el mismo orden, a la cuenta "TRANSPORTE DE MAQUINARIAS Y MATERIALES", con el total acumulado al 31-03-10, de Bs.6.067.166,42.

Asimismo los Comprobantes de Egreso Nos. 4, 8, 9, 10, 14, 18, 23, 28, 30, 36, 37, 39 y 41 (fs. 23, 31, 39, 47, 55, 63, 71, 79, 87, 95, 103, 111 y 119, del expediente), cuentan con las firmas de quien recibe el pago, la fecha y las firmas de quienes autorizan y aprueban la salida de dinero; asimismo, se establece que este registra como glosa "Pago Alq. Motoniveladora TRANS OJEDA 13% S/317850.51 fac. (...) pago Alq. motoniveladora TRANS OJEDA", a la cuenta "ALQUILER MAQUINARIA Y EQUIPO"; por otra parte, se advierte que se encuentran registrados en el "Libro Diario", (fs. 192, 193, 194, 195, 196, 197, 198, y 199 del anillado), en orden progresivo, con una glosa para "para registrar pago por servicios - Pago alq. Motoniveladora TRANS OJEDA 13% S/317850,51 fact. 2004" y los respectivos importes, para posteriormente trasladarlas al "Libro Mayor" en el mismo orden, a la cuenta "ALQUILER MAQUINARIA Y EQUIPO", con total acumulado al 31-03-10, de Bs.347.477,99.; que siguiendo el "ciclo contable", se tiene que los Estados Financieros practicados al 31 de marzo de 2010, en la Rubro Materiales y Gastos Directos, consigna la cuenta "Alquiler volquetas y equipo Pesado", (fs. 113 del Libro) con un total de Bs.6.414.644,41, cuya sumatoria refleja los saldos expuestos en el Libro Mayor de las cuentas "Transporte de maquinarias y materiales", y "Alquiler maquinarias y equipo", POR LO QUE SE PUDO CONSTATAR también en esta instancia LA CONSOLIDACIÓN DE DOS CUENTAS POR ENCONTRARSE RELACIONADAS ENTRE SÍ, PUESTO QUE SE TRATA DE ALQUILER DE EQUIPOS, POR LO TANTO VALIDO EL CRÉDITO FISCAL.

En cuanto a lo dispuesto por los arts. 44 y 46 del Ccom, se evidenció que estos están notariados y fueron valorados de acuerdo a las disposiciones legales, en cuanto a la observación de la foliación, conforme al acta de foliación de la Notaria Julia Montserrat Oller Gutiérrez, se tiene que el sello de la Notaria en todas las páginas de dichos libros, da fe a estos sobre su foliación por lo que en función a los arts. 37 y 40 del Ccom y al ser la utilización posterior a la firma del Notario, se tiene claramente que estos son válidos para efectos legales y que no corresponde la observación por este concepto.

En cuanto a las alegadas inconsistencias y la falta de valoración de los documentos contables se observa que en sede recursiva se valoró los comprobantes de egreso, libro diario y libro mayor en el marco de la Resolución No. 14/2014 del Tribunal de Garantías

(Sala Civil Primera) que tanto las facturas observadas, recibos, reconocimientos de firmas y contratos fueron ofrecidos durante el proceso de determinación y por el principio de imparcialidad e igualdad de partes se valoró la prueba de reciente obtención de los estados financieros del 31/03/2009 al 31/03/2010, por lo que existe en los argumentos de la Resolución de Recurso Jerárquico impugnado que este ha sido revisado con acuosidad, así como el pronunciamiento sobre todos y cada uno de los motivos observados por las partes, dentro de lo previsto en los arts. 139.b) y 144 del CTB, el cual va acorde con la jurisprudencia entre ellos la SC 903/2012 de 22 de agosto, que establece para la determinación de la motivación del fallo la coherencia y concordancia entre la parte motivada y la parte dispositiva de un fallo, como acontece en el presente.

C. La AGIT ha violado formas y principios esenciales del proceso, al haber dictado Resolución sin la debida motivación

Este Tribunal, analizó exhaustivamente la Resolución Jerárquica motivo del presente proceso Contencioso Administrativo, a fin de verificar si contenía la debida motivación sobre los fundamentos apelados por las partes al Recurso de Alzada. De ese análisis se ha podido comprobar que la determinación asumida por la AGIT, fue debidamente fundamentada y motivada, haciendo en principio una relación de hechos y adecuando su actuación a lo establecido por la norma, es decir cumpliendo el par. II del art. 115 de la CPE, los numerales 6 y 7 del art. 68 del CTB.

Corresponde señalar que la AGIT, emitió la Resolución **AGIT-RJ-2280/2013** de Recurso Jerárquico que revocó parcialmente la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0423/2013 de 13 de septiembre. A su vez, y en cumplimiento de la acción de amparo Constitucional N° AC-14/2014, la AGIT emitió la Resolución de Recurso Jerárquico **AGIT-RJ-0793/2014**, contra la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0423/2013, mediante la cual se anularon obrados con reposición de actuados hasta el vicio más antiguo, es decir la “Presentación de Pruebas del Sujeto Pasivo - ofrecimiento” para que la instancia de Alzada valore sólo la prueba que cumpla con lo dispuesto en el inciso a) del art. 217 y de acuerdo al art. 81 del CTB. Por último se emitieron las Resoluciones ARIT-CBA/RA 341/2014 y **AGIT-RJ 0114/2015** de 19 de enero.

Vale decir que tanto la ARIT Cochabamba como la AGIT, tuvieron que analizar y efectuar una fundamentación íntegra que contempló la debida motivación en todas sus Resoluciones, más aún cuando se emitieron tres Resoluciones sobre el mismo caso.

D. La AGIT al momento de emitir su fallo, no valora correctamente la prueba, como elemento del debido proceso, en desmedro de la AT

La AT refiere nuevamente sobre lo apelado en el inc. B) en cuanto a la valoración de la prueba que ya se tiene respondido en dicho acápite. Con relación a que el fallo va en desmedro de la AT, debemos hacer las siguientes puntualizaciones:

El art. 4 de la LPA, establece principios generales de la actividad Administrativa, estos principios son fundamento en el cual se deben basar las Resoluciones en cualquier instancia, al respecto existe abundante jurisprudencia tanto de este Tribunal Supremo como del Tribunal Constitucional.

El art. 81 establece lo referido a la apreciación, pertinencia y oportunidad de pruebas. Indicando que *“Las pruebas se apreciarán conforme a las reglas de la sana crítica siendo admisibles sólo aquéllas que cumplan con los requisitos de pertinencia y oportunidad, debiendo rechazarse...”*

La AT, según se demostró en la Resolución de Amparo Constitucional, no exigió la documentación necesaria para efectuar la valoración que ahora reclama a la AGIT. Es decir que el SIN a través de la Gerencia Distrital Tarija, con las facultades de fiscalización que le otorga la Ley, no pidió la documentación necesaria para compulsar y analizar de manera clara y contundente los hechos que ahora reclama. El sujeto pasivo probó que la omisión de la presentación de dicha documental, no fue por causa propia.

E. La AGIT ha dictado Resolución soslayando el principio de verdad material

Reitera sobre lo referido al Principio de Verdad Material, aduciendo que la AGIT ha omitido pronunciarse sobre las contradicciones e inconsistencias en la información aportada como prueba, señalando que *“generan incertidumbre sobre su participación en los pagos”*.

Como ya habíamos explicado *ut supra*, lo que genera duda o incertidumbre por principio rector del Derecho, es de beneficio para el administrado, sin embargo en el caso presente la AGIT hace especial énfasis en los datos que fueron determinados gracias al aporte de la prueba por parte del Consorcio Vial Constructores del Sur. No llega a una conclusión sin fundamento técnico legal, sino que determina cuales fueron los aspectos que se tomaron en cuenta para acreditar y dar por válidas las operaciones del Proveedor.

Por lo que la Referida Resolución cumplió con el nexo de causalidad entre los hechos denunciados, las pruebas y la norma legal aplicable al caso concreto del Proveedor Manuel Ojeda Roa.

II.1.2. De lo aseverado por el Consorcio Vial Constructores del Sur *Sobre la Depuración del crédito fiscal del Proveedor José Luis Baldiviezo.*

El Sujeto pasivo aduce que la ARIT, confirma en parte la Resolución Determinativa, en relación a la depuración de las facturas del proveedor José Luis Baldiviezo, fundamentando su decisión en la incertidumbre y la duda.

En principio debemos dejar establecido que la Gerencia Distrital Tarija del SIN, reconoció formalmente que el Consorcio Vial Constructores del Sur presentó en el plazo legal la Declaración Jurada del periodo enero 2010, presentando el Formulario 200 – IVA con Orden 60319731. Por lo que el Sujeto pasivo adecuó su conducta a lo establecido en el art. 1 del DS N° 25619.

La Resolución de Recurso Jerárquico determinó en el punto x. *“Sobre el argumento del Sujeto Pasivo al señalar que al desvirtuarse los criterios que invalidó el Crédito Fiscal, no corresponde la calificación de la conducta como Contravención de Omisión de Pago, menos confirmar la deuda tributaria, en la que incorpora la sanción en base a la duda o incertidumbre; al respecto, corresponde señalar que al haberse evidenciado la correcta depuración, con relación al proveedor José Luis Baldiviezo, se tiene que la determinación del IVA por las facturas Nos. 153, 154, 155, 156, 157, 158 y 159, emitidas en enero 2010, dio lugar a la calificación de la conducta del Sujeto Pasivo*

como Omisión de Pago, en virtud a los artículos 165 de la Ley 2492 (CTB) y 42 del Decreto Supremo N° 27310 (RCTB), debiendo mantenerse la Sanción por Omisión de Pago establecida por el Ente Fiscal en el segundo resuelve de la Resolución Determinativa, desvirtuando lo alegado por la contribuyente”.

La controversia con el Recurso Jerárquico, surge de la calificación de la conducta del Sujeto Pasivo establecido como “Omisión de Pago” amparado en los arts. 165 del CTB y 42 del DS N° 27310; la norma señala: “El que por acción u omisión no pague o pague de menos la deuda tributaria, no efectúe las retenciones a que está obligado u obtenga indebidamente beneficios y valores fiscales, será sancionado con el cien por ciento (100%) del monto calculado para la deuda tributaria”. Toda vez que la Administración Tributaria admitió que el Consorcio Vial Constructores del Sur, canceló el monto que correspondía al crédito fiscal por el IVA.

Sin embargo la AT observó las Facturas 153,154, 155, 156, 157, 158 y 159 **por no corresponder al rango de dosificación autorizado**. En el memorial de respuesta a la demanda contencioso administrativa que efectúa la AGIT, (a fs. 226 c. 3) manifiesta: “... de la compulsión de antecedentes administrativos y del expediente no se evidencia que en la etapa de verificación ni en la recursiva el Contribuyente, conforme con el artículo 76 de la Ley 2492 (CTB) hubiera presentado prueba alguna que permita establecer que las facturas observadas hubieran sido habilitadas por la Administración tributaria mediante la respectiva dosificación, y consiguientemente ser válidas para efectos del cómputo de Crédito Fiscal, señalando simplemente que la información sobre dosificación no es competencia del comprador, incluso la omisión puede ser atribuible a la imprenta, cuando podría haber presentado pruebas respecto a la emisión de estas facturas, que si bien hay certificaciones del proveedor, una señala que si emitió las facturas y otra indica que de la revisión de sus talonarios ha evidenciado que las facturas certificadas anteriormente no fueron emitidas por él.

Cabe también señalar que si bien la emisión de las facturas o notas fiscales son de responsabilidad de quien las emite – el proveedor- no es menos cierto que las observaciones efectuadas por la Administración admiten prueba en contrario y considerando que el comprador mantuvo una relación comercial con su proveedor, es el indicado para aportar los elementos que de manera contundente desvirtúen la pretensión de la Administración Tributaria. Si bien es cierto, que el comprador no está obligado a efectuar una verificación de la situación fiscal de su proveedor; empero, al ser la parte interesada en desvirtuar la pretensión del Sujeto Activo, le corresponde aportar pruebas conducentes al efecto de establecer la verdad material invocada, por cuanto las instancias de impugnación, la carga de la prueba recae sobre quien pretenda hacer valer sus derechos, conforme dispone el artículo 76 de la Ley 2492 (las negrillas son nuestras).

Analizados los argumentos precedentemente señalados, se concluye que: La AGIT, no adecuó su conducta a lo establecido por el art. 78 de la LPA que en su par. I señala: “Sólo podrán ser sancionados por hechos constitutivos de infracción administrativa, **las personas individuales o colectivas que resulten responsables.**”


Estado Plurinacional de Chile

En el presente caso, tal como manifiesta la AGIT, el responsable de la emisión de las facturas es el Proveedor, es decir el Sr. José Luis Baldiviezo, no el Consorcio Vial Constructores del Sur. La conducta que implique responsabilidad jurídica, es intuitio personae, es decir, que cada quien es responsable por sus actos.

Apelando a los Principios Sancionadores de la LPA, debemos referirnos al art. 71 que estipula *“Las sanciones administrativas que las autoridades competentes deban imponer a las personas, estarán inspiradas en los principios de legalidad, tipicidad, presunción de inocencia, proporcionalidad, procedimiento punitivo e irretroactividad”*. La Resolución de Recurso Jerárquico, debió aplicar el principio de Buena Fe. El sujeto pasivo asume que las facturas entregadas por su proveedor fueron legalmente emitidas cumpliendo los requisitos exigidos por la AT.

Según lo fundamentado en el AS N° 293 de 05 de junio de 2013:

“... Teniendo en cuenta que, las compras consideradas como “gastos” que generen simultáneamente crédito fiscal, deben tener relación directa con los gastos operativos deducibles para la determinación de la utilidad neta imponible y, de la normativa antes referida, se establece que, el sujeto pasivo, para beneficiarse del crédito fiscal (IVA) por compras, éstas deben cumplir con dos requisitos: 1) Que se vinculen con las operaciones gravadas; es decir, aquellas destinadas a la actividad por la que el sujeto resulta responsable del gravamen, y 2) Que se vinculen con la actividad sujeta al tributo.

*Por otro lado, la jurisprudencia tributaria, asumida por este Tribunal Supremo mediante Auto Supremo (AS) N° 477 de 22 de noviembre de 2012, estableció que: “el sujeto pasivo o tercero responsable, para beneficiarse con el cómputo del crédito fiscal IVA, producto de las transacciones que declara, debe cumplir y demostrar tres presupuestos legales necesarios, esenciales y concurrentes: 1) **La existencia de la factura, nota fiscal o documento equivalente** por la cual se perfecciona el hecho imponible del IVA conforme lo establece el artículo 4. a), concordante con el artículo 8. a), de la Ley N° 843. Este documento mercantil emitido por quien transfiere el dominio con la entrega del bien o acto equivalente, deberá ser presentado en original. 2) **Que la compra o adquisición tenga vinculación con la actividad gravada** de acuerdo a lo establecido en el artículo 8. a), de la Ley N° 843; y 3) **La realización efectiva de la transacción; es decir, que se perfeccione con el pago de la alícuota establecida** en el artículo 15 de la Ley N° 843, concordante con el artículo 8 del D.S. N° 21530.” Esta misma resolución al establecer que, el primer y el último requisito, **están estrechamente ligados a los medios fehacientes de pago**, añadió que: “... es insuficiente presentar la factura como prueba, el instrumento fidedigno que dio nacimiento al hecho generador, debe ser respaldado contablemente, es decir deberá estar registrado obligatoriamente en los libros contables - susceptibles de ser verificados - establecidos tanto en el Código Tributario como en el Código de Comercio. Asimismo, para la comprobación de la realización efectiva de la transacción, también ésta, deberán estar materialmente documentados (...) los pagos por la adquisición y venta de bienes y servicios, deberán estar respaldados a través de documentos reconocidos por el sistema bancario y de intermediación financiera. (...)”*

Si bien la AT tiene facultades otorgadas por Ley, también es cierto que cumple sus funciones enmarcadas en los Principios y Normas establecidas en la Constitución Política del Estado. Para el caso concreto, el art. 116, Garantiza la presunción de

inocencia. También este artículo señala que “Durante el proceso, en caso de duda sobre la norma aplicable, **regirá la más favorable al imputado o procesado**”. En aplicación del art. 200 del CTB, el inc. c) establece el “Principio de sometimiento pleno a la ley determinando contundentemente que **“La Administración Pública regirá sus actos con sometimiento pleno a la ley, asegurando a los administrados el debido proceso”** (las negrillas y el subrayado son nuestros).

En el caso presente, el cargo se basa fundamentalmente en la duda e incertidumbre del proveedor que según el sujeto pasivo tendría relación con la aplicación del principio *IN DUBIO PRO ADMINISTRADO* que en su omisión se habría determinado una sanción sin fundamento, pues debería valorarse las Declaraciones Juradas, verificación de libro de compras IVA en físico y en software Da Vinci, que muestran el fiel cumplimiento de la normativa tributaria, la DDJJ F-200-IVA con Orden No. 6031973137 del periodo de enero de la gestión 2010, el cumplimiento al art.1 del DS 25619 y el hecho de que No corresponda al rango de la dosificación Autorizada no es de competencia del contribuyente conforme al art. 66 del CTB.

Al respecto la AT depura crédito fiscal de las Facturas 153, 154, 155, 156, 157, 158 y 159 emitidas por José Luis Baldiviezo sobre el alquiler de la maquinaria y equipo por no haber sido dosificadas y no demostrar la transacción realizada por la compra.

En ese contexto la Resolución jerárquica en cumplimiento a la SC 0173/2012 de 14 de mayo, analizó las Facturas No. 153, 154, 155, 156, 157, 158 y 159 emitidas por José Luis Baldiviezo manteniendo la observación de no corresponder al rango de dosificación autorizada, en cuanto a lo dispuesto por los arts. 66.1 y 100 del CTB, por lo que emitió un reporte a través del sistema GAUSS este hecho incumple el Num. 2 párrafo I del art. 41 de la Resolución Normativa de Directorio (RND) No. 10-0016-07, requisito indispensable para la validez del crédito fiscal y de la compulsión de antecedentes el contribuyente presenta prueba que establezca que esas facturas hubieran sido habilitadas por la AT, conforme al art. 76 del CTB.

Si bien es cierto que el art. 76 del CTB establece: “(CARGA DE LA PRUEBA). En los procedimientos tributarios administrativos y jurisdiccionales quien pretenda hacer valer sus derechos deberá probar los hechos constitutivos de los mismos. Se entiende por ofrecida y presentada la prueba por el sujeto pasivo o tercero responsable cuando estos señalen expresamente que se encuentran en poder de la Administración Tributaria” y que de acuerdo a esta disposición le corresponde al contribuyente probar su derecho, no menos cierto es que dentro de ello, lo que se pretende (que esas facturas hubieran sido habilitadas por la AT) resulta una alteración a los principios constitucionales pues de acuerdo a lo dispuesto en el art. 66 del CTB es la AT la única que cuenta con los sistemas para poder verificar este hecho.

En lo que corresponde al contribuyente deberá analizarse si este crédito fiscal cumple con lo dispuesto en la amplia jurisprudencia como el AS N° 248/2012 y precedentes administrativos de la AGIT que establecen presupuestos necesarios para su consideración como: 1) La existencia de la factura Fiscal, nota fiscal o documento equivalente (art. 4 de la Ley 843); 2) Que la misma se encuentra vinculada con las operaciones gravadas (art.8 de la Ley 843) y 3) que la transacción se hubiera realizado efectivamente.

En base a lo expuesto la existencia de la factura no es objeto de observación, ni la vinculación con las operaciones gravadas, la observación va dirigida netamente a que las Facturas no fueron dosificadas (hecho que no le corresponde al sujeto pasivo

demostrar por lo precedentemente expuesto) en este contexto para determinar los medios fehacientes de pago nos remitiremos a analizar el ciclo contable como se ha verificado con las otras facturas contables como pasamos a exponer:

- La Factura No. 153 de 12 de enero de 2010, emitida por el proveedor José Luis Baldiviezo, cuyo recibo de pago es el No. 968, el cual se encuentra firmado por el proveedor y registrado en el comprobante de egreso No. 11 del mes de enero de 2010, registrado en el libro diario a Fs. 194 y en el libro mayor a fs. 197.

- La Factura No. 154 de 13 de enero de 2010, emitida por el proveedor José Luis Baldiviezo, cuyo recibo de pago es el No. 971, el cual se encuentra firmado por el proveedor y registrado en el comprobante de egreso No. 12 del mes de enero de 2010, registrado en el libro diario a Fs. 194 y en el libro mayor a fs. 197.

- La Factura No. 155 de 15 de enero de 2010, emitida por el proveedor José Luis Baldiviezo, cuyo recibo de pago es el No. 975, el cual se encuentra firmado por el proveedor y registrado en el comprobante de egreso No. 20 del mes de enero de 2010, registrado en el libro diario a Fs. 195 y 196 y en el libro mayor a fs. 197.

- La Factura No. 156 de 16 de enero de 2010, emitida por el proveedor José Luis Baldiviezo, cuyo recibo de pago es el No. 977, el cual se encuentra firmado por el proveedor y registrado en el comprobante de egreso No. 21 del mes de enero de 2010, registrado en el libro diario a Fs. 196 y en el libro mayor a fs. 197.

- La Factura No. 157 de 19 de enero de 2010, emitida por el proveedor José Luis Baldiviezo, cuyo recibo de pago es el No. 981, el cual se encuentra firmado por el proveedor y registrado en el comprobante de egreso No. 24 del mes de enero de 2010, registrado en el libro diario a Fs. 196 y en el libro mayor a fs. 197.

- La Factura No. 158 de 19 de enero de 2010, emitida por el proveedor José Luis Baldiviezo, cuyo recibo de pago es el No. 982, el cual se encuentra firmado por el proveedor y registrado en el comprobante de egreso No. 25 del mes de enero de 2010, registrado en el libro diario a Fs. 196 y en el libro mayor a fs. 197.

- La Factura No. 159 de 20 de enero de 2010, emitida por el proveedor José Luis Baldiviezo, cuyo recibo de pago es el No. 985, el cual se encuentra firmado por el proveedor y registrado en el comprobante de egreso No. 29 del mes de enero de 2010, registrado en el libro diario a Fs. 197 y en el libro mayor a fs. 198.

A todo lo expuesto que justifica en lo referido al ciclo contable, se debe adicionar que en obrados cursa Declaración Notarial voluntaria del Sr. José Luis Baldiviezo que expresa sus datos personales, su NIT y reconoce los contratos suscritos, la emisión de las facturas por el servicio prestado, documento que al contar con intervención de notaria de fe pública contiene todos los requisitos de un "documento público" con categoría y fuerza de prueba plena, como manda el Código Civil. Estos elementos probatorios cursantes en el expediente, dan cuenta que se han cumplido a cabalidad, lo que el precedente establecido en el AS N° 477 de 22 de noviembre de 2004, que en relación a la depuración del crédito fiscal ha establecido la siguiente doctrina legal aplicable: "el sujeto pasivo o tercero responsable para beneficiarse con el cómputo del crédito fiscal producto de las transacciones que declara debe cumplir y demostrar tres presupuestos legales, necesarios y concurrentes: 1. la existencia de la factura, nota fiscal o documento equivalente por la cual se perfecciona el hecho imponible del IVA conforme lo establece el art. 4.A concordante con el art. 8.A de la Ley 843, este documento mercantil emitido por quien transfiere el dominio con la entrega del bien o



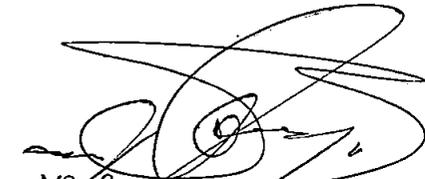
acto equivalente deberá ser presentado en original. 2. que la compra o adquisición tenga vinculación con la actividad grabado de acuerdo a lo establecido en el art. 8.A de la Ley 843 y 3. la realización efectiva de la alícuota establecida en el art. 15 de la Ley 843 concordante con el art. 8 del DS” tres condiciones de validez únicas que puede exigir la AT, según ha establecido la Corte Suprema de Justicia hoy Tribunal Supremo de Justicia, para que un crédito fiscal sea válido y sea admitido en descargo, en el caso que nos ocupa se ha demostrado plenamente con prueba, misma que no ha sido correctamente valorada y por lo tanto de manera arbitraria se determinó como inválidos los créditos fiscales situación ilegal que no ha sido reparada por la autoridad demandada; de la misma manera, la AT se apartó de otro precedente obligatorio establecido en el AS N° 248/2012 que con relación a la temática que fue objeto de la fiscalización que textualmente dispone lo siguiente: “es menester señalar que el Auto de Vista No. 157 de 4 de junio de 2011 emitido por la Sala Social administrativa de la Corte Superior de Santa Cruz se funda legalmente en sentido de que no es obligación legal del contribuyente demandante investigar, ni mucho menos verificar el cumplimiento tributario de sus proveedores de bienes y servicios” con lo que se ha demostrado el cumplimiento de todos los requisitos exigidos en la Ley 843, es decir, la factura original; el pago realizado que justifica el cumplimiento de los requisitos, para la valoración del crédito fiscal, por lo que corresponde revocar esta parte en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0114/2015 de 19 de enero.

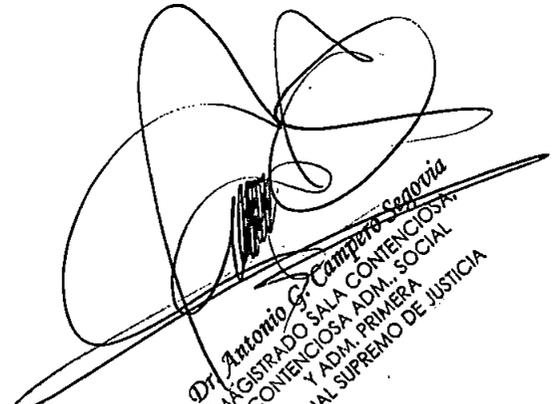
En tal sentido, corresponde que la AT admita las facturas que fueron depuradas, al contribuyente Consorcio Vial Constructores del Sur, porque éstas fueron adquiridas de buena fe y cumpliendo con los presupuestos legales señalados precedentemente. Por otra parte el sujeto pasivo, como contribuyente canceló al SIN el importe de dichas Facturas a momento de efectuar su Declaración Jurada en el formulario IVA del mes de enero 2010. No corresponde que el Consorcio Vial Constructores del Sur demuestre de ningún modo la validez de facturas que recibe de un tercero responsable. Más aun cuando la AT tiene los mecanismos para controlar la dosificación de facturas de sus contribuyentes. Actuar en contrario, vulnera el principio de presunción de inocencia, el debido proceso y el principio de verdad material, establecidos en la Constitución Política del Estado.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en el ejercicio de la atribución conferida por los arts. 778 a 781 del CPC-1975, en concordancia con el art. 2.2 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la Ley, y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda interpuesta por la Gerencia Distrital Tarija del SIN y **PROBADA EN PARTE** la demanda contenciosa administrativa, interpuesta por el Consorcio Vial Constructores del Sur y, en consecuencia, se modifica la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0114/2015 de 19 de enero en lo que respecta a la depuración de las Facturas 153, 154, 155, 156, 157, 158 y 159 emitidas por José Luis Baldiviezo, dejándose sin efecto el reparo de Bs.52.092,95.

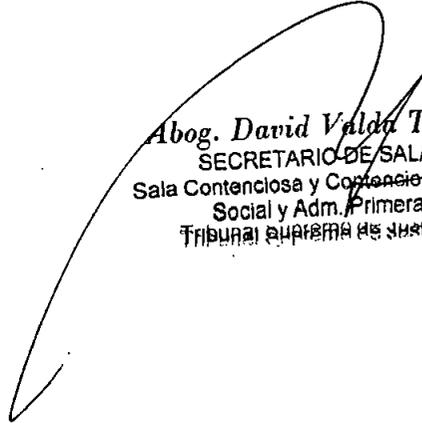
Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos a la Autoridad demandada, sea con nota de atención.

Regístrese, notifíquese y cúmplase.-


MSc. *Jorge Luon Borries M.*
PRESIDENTE
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADM. PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA


Dr. *Antonio G. Campora Segovia*
MAGISTRADO SALA CONTENCIOSA
CONTENCIOSA ADM. SOCIAL
Y ADM. PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

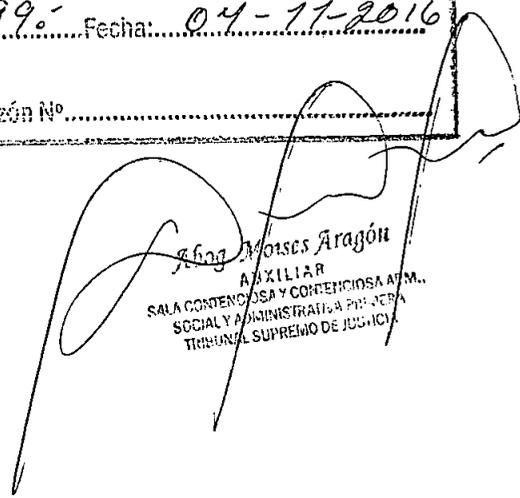
Ante mí:


Abog. *David Valda Terán*
SECRETARIO DE SALA
Sala Contenciosa y Contenciosa Adm
Social y Adm. Primera
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA

Sentencia Nº.....*990*.....Fecha:.....*04-11-2016*.....

Libro Tomas de Razón Nº.....


Abog. *Moises Aragón*
AJXILIAR
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA