

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA, SOCIAL Y **ADMINISTRATIVA** SEGUNDA

SENTENCIA Nº 107/2017

EXPEDIENTE

: 393/2015

DEMANDANTE

: Gustavo Gregorio Ajata Mansilla

DEMANDADO (A)

: Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT)

TIPO DE PROCESO

: Contencioso Administrativo

RESOLUCIÓN IMPUGNADA: AGIT-RJ 1805/2015 de 19 de octubre

MAGISTRADO RELATOR

: Dr. Fidel Marcos Tordoya Rivas

LUGAR Y FECHA

: Sucre, 18 de agosto de 2017

VISTOS EN SALA: La demanda contenciosa administrativa de fs. 39 a 47, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT – RJ 1805/2015 de 19 de octubre, cursante de fs. 7 a 37; el memorial de contestación de fs. 119 a 129; la intervención del tercero interesado, Gerencia Distrital Tarija del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) representado por Apolinar Choque Arevillca, por escrito de fs. 83 a 87; la réplica de fs. 159 a 166; la dúplica de fs. 170 a 174; los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada.

I.- CONTENIDO DE LA DEMANDA

Que, Gustavo Gregorio Ajata Mansilla se apersonó por memorial de fs. 39 a 47 manifestando que al amparo de lo previsto en los arts. 779 y 780 del Código de Procedimiento Civil, 2.I de la Ley 3092, 147 de la Ley N° 2492, 70 de la Ley del Procedimiento Administrativo N° 2341, 3 y 4 de la Ley 620 de 29 de diciembre de 20 4, interpone demanda contenciosa administrativa contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1805/2015 de 19 de octubre.

I.1. Fundamentos de la demanda.

I.1.1. Denunció la incorrecta aplicación de la vista de cargo, haciendo reférencia a la resolución impugnada, en sentido de que en la gestión 2014 fue

notificado con dos vistas de cargo, la primera diligencia fue el 31 de octubre de 2014 con Vista de Cargo Nº 600-13990100082-00122-2014 de 29 de octubre de 2014, por la que requirió la presentación de descargos y existió preliminarmente una deuda tributaria; sin embargo, faltando un par de días de cumplirse los 30 días establecidos por el art. 98 de la Ley 2492, se notificó el 1 de diciembre de este mismo año, la segunda Vista de Cargo Nº 600-13990100082-00129-2014 de 25 de noviembre de esta misma gestión, que en ningún momento fue de su conocimiento como contribuyente afectado.

Agregó que existe el Auto Nº 25-307-14 de 21 de noviembre de 2014 que anuló la anterior Vista de Cargo Nº 600-13990100082-00122-2014, hecho que vulnera sus derechos establecidos en el art. 68 de la Ley 2492, **puesto que como sujeto pasivo**, tenía todo el derecho de ser informado de esta actuación errónea de la Administración Tributaria.

Continuó manifestando que el error consignado (Vista de Cargo Nº 600-13990100082-00122-2014) por la Administración Tributaria en la parte de "VISTOS" de la Resolución Determinativa Nº 17-0011-15, vulnera lo determinado por el art. 96 de la Ley 2492, ya que este acto administrativo, tiene como base fundamental para su dictación la errada vista de cargo, la cual no corresponde, misma que sirvió de basamento para determinar la obligación tributaria, sin que se haya citada resolución, este error, equivocación que le causaría un perjuicio económico al no ser un error formal, porque de ser así hubiera solicitado la anulabilidad y no la nulidad de este acto, efectuándose una incorrecta apreciación del art. 28 inc. d) de la Ley 2341.

I.1.2. Alegó la identificación incorrecta del sujeto pasivo, puesto que su persona jamás tuvo esta calidad, ni fue contribuyente o responsable de la cuantiosa obligación tributaria que se pretende atribuirle, ni la Administración Tributaria ni la Autoridad demandada identificaron correctamente quién es el sujeto pasivo de la obligación tributaria, ya que su participación fue bajo convenio con el Poder Ejecutivo para la compra de azúcar con las Facturas Nos. 589, 872, 470 y 712 en calidad de miembro de la Confederación de Gremiales de Bolivia, indicando que la AGIT realizó una mala interpretación del contendido de los convenios firmados con el Gobierno, los cuales fueron insertos en convenios y no en meras reuniones.

Adicionó manifestando que existe por parte de la AGIT parcialización con el sujeto activo, al realizar un análisis de forma del convenio, sin observar el lugar



donde se llevó a cabo los acuerdos, el cual fue en el salón de reuniones del Ministerio de Desarrollo Productivo y Economía Plural de Bolivia, siendo lo trascendental que se llegó a firmar dicho convenio para ayudar al Gobierno de Evo Morales Ayma para la compra y distribución de azúcar con el principal objetivo de que la población no se levante en protestas por la escasez de este producto.

Así los principales ejecutivos del Sector Gremial fueron invitados a reuniones con este fin; sin embargo, la fiscalización fue practicada como si fuera comerciante habitual en el rubro del azúcar, calificándolo como sujeto pasivo respecto a las Facturas Nos. 589, 872, 470 y 712, lo cual no es correcto, porque de acuerdo a los hechos suscitados estos se subsumen a la consecuencia de escasez del azúcar y de acuerdo a los decretos supremos emanados por el Gobierno Nacional en febrero de 2011, adquirió este producto para los ciudadanos que lo necesitaban y, dadas las condiciones de ese momento que era de conocimiento de los proveedores, dicha venta no podía ser realizada por intermediarios y/o mayoristas, razón por el cual se estableció que los comerciantes minoristas se agrupen y realicen las compras en forma directa, y prestar su nombre y su Cédula de Identidad Nº 272814 Or. en las Facturas descritas precedentemente, como miembro de la Confederación Sindical de Trabajadores Gremiales Artesanos, Comerciantes Minoristas Vivanderos y Trabajadores, para que el proveedor realice el despacho, aspecto que fue considerado equivocadamente.

I.1.3. Arguyó que la AGIT y la ARIT no compulsaron ni consideraron las pruebas y descargos ofrecidos, tales como la Carta MDP/MDP/2011-0185 de 23 de mayo de 2011, enviada por la Lic. Ana Teresa Morales Olivera, en su calidad de Min stra de Desarrollo Productivo y Economía Plural del Estado Plurinacional de Bolivia; Carta CAR/MDPyEP/VPIMGE/DGDI Nº 001/2014 de 25 de febrero, enviada por el Dr. Camilo Iván Morales en su condición de Viceministro de Producción e Industria del precitado Ministerio dirigida al Lic. Erick Ariñez Bazán Presidente Ejecutivo del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN); Convenio de 3 de septiembre de 2013, evidenciando la existencia de otra Confederación de Gremiales en Bolivia representada por Braulio Rocha y como Ejecutivo de la Federación Sindical de Trabajadores Gremiales de Tarija, Teodoro Alejandro; Resolución Nº 5 de 22 de septiembre de 2014 referente al 92 Ampliado Nacional Ordinario de la Confederación Nacional de Trabajadores Gremiales, Artesanos, Comerciantes Minoristas, Vivanderos y Trabajadores por cuenta propia del Estado Plurinacional de

Bolivia y Carta CAR/MDPyEP/VPIMGE/DGD/UIP Nº 00221/2014, remitido por el Dr. Camilo Iván Morales Escoffier en su calidad de Viceministro de Desarrollo Productivo y Economía Plural.

Documentos desvirtuados por ser presentados en fotocopias simples, denotando un total desconocimiento del art. 2 del Decreto Supremo (DS) 28138 de 17 de mayo de 2005 y el art. Único del DS 28392, disposiciones aplicables de acuerdo al art. 74.1 de la Ley 2492, por lo que las fotocopias de toda esa documentación emparejada en su debida oportunidad tuvo total validez, más si se encontraron en sede administrativa, los que debieron ser aceptadas en su totalidad para realizar una correcta determinación; sin embargo, la AGIT pretendió arrogarse para si un procedimiento judicial donde es necesario la presentación de documentos originales y/o legalizados, denotando que la Administración Tributaria debió solicitar mediante requerimiento los documentos que creyó necesarios a los Ministerios correspondientes, gestiones que no realizó para efectuar una correcta fiscalización, existiendo error por parte de la Administración Tributaria al considerarle contribuyente, cuando en los hechos no está registrado ni tiene NIT y mucho menos es comerciante habitual, sin ejercer otras actividades económicas de comercio.

I.1.4. Acusó que la AGIT no compulsó ni mucho menos valoró las pruebas de reciente obtención presentadas en término oportuno y que fueron aceptadas, refiriéndose como prueba al juramente de reciente obtención presentado en las oficinas de la ARIT – CBBA., las cuales pide sean consideradas al momento de resolver el presente caso, firmas de los gremiales beneficiarios con el azúcar, denotando que la compra se lo hizo con dineros de los comerciantes y para repartir a los mismos a efectos de que llegue a la población, resaltando que no compró azúcar con dineros y para beneficio propio al no tener ninguna actividad comercial con fines de lucro, ni la obligación de contar con NIT, ni llevar libros de compras como indica la Administración Tributaria, documento de firmas que se complementa al Listado de Asociados de Comerciantes adjuntada en la primera etapa del recurso de alzada, proporcionadas por el Ministerio de Producción.

Aclaró que las compras realizadas mediante facturas Nos. 9, 60, 122, 150, 218, 228, 243, 244, 267, 330, 363, 515, 589, 754, 872, 470 y 712 fueron emitidas por IABSA a su nombre, las que fueron repetidas de acuerdo a la lista presentada por el referido Ministerio, las que estaban sin firmas pero que fueron acompañadas por sus respectivas Licencias de Funcionamiento, Patentes Municipales y Cédulas de



Identidad Personal, como claro testimonio de las personas que firmaron como compradoras reales, personas naturales y que pertenecen al rubro de abarrotes de los comerciantes minoristas.

Refirió también a documentos como la Certificación y Manifestación de veracidad de las firmas que se acompañaron en las listas del Mercado Campesino de la ciudad de Tarija, otorgada por Amelia Rivera en su condición de Secretaria General de la Federación Sindical Única de Trabajadores Gremiales por cuenta propia de este Departamento; Resolución Nº 3 Ampliado Nacional LXXVIII; Resolución Nº 1 Ampliado Nacional XCVII; aspectos que no fueron considerados por el Tribunal de Alzada.

I.1.5. Denunció vicios en el método de determinación, en sentido de que la AGIT empleó una serie de argumentos contradictorios, al existir una errónea interpretación de la Ley 2492, puesto que si bien la Administración Tributaria obtuvo información de terceros como ser Bermejo, ASFI, Entidades Bancarias, Intendencia Municipal y otras, significa que no se tiene una idea clara de lo que es la determinación sobre base presunta, presunción que fue utilizada de acuerdo a lo establecido en el art. 44 de esta disposición tributaria, aludiendo doctrina respecto al tema y demostrando el grave error del sujeto activo, habida cuenta que presentó toda la prueba requerida, más si existió la devolución de documentación el 24 de novembre de 2014, no correspondiendo la determinación sobre base presunta, al existir documentación.

Indicó que la Administración Tributaria equivocó el uso del método, lo que significa que la Resolución Determinativa Nº 00005/2015 de 27 de febrero, es nula en previsión de los arts. 35 inc. c) y 36.1 y II de la Ley 2341, aplicable sup etoriamente al caso por mandato del art. 201 de la Ley 3092; asimismo ma ifestó que este acto determinativo al contener un monto impositivo incorrecto, establecido y comprobado por la AGIT en sus páginas 54 a 62, demuestra que contiene errores no sólo formales sino de fondo, ya que al contener una deuda tributaria incorrecta, dicho acto contiene un objeto imposible e ilícito, un método de determinación incorrecto al atribuirle una calidad que no tiene, por lo que la AGIT deb ó anular obrados y no realizar una simple corrección de esta determinación.

Agregó en este punto que la Administración Tributaria realizó varias gestiones a objeto de tener mayores elementos de convicción, como se observa en las páginas 7 a 19, precisando que a través del Sistema de Computación, la entidad

recaudadora no realizó el correspondiente cruce de información a efectos de obtener la veracidad cierta sobre la emisión de las facturas y así tener certeza del monto facturado para conocer la verdad.

I.1.6. Finalmente, concluyó alegando la prescripción de la sanción, al indicar que la AGIT no se pronunció sobre este agravio, ya que la sanción de multa establecida en el punto segundo de la Resolución Determinativa Nº 17-001-15 de 27 de febrero, asciende a UFV's 139.560.- equivalente a Bs. 283.351.-, por supuesta omisión de pago, en los periodos fiscales julio a diciembre de 2011 y enero a junio de 2012, al encontrarse prescritas por disposición del art. 59.III de la Ley 2492 y no corresponder su cobro en previsión de los arts. 154.IV y 109.II num. 1) de esta misma ley tributaria, habida cuenta que desde la gestión 2011 hasta el 2015, transcurrieron más de dos años, término perentorio que tenía la Administración Tributaria para ejecutar y cobrar esta multa; sin embargo, la autoridad demandada, expresó que no corresponde dicha prescripción, porque fue derogado el término de dos años por la Ley 291 de 22 de septiembre de 2012 a 5 años, criterio atentatorio contra la seguridad jurídica y el orden normativo al no regirse conforme a los preceptos constitucionales y, determinación que es para el futuro en razón de que la sanción por omisión de pago se aplica al hecho generador que se produjo el año 2011 y esta ley derogatoria fue publicada un año después, no siendo aplicable para el presente caso, siendo errónea la fundamentación que hace la autoridad demandada

I.2. Petitorio.

En mérito a lo expuesto, solicitó declarar probada la demanda y nula y sin valor legal la Resolución AGIT 1805/2015 de 19 de octubre.

II.- DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA

Daney David Valdivia Coria en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), se apersonó al proceso y respondió negativamente a la demanda, con memorial presentado el 9 de mayo de 2016 de fs. 119 a 129, señalando:

1.- Dentro del proceso de fiscalización efectuado por la Administración Tributaria, observó que el 31 de octubre de 2014, se notificó al ahora demandante, con la Vista de Cargo Nº 600-13990100082-00122-2014 de 29 de octubre, que determinó impuestos omitidos por ingresos no declarados, por venta de azúcar por los periodos fiscales julio, agosto, septiembre y noviembre de 2011 y enero de 2012,



liquidándose de forma previa la deuda tributaria en la suma de UFV's 190.228 y por concepto de omisión de pago UFV's 139.560. Acto administrativo que fue anulado mediante Auto N° 25-307-14 de 21 de noviembre de 2014, para posteriormente notificar en forma personal a Gustavo Gregorio Ajata Mancilla el 1 de diciembre de 2014 con la nueva Vista de Cargo Nº 600-13990100082-00129-2014 de 25 de noviembre, por los mismos conceptos, periodos y gestiones precedentemente, estableciéndose también preliminarmente una deuda tributaria de UFV's 335.410, que comprendió tributo omitido, intereses y multa por incumplimiento a deberes formales y la calificación preliminar de la conducta como omisión de pago; asimismo que el 2 de marzo de 2015, previa emisión del Informe en Conclusiones CITE: SIN/GDTJA/DJCC/UTJ/VE/INF/00013/2015, se notificó al contribuyente con la Resolución Determinativa N° 17-0011-15 de 27 de febrero de 2015, que determinó de oficio sobre base presunta las obligaciones impositivas del sujeto pasivo en la suma de UFV's 852.816 equivalente a Bs. 1.731.481 por tributo omitido, mantenimiento de valor, intereses y multa por incumplimiento de deberes formales correspondiente a los mismos periodos y gestiones detallados, calificando la conducta como omisión de pago y disponiendo una sanción del 100 % del tributo omitido actualizado.

Con lo anterior, manifestó que si bien se advirtió en instancia administrativa y recursiva el error de consignación de la vista de cargo en la resolución determinativa; sin embargo, la misma fue anulada mediante Auto N° 25-307-14, bajo el principio de legalidad, evidenciando que el referido defecto y/o error no determinó la base de la liquidación, como pretende hacer creer el ahora demandante, por lo que dicha consignación errónea no puso en indefensión al contribuyente respecto al reparo tributario, denotando que no pudo demostrar que se encontró en estado de indefensión, más cuando en todas las actuaciones se observa la participación del mismo, sin desconocer los cargos realizados y su origen, refiriéndose a los arts. 36 de la Ley 2341 y 55 del DS 27113, así como al principio de trascendencia, toda vez que dicho error, no se constituye en esencial, que haya incidido en la base de la determinación de la obligación tributaria, citando la Sentencia 44/2015 de 10 marzo, emitida por Sala Plena de este Tribunal.

2.- Refirió respecto a la prueba aportada por el ahora demandante consistente en Carta MDP/MDP/2011-0185 de 23 de mayo de 2011, Carta CAR/MDPyEP/VPIMGE/DGDI Nº 001/2014 de 25 de febrero, Convenio General de

Cooperación, Convenio de 3 de septiembre de 2013, Resolución Nº 5 de 22 de septiembre de 2014, Carta CAR/MDPyEP/VPIMGE/DGD/UIP Nii 00221/2014 y fotocopia de cédula de identidad, que la Administración Tributaria en la Resolución Determinativa expuso sobre la Nota CAR/MDPyEP/VPIMGE/DGDI Nº 0017/2014 de 25 de febrero, que el mismo no desvirtúa las transacciones realizadas; que verificada la lista, se evidenció que no contiene ninguna firma del beneficiario, fecha de elaboración de la misma, firma y nombre del responsable para la compra del azúcar; que la Resolución Nº 5 no desvirtuó la venta de azúcar realizada por el contribuyente, omitiendo impuestos, obteniendo ingresos no declarados; que el contribuyente remitió una copia simple de la Carta CAR/MDPyEP/VPIMGE/DGD/UIP Nº 00221/2014, posterior a los periodos fiscalizados, evidenciando que en ninguna parte de esta carta señala que el fiscalizado actuó dentro de un convenio institucional y no particular, ni que se retire los procesos por la compla de azúcar, no existiendo evidencia de la entrega de los productos a los gremiales, así como actas, recibos, libros o cualquier otro respaldo que exponga la forma de comercializar o controlar los fondos recibidos y la consiguiente rendición de cuentas efectuada en calidad de Dirigente o Representante Gremial, no cursando documento que sustente la participación del mismo como representante de alguna organización, aspectos que son parte de la valoración de la prueba al no cumplir con el art. 217 inc. a) de la Ley 2492.

Señaló que la instancia jerárquica se rige por lo previsto en el art. 74.1 de la Ley 2492, que establece que los procedimientos tributarios se sustentan en los principios del derecho administrativo y se resolverán con arreglo a las normas contenidas en el código tributario, advirtiendo que tanto la resolución determinativa como la resolución de alzada consideraron la documentación sobre la base de los arts. 81 y 217 inc. a) de la precitada disposición tributaria, estableciendo este último que se admitirá como prueba documental cualquier documento presentado por las partes en respaldo de sus posiciones, siempre que sea original o copia de este legalizado por autoridad competente, normativa con la cual se determinó que las copias presentadas en fotocopias simples no constituyen prueba válida al no desvirtuar lo determinado en la vista de cargo, resultando inaplicable el art. 2 del DS 28138 y el art. Único del DS 28392.

3.- Aclaró haciendo hincapié a la Sentencias 273A de 15 de noviembre de 2012 (Sala Plena) y Sentencia Constitucional 1642/R de 15 de octubre de 2010, así



como al art. 210.I de la Ley 2492 y al principio de oportunidad, que el demandante el 9 de septiembre de 2015 presentó pruebas de reciente obtención ante la instancia jerárquica, las que no fueron admitidas en virtud a que se advirtió que la referida presentación no cumplió con los requisitos que establece la normativa vigente para que proceda su valoración, dejando claro que la no admisión de esta prueba fue efectuada en estricta aplicación de lo establecido en el art. 219 inc. d) del Código Tributario Boliviano, que dispone que en instancia recursiva sólo podrán presentarse pruebas de reciente obtención conforme prevé el art. 81 de esta ley tributaria, por lo que dicha prueba ofrecida debió cumplir con los requisitos de pertinencia y oportunidad, sin demostrarse que la omisión no fue por causa propia, razón por la cual se rechazó la cuestionada prueba.

- 4.- Manifestó que en su oportunidad, el ahora demandante no presentó la documentación requerida por la Administración Tributaria, evidenciando en el marco de lo dispuesto por los arts. 42, 43 y 45 de la Ley 2492, RND Nº 10-0017-13 con cordante con el art. 4 inc. d) de la Ley 2341, que hizo uso de las facultades oto gadas por los arts. 66, 95 y 100 del Código Tributario, recabando información de terceras personas entre otras de Industrial Agrícola de Bermejo S.A. y de la Intendencia Municipal, estableciendo la existencia de compras realizadas por Gustavo Gregorio Ajata Mancilla a nombre propio con su cédula de identidad, así como información relativa a los precios de venta de azúcar por quintales y en pequeñas cantidades directamente al consumidor final, desvirtuando de forma objetiva y fidedigna lo argüido por el demandante, al constatar que el Ente Fiscal aplicó correctamente el método de determinación sobre base presunta.
- 5.- Finalizó manifestando que el demandante incurre en una serie de contradicciones, ya que por una parte refiere que la AGIT no se pronunció respecto a la prescripción y por otra que no corresponde la misma, aclarando que se pronunciaron al respecto, al señalar que existe modificaciones en cuanto al régimen de prescripción realizadas por la Ley 317, misma que se encuentra vigente y que prevé que la misma es de 7 años aplicable en la gestión en curso; que la resolución determinativa fue notificada el 2 de marzo de 2015 de conformidad a los arts. 59 y de la Ley 2492 modificados por las Leyes 291 y 317, evidenciando que la Administración Tributaria ejerció sus facultades de imponer la sanción por la Contravención Tributaria de Omisión de Pago por el IVA e IT de los periodos fiscales de julio a noviembre 2011 y enero 2012, dentro del plazo dispuesto, no siendo

correcta la afirmación del sujeto pasivo que el término para ejecutar sanciones por contravenciones tributarias prescriben en dos años, en virtud a que en el presente caso dicha resolución determinativa no se encuentra en etapa de ejecución tributaria.

Concluyó manifestando respecto a la vigencia de la irretroactividad de las normas tributarias, precepto que no fue derogado por las Leyes 29 1 y 317. que no habiendo prescrito las facultades de imponer sanciones administrativas por parte de la Entidad Tributaria, no corresponde su análisis, toda vez que por disposición del art. 197 de la Ley 2492, la AGIT no es competente para realizar el control constitucional de las normas vigentes, evidenciando que la facultad de ejecución de sancionar, no ha prescrito.

II.1.- Petitorio

Solicitó se declare improbada la demanda contenciosa administrativa, interpuesta por Gustavo Gregorio Ajata Mancilla, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT – RJ 1805/2015 de 19 de octubre.

III.- INTERVENCIÓN DEL TERCERO INTERESADO

Mediante providencia de fs. 53, se ordenó se ponga la demanda en conocimiento de la Gerencia Distrital Tarija del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), en su calidad de tercero interesado, misma que por memorial cursante de fs. 83 a 87, se apersonó señalando lo siguiente:

Que el demandante tuvo conocimiento de la anulación de la Vista de Cargo Nº 600-13990100082-00122-2014 y la emisión de la nueva, señalando que el entonces recurrente no demostró cuales fueron los agravios causados por este error, más aun si mediante memorial presentó pruebas de descargo a este nuevo acto administrativo, refiriéndose al principio de trascendencia, el cual no demostró el ahora demandante.

Recordó que del proceso de fiscalización y de la información recopilada a terceros se determinó que las facturas Nos. 122, 150, 218, 244, 243, 267, 330, 363, 515, 589, 754, 872, 470 y 712, consignan el nombre de Gustavo Gregorio Ajata Mancilla, con NIT 2738144015, el cual corresponde al demandante, expresando que si bien el mismo adjuntó documentación por el que fungía como Secretario de Relaciones Internacionales de la Confederación Sindical de Trabajadores Gremiales Artesanos, adjuntando un Convenio firmado por el Ministerio de Desarrollo



Productivo y Economía Plural, este documento no puede ser considerado como descargo válido que sustituya el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Refirió que el entonces recurrente presentó prueba que no respalda las transacciones realizadas, pretendiendo evadir el pago de tributos, señalando que fue obtenida recientemente, sin demostrar la razón del porque no pudo presentarlas con anterioridad, es decir, que no prueba que la omisión de presentación no fue por causa propia, como lo establece el art. 81 de la Ley 2492. Demostrando que no se aportó prueba suficiente en ninguna de las etapas de impugnación y que las ratificadas en el recurso jerárquico como ser: Carta MDP/MDP/2011-0185 de 23 de mayo de 2011; Carta CAR/MDPyEP/VPIMGE/DGDI Nº 001/2014 de 25 de febrero; Convenio General de Cooperación; Convenio de 3 de septiembre de 2013; Resolución Nº 5 de 22 de septiembre de 2013; Resolución Nº 5 de 22 de septiembre 2014: Carta CAR/MDPyEP/VPIMGE/DGD/UIP Nο 00221/2014, CAR/MDPyEP/VPIMGE/DGDI Nº 0017/2014 y listado con nombre de gremiales, fueron compulsadas en la vista de cargo, resolución determinativa y resolución de alzada.

Manifestó que la Administración Tributaria determinó que el contribuyente rea izó la compra de azúcar respaldada con facturas que consignan su nombre y cédula de identidad; sin embargo, habiéndose requerido todos los datos para la determinación sobre base cierta y al no haberse proporcionado los mismos, se procedió a desarrollar la Fiscalización sobre Base Presunta, verificándose diferentes circunstancias en previsión de los arts. 44 y 45 de la Ley 2492 concordante con el art. 6.1 de la RND 10-0017-13.

Finalizó arguyendo que el recurrente hace referencia a los arts. 109.II.1 y 154.IV de la Ley 2492, que señala que la acción administrativa para ejecutar sanciones prescribe a los 2 años, sin darse cuenta que este último artículo fue modificado por la Ley 291 de Modificaciones al Presupuesto General del Estado de 22 de septiembre de 2012, mediante su disposición adicional séptima, modificó el art. 154.III y IV quedando redactado de la siguiente manera: "la acción administrativa para ejecutar sanciones prescribe a los cinco años". Analizando que la Resolución Determinativa Nº 17-0011-15 fue emitida el 27 de febrero de 2015 y notificada al recurrente el 2 de marzo de 2015 y presentando el recurso de alzada el 18 de marzo del mismo año, después de haber transcurrido apenas 16 días, fundamentando el ahora demandante su defensa en artículos derogados que no se encuentran en

vigencia dentro de nuestro ordenamiento legal, solicitando se declare improbada la presente demanda y se confirme la resolución impugnada.

IV.- ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES

A efectos de resolver la presente demanda, corresponde señalar que los antecedentes cumplidos en sede administrativa y los que cursan en el cuaderno del proceso, informan lo siguiente:

La Administración Tributaria el 19 de febrero de 2014 notifico personalmente a Gustavo Gregorio Ajata Mancilla con la Orden de Fiscalización № #3990100082 de 26 de agosto (fs. 2 del anexo), con el fin de establecer el correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias respecto al Impuesto al Valor Agregado (IVA) e Impuesto a las Transacciones (IT) de los periodos fiscales julio a diciembre 2011 y enero a junio 2012, solicitando mediante Requerimiento de Documentación 14600900007 (fs. 7 de anexo), Notas Fiscales de respaldo de julio a diciembre 2011, Declaración Jurada del IVA e IT, Notas Fiscales de respaldo al crédito fiscal en originales y al Débito Fiscal IVA, Libros de Ventas y Compras IVA, Comprobantes de Egreso e Ingreso, Libros de Contabilidad Diarios, Libros de Contabilidad Mayores, Kardex, Estados Financieros, Inventarios. Es así que el entonces contribuyente el 26 de febrero de 2014 mediante memorial (fs. 9 del anexo), manifestó que en su calidad de profesional independiente no está obligado a llevar registros contables como los Comprobantes de Egreso e Ingreso, Libros de Contabilidad Diarios, Mayores, Kardex, Estados Financieros e Inventarios, adjuntando para su consideración Declaraciones Juradas del IVA e IT por los periodos fiscales septiembre a diciembre 2011 y enero a diciembre 2012, así como sus respectivos Libros de ventas y compras IVA, Notas Fiscales y de Débito de diciembre 2011, Notas Fiscales y de Débito de febrero a diciembre de 2012 y fotocopia de Cédula de Identidad.

Sin embargo, la Entidad Tributaria mediante Requerimiento de Documentación N° 13990100082 (fs. 14 del anexo), notificado el 12 de marzo de 2014 (fs. 15 del anexo), solicitó 17 Notas Fiscales de respaldo al crédito fiscal IVA. De esta manera el 19 de marzo de 2014 (fs. 17 del anexo), mediante memorial Gustavo Gregorio Ajata Mancilla, indicó que si bien en las 17 facturas figuran su nombre, sin embargo, dicha operación no fue realizada en provecho propio, siendo efectuada con dineros pertenecientes a los comerciantes minoristas afiliados a la Confederación Sindical de Trabajadores Gremiales, Artesanos, Comerciantes Minoristas, Vivanderos y Trabajadores por Cuenta propia del Estado Plurinacional de



Bolivia, bajo acuerdos y convenios con el Ministerio de Desarrollo Productivo y Economía Plural.

Que consecutivamente se concedió el plazo de prórroga para la presentación de descargos por parte del ahora demandante, que mediante memorial de 26 de julio de 2014 (fs. 26 del anexo), presentó el documento emitido por el Viceministerio de Producción Industrial a Mediana y Gran Escala del referido Ministerio, para posteriormente notificarse el 31 de octubre de 2014 (fs. 519 del anexo) la Vista de Cargo Nº 600-13990100082-00122-2014 de 29 de octubre de 2014 (fs. 523 a 547 dellanexo), que determinó impuestos omitidos por ingresos no declarados por la venta de azúcar por los periodos fiscales julio, agosto, septiembre y noviembre de 20 1 y enero de 2012, liquidándose de forma previa la Deuda Tributaria en la suma de UFV's 190.228 y por Omisión de Pago el monto de UFV's 139.560; sin embargo, este acto administrativo es anulado mediante Auto N° 25-307-14 de 21 de noviembre de 2014 (fs. 551 a 552 del anexo), el cual fue notificado al demandante el 24 de noviembre del mismo año en forma personal (fs. 550 del anexo); para así pronunciarse la nueva Vista de Cargo Nº 600-13990100082-00129-2014 de 25 de noviembre el mismo año (fs. 591 a 616), notificado al sujeto pasivo de forma personal el 1 de diciembre de esa misma gestión (fs. 590 del anexo), por los mismos conceptos, periodos y gestiones detallados precedentemente, estableciéndose preliminarmente una Deuda Tributaria de UFV's 335.410 que comprendió tributo omitido, intereses y multa por incumplimiento a deberes formales y la calificación preliminar de la conducta como Omisión de Pago.

Finalmente la Administración Tributaria emitió la Resolución Determinativa N° 17-0011-15 de 27 de febrero de 2015 (fs. 688 a 717 del anexo), que determinó de oficio sobre Base Presunta las Obligaciones Tributarias del Sujeto Pasivo en la suma de UFV's 852.816 equivalente a Bs. 1.731.481 por tributo omitido, mantenimiento de valor, intereses y multa por incumplimiento de deberes formales respecto al IVA de los periodos fiscales julio a diciembre de 2011 y enero a junio de 2012, calificando la conducta como Omisión de Pago, estableciéndose una multa del 100 % del tributo omitido actualizado: acto administrativo que fue objeto de recurso de alzada, el cual fue resuelto mediante Resolución ARIT 0607/2015 de 6 de julio (fs. 281 a 289 del anexo 2), que confirmó la resolución determinativa; decisión que fue impugnada en la instancia jerárquica, resolviéndose el mismo mediante Resolución AGTI 1805/2015 de 19 de octubre (fs. 398 a 428 del anexo 2), que revocó parcialmente la

resolución de alzada, en la parte referida en la suma de la liquidación del IT de los periodos julio, agosto, septiembre y noviembre 2011 y enero 2012 modificando la Deuda Tributaria contenida en la resolución determinativa de Bs. 1.731.481 equivalente a UFV's 852.916 a Bs. 661.810.- equivalente a UFV's 325.966. Acto administrativo definitivo que es objeto de estudio y análisis en la presente demanda contenciosa administrativa.

En cuanto a los antecedentes que cursan en el cuaderno del proceso, se dio cumplimiento al procedimiento de puro derecho señalado por los arts. 781 y 354.II y III del CPC y concluido el trámite se decretó autos para sentencia.

V. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA

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

Que el objeto de la *litis* dentro del presente proceso, radica en los siguientes aspectos denunciados: 1.- Acusó la incorrecta aplicación de la vista de cargo en la resolución determinativa; 2.- Identificación incorrecta del sujeto pasivo en el proceso de fiscalización; 3.- Que la ARIT y AGIT no compulsaron ni consideraron las pruebas de descargo; 4.- Que la AGIT no compulso ni valoró las pruebas de reciente obtención; 5.- Que existe vicios en el método de determinación de la obligación tributaria y; 6.- Alegó la prescripción de la sanción.

VI. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO

De la revisión de los antecedentes que cursan en el expediente del proceso, se evidencia lo siguiente:

VI.1.- Análisis y fundamentación

Previamente es necesario indicar que este Tribunal Supremo de Justicia tiene la obligación de resolver primeramente los agravios identificados en la forma, para luego resolver los reclamos de fondo, ya que de encontrar alguna infracción en la forma, se dispondría la nulidad y sería innecesario entrar al fondo; entonces de la revisión de los antecedentes del proceso y las normas aplicadas a la materia, se ingresa a resolver los agravios acusados en la forma, conforme a los siguientes fundamentos:

Tomando la esencia misma del Proceso Contencioso Administrativo que reviste las características de juicio de puro derecho, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, teniendo presente que el trámite en fase administrativa se agotó con la resolución del Recurso Jerárquico, corresponde a este



Tribunal 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 las instancias de impugnación así como de la Administración Tributaria.

Por ello, es necesario referirnos al art. 109.1 de la Constitución Política del Estado (CPE), que señala que todos los derechos por ella reconocidos son directamente aplicables y gozan de iguales garantías para su protección. Por su parte los arts. 115 y 117.1 de esta ley fundamental garantiza el derecho al debido proceso, que se constituye también en uno de los principios de la jurisdicción ordinaria conforme al mandato del art. 30-12 de la norma orgánica, que señala: "impone que toda persona tenga derecho a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomoden a lo establecido en disposiciones jurídicas generales aplicables a los que se hallen en una situación similar...".

A lo anterior, el principio del debido proceso se manifiesta en que los administrados tienen derecho a ofrecer y a controvertir las pruebas, a ejercer con plen itud su derecho de defensa, a impugnar los actos administrativos y en fin a gozar de odas las garantías establecidas en su beneficio; también no debemos olvidar que sobre el debido proceso administrativo, el Tribunal se ha manifestado en reiteradas oportunidades y ha precisado que su cobertura se extiende a todo el ejercicio que debe desarrollar la administración pública en la realización de sus objetivos y fines estatales, conforme también lo dispone el art. 115.II de la CPE.

En este entendido, el procedimiento de la administración pública se desdobla en cos manifestaciones o fases: la primera exclusivamente administrativa, la misma que finalizó con el pronunciamiento de la Resolución Determinativa Nº 17-001-15 de 27 de febrero y la segunda con su característica garantista, fase en la que el administrado justiciable, tiene a su alcance los instrumentos para la defensa de sus derechos frente a una eventual agresión por parte de la potestad estatal, por cuanto en esta segunda fase por mandato constitucional de los principios de igualdad de las partes ante el juez y el principio de verdad material no se puede prescindir de los presupuestos procesales que el justiciable goza para alcanzar el objetivo de lograr que se le imparta justicia en esta segunda fase administrativa impugnatoria.

Bajo ese contexto y en cumplimiento del mandato constitucional señalado precedentemente, al existir denuncia de vulneración de principios y derechos

constitucionales, corresponde su análisis y consideración, en el marco del objeto central de controversia, glosado líneas *supra* y que dio lugar a la presente acción.

De la revisión de los antecedentes administrativos y la resolución objeto de impugnación, se puede advertir que el demandante planteó recurso jerárquico contra la Resolución ARIT 0607/2015 de 6 de julio, y admitido el mismo mediante Auto de Admisión de 24 de agosto de 2015 (fs. 327 del anexo 2), se otorgo el pazo de 10 días para la presentación de pruebas de reciente obtención. Es así que el ahora demandante mediante memorial de 9 de septiembre de 2015 (fs. 341 del anexo 2), presentó prueba documental de descargo con juramento de reciente obtención, consistente en firmas de los gremiales que se beneficiaron con el adúcar comprada; Certificado de ratificación y complementación de estas firmas de 8 de septiembre de 2015, emitida por Amelia Rivera - Secretaria General de la Federación Sindical Única de Trabajadores Gremiales por Cuenta Propia del Departamento de Tarija (F.U.T.G.CM.D.T.); Resolución Nº 3 Ampliado Nacional LXXVIII y Resolución Nº 1 Ampliado Nacional XCVII (fs. 334 a 340 del anexo 2), las cuales se tuvieron como ofrecidas mediante providencia de 14 de septiembre de 2015 (fs. 34/3 del anexo 2), levantándose la respectiva Acta de Juramento de Prueba de Reciente Obtención (fs. 353 del anexo 2), evidenciándose que estos documentos no fueron Valorados por la autoridad demandada, que argumentó que no se cumplió con los requisitos de pertinencia y oportunidad y, no se demostró que la omisión no fue por causa propia, refiriéndose al art. 81 de la Ley 2492.

En ese sentido, no obstante haberse aplicado la determinación del art. 81 del Código Tributario respecto a la valoración de la prueba; empero, dentro de este ámbito y la segunda fase administrativa garantista, el art. 219 del Título V de la Ley 2492 incorporada por la Ley 3092, establece el procedimiento para la sustanciación del Recurso Jerárquico determinando que una vez presentado el recurso, en Secretaría de la Superintendencia Tributaria Regional o Intendencia Departamental, el mismo deberá ser admitido, observado o rechazado mediante auto expreso del Superintendente Tributario Regional en el plazo de cinco días.

Una vez recibido el expediente en secretaria de la Superintendencia Tributaria General (hoy Autoridad General de Impugnación Tributaria AGIT), esta deberá dictar decreto de radicatoria del mismo en el plazo de cinco días. Recurso en el que sólo podrán presentarse pruebas de reciente obtención a las que se refiere el art. 81 de la presente ley, dentro de un plazo máximo de diez días siguientes a la fecha de



notificación con la admisión del recurso por el Superintendente Tributario Regional (hoy Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba); procedimiento por el que la autoridad demanda mediante Auto de Admisión de 24 de agosto de 2015, abrió el término de prueba de diez días en aplicación del inc. d) del art. 219 de la Ley 2492 de conformidad al procedimiento administrativo establecido por la Ley 3092 de 7 de julio de 2005 que incorpora el Título V de la señalada disposición tributaria.

De esta manera, la AGIT al someter el proceso al procedimiento para conocimiento y resolución del recurso jerárquico (Título V de la Ley 2492 incorporada por Ley 3092), en lo que respecta a la presentación de la prueba, debió haber tomado en cuenta lo previsto en el art. 215.I de la Ley Tributaria, que de termina que podrá hacerse uso de todos los medios de prueba; asimismo su paragrafo II, establece que son aplicables en los Recursos Administrativos todas las disposiciones establecidas en los arts. 76 al 82 de esta disposición impositiva, norma que de igual forma tiene estrecha relación en lo que se refiere a la prueba documental, que conforme al contexto establecido en su art. 217 inc. a) señala que se admitirá como prueba documental cualquier documento presentado por las partes en respaldo de sus posiciones, siempre que sea original o copia de éste legalizada extendida por autoridad competente, es así que dentro de ese marco normativo, la Administración Pública (AGIT), en resguardo del derecho al debido proceso y sobre todo el derecho a la defensa, deberá ingresar al análisis y valoración de la prueba presentada en dicha instancia que cumpla con las exigencias legales (original o copia legalizada), y deberá hacerlo en el marco de la sana crítica y verdad material antes señaladas, fundamentando debidamente las razones de por qué las admite o por qué las rechaza o resta valor.

Consecuentemente, la autoridad demandada al limitarse en su resolución jerárquica señalando que: "... la prueba ofrecida debería cumplir con los requisitos de pertinencia y oportunidad, siendo que en el caso de su reciente obtención, el Sujeto Pasivo debe demostrar que la omisión no fue por causa propia y presentarlas con juramento de reciente obtención; en el presente caso, se tiene que aun cuando mediante Proveído de 14 de septiembre de 2015 (fs. 343 del expediente), esta Instancia Jerárquica advirtió dichos requisitos para proceder a su valoración, el Contribuyente no probó que la omisión en su presentación no fue por causa propia; por lo que, es evidente que la prueba presentada no cumple con los requisitos señalados en el Artículo 81 de la Ley N° 2492 (CTB), para que la prueba sea

considerada como de reciente obtención, por lo que esta Instancia Jerárquica no puede proceder a su valoración. (sic)" (las negrillas nos pertenecen), hizo una errónea interpretación del art. 81 del Código Tributario con relación a los arts. 215, 217 y 219 inc. d) de la Ley 3092, en cuya razón, dicha resolución, se constituye en un acto ilegal que vulnera los derechos y garantías constitucionales expresados precedentemente, que no pueden ser inobservados por la administración pública en su relación con los administrados, por lo que al no haberse aplicado correctamente esta normativa referente a la prueba, se incurrió en vicios que vulnera los derechos de las partes, por cuanto el impartir justicia en fase de impugnación administrativa no se constituye en simple legalismo o formulismo en la denegación probatoria sometido al ritualismo superficial y contrario a la verdad material e igualdad que establece el art. 180 de la CPE, pues en contrasentido, la AGIT, para confirmar en el fondo y forma la resolución determinativa, no obstante la modificación de la deuda tributaria, debió haber valorado las pruebas de reciente obtención, por lo que este Tribunal Supremo de Justicia debe enmendar este vicio, anulando la resolución impugnada.

Se aclara también que respecto a los otros puntos controvertidos, este Tribunal no ingresa a resolverlos toda vez que no puede emitir criterio debido a la nulidad dispuesta.

VI.2.- Conclusiones

Del análisis precedente, la Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia, concluye que la Resolución AGIT 1805/2015 de 19 de octubre, no contiene la valoración exacta de la prueba ofrecida y fue emitida incumpliendo la normativa legal citada, encontrándose infracción y vulneración de derechos en el procedimiento administrativo que constriñe a posibles nulidades, particularmente en la resolución impugnada, acto administrativo sobre el que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa, correspondiendo conforme a los fundamentos expuestos, anular la resolución jerárquica.

POR TANTO: La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 778 a 781 del Código de Procedimiento Civil y num. 2 del art. 2 y art. 4 de la Ley Nº 620 de 31 de diciembre



de 2014, en virtud de los fundamentos expuestos, ANULA la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT - RJ 1805/2015 de 19 de octubre, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), disponiendo que dicha autoridad emita nueva resolución jerárquica analizando y valorando la prueba documental de reciente obtención ofrecida, en base a los fundamentos expuestos en la presente sentencia.

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

REGÍSTRESE, COMUNÍQUESE Y CÚMPLASE.

Dr. Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano

PRESIDENTE SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA

SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Fidel Marcos Tordoya Rivas

MAGISTRADÓ SALA CONTENCIOSA CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Ante mí:

Mné Unán Espada Navi SECRETARIO SALA CONTENCION Y LONGTH 'SA ADM. SOCIAL YADAT, SEED IDA tribunal supremo de Justicia

tribunal bufarmo de Justicia ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA SALA CONTENUIOSA Y CUATRAGIOSA ADMINISTRATIVA SOMAL Y NOMINISTRATIVA SEGUNDA

menus in 107/2017 recise 18 de agasta de 2017

12017

> SALA CONTENCTION Y COUNTY OF SALADIM. SCHALVIOL SELECTION TRIBUNAL SUPREMIO DE JUSTICIA