AGIT

18

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA DEL ORGANO JUDICIAL
DEL ESTADO PLURINACIONAL DE BOLIVIA

CITACIONES Y NOTIFICACIONES

SALA CONTENCIOSAY CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA, SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA

EXPEDIENTE N° 095/2016-CA

En Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, a horas 10:30 del día viernes 03 de **marzo de 2017, notifiqué a:**

HILARION DURAN VILLARROEL

Con la Sentencia Nº 133 de fs. 119 a fs. 124., mediante Cedula fijada en Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en presencia de testigo, mayor de edad y hábil por ley, quien firma en constancia de lo obrado.

CERTIFICO:

Víctor Hugo Mansilla Núñez
OFICIAL DE DILIGENCIAS
SALA CONTENCIOSA CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Testigo: **Paola A. Téllez Sernich**
C.I. 7495757 Ch.

En Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, a horas 10:35 del día viernes 03 de marzo **de 2017, notifiqué a:**

DAVID VALDIVIA C. EN REPRES. DE LA AUTORIDAD GRAL. IMPUGNACION TRIBUTARIA

Con la Sentencia Nº 133 de fs.119 a fs. 124., mediante Cedula fijada en Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en presencia de testigo, mayor de edad y hábil por ley, quien firma en constancia de lo obrado.

CERTIFICO:

Víctor Hugo Mansilla Núñez
OFICIAL DE DILIGENCIAS
SALA CONTENCIOSA CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Testigo: **Paola A. Téllez Sernich**
C.I. 7495757 Ch.

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM., SOCIAL Y ADM. PRIMERA
Sentencia N° 133
Sucre, 5 de diciembre de 2016

Expediente	: 95/2016 - CA
Demandante	: Hilarión Duran Villarroel
Demandado	: Autoridad General de Impugnación Tributaria
Materia	: Contencioso Administrativo
Resolución impugnada	: RJ-AGIT-RJ 0171/2016
Magistrado Relator	: Dr. Jorge Isaac von Borries Méndez

Pronunciada dentro del proceso contencioso administrativo seguido por Hilarión Duran Villarroel, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), que emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0171/2016 de 23 de febrero.

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 29-34, interpuesta por Hilarión Durán Villarroel, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), representada legalmente por Daney David Valdivia Coria; la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0171/2016 de 23 de febrero de fs. 1-17; la contestación a la demanda de fs. 100--111; el Decreto de Autos para Sentencia de fs. 117; los antecedentes procesales y todo lo que en materia fue pertinente analizar, y;

CONSIDERANDO I:

I.1. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS DEL PROCESO

En fecha 16 de diciembre de 2014, la Administración Tributaria, notificó personalmente a Hilarión Durán Villarroel, con la Orden de Verificación N° 3014OVE00134, cuyo alcance comprende los hechos y/o elementos relacionados al Débito Fiscal IVA y su efecto en el IT correspondiente a los periodos fiscales enero a diciembre de 2010, así como con el Requerimiento N° 124583.

En fecha 31 de marzo de 2014, la Administración Tributaria notificó personalmente a Operaciones Metalúrgicas S.A. "OMSA", con la Resolución Administrativa CEDEIM Previa N° 23-00080-14, de 20 de marzo de 2014, que determina que de un total solicitado de Bs3.156.772, se deberá devolver Bs.2.961.556, quedando observado un crédito fiscal de Bs 195.216 correspondiente al IVA del periodo agosto 2012.

En fecha 15 de mayo de 2015, la Administración Tributaria, notificó a Hilarión Durán Villarroel, con la Vista de Cargo N° SIN/GDCBBA/DF/G3/VE/VC/00243/2015, que establece sobre Base Presunta el Impuesto Omitido por IVA e IT correspondiente a los periodos fiscales enero a diciembre de 2010, deuda tributaria que asciende a 209.257 UFV equivalente a BS429.345, que incluye tributo omitido, intereses y la sanción por la conducta calificada como omisión de pago.

En fecha 30 de junio de 2015, la Administración Tributaria notificó mediante cedula a Hilarión Duran Villarroel, con la Resolución Determinativa N° 17-00665-15 de 24 de junio de 2015, que determina la deuda tributaria por IVA e IT correspondiente a los periodos enero a diciembre 2010, que asciende a 208.994 UFV equivalente a Bs430.699, que incluye tributo omitido, intereses y la sanción del 100% por la conducta tipificada como omisión de pago.

En fecha 25 de noviembre de 2015, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria, notificó a Hilarión Durán Villarroel, con la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0893/2015 de 20 de noviembre, por la que confirma la Resolución Determinativa N° 17-00665-15 de 24 de junio de 2015.

En fecha 29 de febrero de 2016, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, notificó a Hilarión Durán Villarroel, con la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0171/2016 de 23 de febrero, por la que confirma la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0893/2015 de 20 de noviembre.

CONSIDERANDO II:

II.1. Contenido de la demanda Contencioso Administrativa

El demandante, luego de hacer una relación de los antecedentes administrativos, ingresa a desarrollar los argumentos de la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT) y consecuentemente los argumentos de su demanda, señalando que:

La AGIT, en su momento ha dado por bien hecho las acciones de la Administración Tributaria, afirmando incluso que el aspecto del uso del método de base presunta observado no era parte de los agravios inicialmente expuestos por su parte, afirmación fuera de la realidad, refiriendo que previo al Auto de Admisión del Recurso de Alzada, la Administración Tributaria en una intención forzada de que no se ingrese a analizar la ilegal decisión de utilizar el método de determinación sobre base presunta y decir que el haber realizado la determinación de la deuda tributaria únicamente en base a los datos obtenidos unilateralmente de la Cervecería Boliviana Nacional, se establece que existen dos acciones realizadas por la Gerencia Distrital Cochabamba que se constituyen en vicios de nulidad: 1) La ilegal notificación por cédula con la Resolución Determinativa N° 17-00665-15 de 24 de junio de 2015 y 2) El incumplimiento a su Procedimiento de Fiscalización FIS-PA-VE-V02-002 y Resolución Normativa de Directorio N° 10-0017-13 de 08 de mayo de 2013, donde se establece el procedimiento para la determinación de la deuda tributaria sobre base presunta, que no ha sido cumplida por la Administración Tributaria.

En relación a los vicios en la notificación de la Resolución Determinativa N° 17-00665/15 de 24 de junio d 2015 (Puntos xiv y xv), haciendo referencia a lo afirmado por la AGIT, indica que es una aceptación expresa de que no se ha procedido conforme establece la normativa especial y de aplicación preferente como es la Ley N° 2492, que en la primera parte del Parágrafo II del art. 83 establece de manera contundente "Es nula toda notificación que no se ajuste a las formas anteriormente descritas", con lo que se hace más evidente, que la irregular notificación mediante cédula de la Resolución Determinativa, es nula por los vicios de nulidad descritos, la que es catalogada por la

AGIT como lapsus calamis, contrariamente a lo descrito por la referida ley, debiendo anularse la notificación por no ajustarse a las formas descritas en el Código Tributario.

A continuación, haciendo referencia a otros fundamentos esgrimidos por la AGIT (Punto viii) manifiesta, que la Administración Tributaria ha incumplido con la aplicación de su Procedimiento de Fiscalización FIS-PA-VE-V02-002, de aplicación obligatoria, máxime si en los memorándums por los cuales se asignan trabajos de fiscalización, se les impone la obligación de regir su trabajo en los procedimientos establecidos y la normativa tributaria vigente, justamente uno de esos procedimientos es el señalado precedentemente, que establece que debe labrarse un acta de inexistencia de elementos materiales para que se asuma la decisión de realizar la fiscalización sobre base presunta.

Ene se orden señala también, que la AGIT (Puntos xviii y xix) no respalda nada y plantea un criterio sesgado e interesado respecto a los fundamentos del Recurso de Alzada, ya que el Auto de Admisión es el acto que ha validado lo expuesto tanto en el recurso de alzada como en las notas complementarias que amplían los fundamentos del recurso, como es la base imponible por ejemplo, dando mayores elementos sobre la errónea e ilegal aplicación del método de base presunta, que contrariamente a lo afirmado, realiza una valoración de los fundamentos expuestos en el recurso de alzada con referencia a los supuestos argumentos nuevos, pero emite criterios totalmente errados que tienen como única finalidad favorecer a la Administración Tributaria en contra de su obligación de emitir criterios objetivos.

Con referencia a la conclusión expresada por la AGIT (Punto xxi), contraria a su inicial criterio de no ingresar al fondo de los argumentos planteados en el recurso de alzada como jerárquico, hace una valoración de dichos argumentos sin respaldo técnico-legal. Al respecto el demandante fundamenta la forma en que debió proceder procedimentalmente ajustando su actuar a la normativa tributaria vigente, ya que para poder utilizar el método de Base Presunta debió seguir los pasos normativos que establece la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0017-13, pero previamente debió procederse con el labrado del acta de inexistencia de elementos materiales, conforme expresa el Procedimiento de Fiscalización FIS-PA-VE-V02-002. Sin embargo, tanto en la Vista de Cargo como en las demás actuaciones de fiscalización, las circunstancias y los medios aplicados son distintos y hasta contrarios a los establecidos en la resolución normativa señalada, es más ni siquiera lo mencionan.

El num. 2 del parag. II del art. 4° de la RND 10-0017-13, establece que para realizar la determinación de la Base Imponible sobre Base Presunta. "En la determinación deberá aplicarse todo dato o antecedente del sujeto pasivo de periodos anteriores o diferentes, inclusive bases imponibles de impuestos relacionados, teniendo estos prioridad sobre la información de contribuyentes similares o cualquier otro...".

El art. 6° de la RND 10-0017-13 es preciso en establecer que conforme el art. 45 de la Ley N° 2492, para cuantificar la base presunta se aplicaran los medios: 1. Por deducción, 2. Por inducción y 3. Por estimación. Con relación al margen de utilidad, se establece que el margen de utilidad presunto se estimará utilizando el Estado de Pérdidas

y Ganancias (con la fórmula que transcribe). Y solo "En caso de no contarse con el Estado de Pérdidas y Ganancias, para estimar el margen de utilidad presunto se aplicará la relación Costo-Venta (con la fórmula que transcribe). Al respecto, señala el demandante, el inc. d) otras técnicas, del art. 7 de la RND 10-0017-13, dispone: "Considerando las características de cada contribuyente y en función a la documentación e información que obtenga la Administración Tributaria, se podrá aplicar lo dispuesto en los arts. 44, 45 y 80 de la Ley N° 2492, Esta Técnica será evaluada y aprobada por la Gerencia de Fiscalización.

En definitiva manifiesta, todo proceso de determinación sobre base presunta desarrollado en la fiscalización, no cumple ni se ajusta a las circunstancias, elementos, técnicas y medios dispuestos por la norma legal vigente. Debiendo por lo expuesto dictarse resolución anulando obrados hasta el vicio más antiguo, esto es, la Vista de Cargo inclusive, hasta la legal aplicación y cumplimiento de medios para determinar la Base Imponible sobre Base Presunta dispuesto por norma vigente, con el fin de restablecer el derecho, el debido proceso y la seguridad jurídica.

II.1.1 Petitorio

Con los argumentos que anteceden y transcripción de normativa aplicable, el demandante, solicita se dicte sentencia declarando probada la demanda y disponiendo la revocatoria total de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIR-RJ 0171/2016 de 23 de febrero, dejando sin efecto la deuda tributaria establecida en la Resolución Determinativa N° 17-00665-15 de 24 de junio de 2015, por no haber seguido los pasos procedimentales para determinar la realidad económica.

II.1.2. Admisibilidad

Por decreto de 25 de abril de 2016, cursante a fs. 37, se admite la demanda Contenciosa Administrativa, corriéndose traslado al demandado para que asuma defensa; ordenándose se libren las provisiones citatorias correspondientes, encomendando su ejecución al Tribunal Departamental de Justicia de La Paz, así como para la notificación al tercero interesado Gerencia Distrital de Cochabamba del SIN.

II.1.3. Citación al demandado

En fecha 10 de junio de 2016, a horas 09:00 la autoridad demandada fue citada según consta de la diligencia a fs. 67.

II.2. Argumentos de la contestación a la demanda

Una vez corrida en traslado la demanda, la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT) representanta por Daney David Valdivia Coria, mediante memorial cursante a fs. 100-111, contesta negativamente la demanda contenciosa administrativa interpuesta por Hilarión Durán Villarroel, señalando que:

Sobre el Punto IV de la demanda, la legislación nacional dispone en el art. 42 de la Ley N° 2492, que la base imponible o gravable es la unidad de medida, valor y magnitud, obtenida de acuerdo a las normas legales respectivas, sobre la cual se aplica la alícuota para determinar el tributo a pagar; en ese sentido el art. 43 de la misma Ley, establece los métodos que se deben aplicar para efectuar la determinación de la base imponible, a saber: sobre Base Cierta o sobre Base Presunta; sobre Base Cierta, tomando

en cuenta los documentos e información que permite conocer en forma directa e indubitable los hechos generadores del tributo; y sobre Base Presunta, en mérito a los hechos y circunstancias que por su vinculación o conexión normal con el hecho generador de la obligación cuando concurra alguna de las circunstancias reguladas en el art. 44 de la Ley N° 2492.

De igual forma indica que, el art. 45 de la Ley N° 2492, establece que cuando proceda la determinación sobre Base Presunta, se podrá practicar la misma, utilizando cualquiera de los medios siguientes, que serán precisados mediante norma reglamentaria, los cuales son: 1) Aplicando datos, antecedentes y elementos indirectos que permitan deducir la existencia de hechos imponibles en su real magnitud; 2) Utilizando elementos que indirectamente acrediten la existencia de bienes y rentas, así como de los ingresos, ventas, costos y rendimientos que sean normales en el respectivo sector económico, considerando las características de las unidades económicas que deban compararse en términos tributarios; o 3) Valorando signos, índices o módulos que se den en los respectivos contribuyentes, según los datos o antecedentes que se posee en supuestos similares o equivalentes.

En ese contexto normativo manifiesta que, se debe tener presente que la determinación sobre Base presunta se funda en la información, datos y prueba que la Administración Tributaria pueda obtener sobre los hechos generadores, proporcionados tanto por el contribuyente y por terceras personas o agentes de información u obtenida de la propia labor investigativa que le otorga la ley al ente fiscal con el único fin de obtener pruebas de hecho imponibles ocurridos; cuidando que todos los datos, pruebas o información obtenida demuestren la realización de los hechos generadores y permitan establecer su cuantía; es decir, que cada conclusión tenga su respaldo objetivo, evidente y comprobable.

En ese sentido, haciendo referencia a la notificación con la Orden de Verificación N° 3014OVE00134 y lo solicitado mediante Requerimiento N° 124583, el demando indica que el contribuyente en respuesta a todo lo solicitado por la Administración Tributaria, mediante nota, declaró que no cuenta con la documentación requerida al inicio de la verificación, aceptación que debe tenerse presente, toda vez que viene a suplir el contenido del Acta de Inexistencia de Elementos, que el demandante denuncia no fue realizada por la Administración Tributaria. Constatándose también que la Administración dentro del proceso de fiscalización, a falta de información aportada por el demandante, en ejercicio de sus facultades requirió y obtuvo información de la Cervecería Boliviana Nacional S.A., para prestar servicios de transporte, además de las declaraciones de tres transportistas que declararon el costo por el transporte de caja de cerveza, de lo que se concluyó que el contribuyente al no haber proporcionado la totalidad de la documentación que le fue requerida por la Administración Tributaria incumplió los Numerales 4 y 5, inc. a) primera parte, art. 44 de la Ley N° 2492, circunstancias por las que esa instancia Jerárquica expreso que las mismas se constituyen en causas válidas para que la Administración Tributaria, se encuentre facultada para

aplicar la determinación de la Base Imponible utilizando el método sobre Base Presunta conforme al procedimiento previsto en el art. 45 de la Ley N° 2492, con lo que se desvirtúa, lo denunciado por el demandante, toda vez que la Administración Tributaria en ejercicio de sus facultades establecidas en los arts. 66 y 100 de la referida Ley, requirió información y documentación que le permitió deducir la existencia y cuantía de la obligación aplicando el método de determinación sobre base presunta previsto en el Parágrafo II, art. 43 de la Ley N° 2492; es decir, determinar sobre Base Presunta. Citando a continuación la sentencia 244/2012 emitida por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia.

Con referencia a los vicios en la notificación de la Resolución Determinativa N° 17-00665-15 de 24 de junio de 2015, el demandado indica que respecto a la notificación, formas y validez, el art. 83 de la Ley N° 2492, establece las formas y medios de notificación, para los actos y actuaciones de la Administración Tributaria, señalando siete medios legales de cumplimiento de este acto de comunicación, considerando nula toda notificación que no se ajuste a dichas formas. Asimismo el art. 84 de la Ley N° 2492, dispone a notificación personal, estableciendo que los actos que impongan sanciones, decreten la apertura del término de prueba -entre otros-, serán notificados personalmente al Sujeto Pasivo, Tercero Responsable o a su representante legal; por su parte, el art. 85 de la citada Ley, prevé que cuando el interesado o su representante legal no fuera encontrado en su domicilio, tendrá lugar la notificación mediante Cédula, aplicando el procedimiento establecido para el efecto. Por su parte el art. 32, parágrafo I de la Ley N° 2341, aplicable a los Procedimiento Tributarios, por disposición de los arts. 74 num. 1 y 201 del Código Tributario Boliviano, dispone que los actos de la Administración Pública se presumen válidos y producen efectos desde la fecha de su notificación o publicación.

En base a ese marco normativo, el demandado afirma que de la revisión de antecedentes y de su compulsa consta de manera objetiva e imparcial que el demandante sí tuvo conocimiento de los actuados administrativos y por ende, en ejercicio de sus derechos impugnó lo resuelto por la Administración Tributaria ante la Autoridad de Impugnación Tributaria en ambas instancias, lo que denota de forma clara e indubitable que la finalidad de la notificación que el demandante pretende sea objeto de revisión cumplió su fin. Citando a ese efecto la jurisprudencia contenida en la SC N° 0450/2012 de 29 de junio.

Con referencia al incumplimiento en la aplicación del Procedimiento de Fiscalización FIS-PA-VE-V02-002, el demandado manifiesta, que respecto a la determinación sobre base presunta aplicada por la Administración Tributaria, la instancia Jerárquica señaló que el contribuyente no cumplió en su oportunidad con su obligación de aportar con la información requerida por el ente fiscal, destacando asimismo la aceptación expresa del ahora demandante respecto a que no cuenta con la documentación requerida que suple el contenido del Acta de Inexistencia de Elementos, por lo que queda desvirtuado todo lo esgrimido por el demandado; desarrollando esa instancia Jerárquica los fundamentos técnico-jurídicos, precautelando el derecho al debido proceso y

legalidad, en el marco de la atribuciones conferidas por el art. 139 inc. b) y 144 de la Ley N° 2492 y art. 211 de la Ley N° 3092 tal como exigen los arts. 28 inc. e) y 30 inc. a) de la Ley N° 2341, norma relacionadas con el art. 30 inc. a) de la misma norma legal concordante con el art. 31-II del DS 27113. Citando a continuación la SCP N° 532/2014 de 10 de marzo; la Sentencia N° 510/2013 de 27 de noviembre dictada por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia; Doctrina Tributaria SIDOT V.3. y; Sentencia N° 510/2013 de 27 de noviembre, N° 244/2012 dictada por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia.

II.2.1. Petitorio

El demandado solicita declarar improbada la demanda contenciosa administrativa, interpuesta por Hilarión Durán Villarroel, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0171/2016 de 23 de febrero.

II.3. Decreto de Autos para Sentencia

Concluido el trámite del proceso, con la réplica presentada a fs. 114-116, no habiendo más que tramitar, se decretó Autos para Sentencia el 23 de agosto de 2016, conforme se verifica de fs. 117.

CONSIDERANDO III:

III.1. FUNDAMENTOS JURIDICOS DEL FALLO

Una vez reconocida la competencia de la Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera para la resolución de este tipo de controversias, en el marco de lo establecido por el art. 2 de la Ley N° 620 del 31 de diciembre de 2014 en concordancia con el art. 775 del Código de Procedimiento Civil (CPC), y la Disposición Final Tercera de la Ley N° 439 (Código Procesal Civil), que establece: "*De conformidad a lo previsto por la Disposición Transitoria Décima de la Ley N° 025 de 24 de junio de 2010, Ley del Órgano Judicial, quedan vigentes los Artículos 775 al 781 del Código de Procedimiento Civil, sobre Procesos: Contencioso y Resultante de los Contratos, Negociaciones y Concesiones del Poder Ejecutivo y Contencioso Administrativo a que dieren lugar las resoluciones del Poder Ejecutivo, hasta que sean regulados por Ley como jurisdicción especializada*" y; tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste un juicio de puro derecho, en el que sólo se analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control judicial y de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

En ese entendido, la controversia planteada en la demanda contenciosa administrativa radica en la aplicación del método de determinación sobre Base Presunta, que hace al incumplimiento del Procedimiento de Fiscalización FIS-PA-VE-V02-002 y de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0017-13 de 08 de mayo de 2013; así como, sobre la ilegal notificación por cédula con la Resolución Determinativa N° 10-00665-15 de 24 de junio de 2015. A ese efecto corresponden las siguientes consideraciones de orden legal.

Con referencia a la controversia planteada, previamente debe considerarse la siguiente normativa: El art. 42 de la Ley N° 2492 establece: *"Base imponible o gravable es la unidad de medida, valor o magnitud, obtenidos de acuerdo a las normas legales respectivas, sobre la cual se aplica la alícuota para determinar el tributo a pagar"*. A ese efecto existen dos métodos de determinación de la base imponible indicada conforme prescribe el art. 43 de la referida Ley cuando señala: *"La base imponible podrá determinarse por los siguientes métodos: I. Sobre base cierta, tomando en cuenta los documentos e informaciones que permitan conocer en forma directa e indubitable los hechos generadores del tributo. II. Sobre base presunta en mérito a los hechos y circunstancias que, por su vinculación o conexión normal con el hecho generador de la obligación, permitan deducir la existencia y cuantía de la obligación"*.

En ese orden normativo, el art. 44 de la Ley N° 2492 en análisis, establece los casos en que la Administración Tributaria determinará la base imponible usando el "método sobre base presunta" conforme lo desarrollado en el párrafo anterior, señalando que: *"La Administración Tributaria podrá determinar la base imponible usando el método sobre base presunta, sólo cuando habiéndolos requerido, no posea los datos necesarios para su determinación sobre base cierta por no haberlos proporcionado el sujeto pasivo, ..."*, artículo que además establece las circunstancias en las que podrá ser usado dicho método, entre ellas las descritas en los incisos a) y c) del num. 5 referidas: *"a) omisión del registro de operaciones, ingresos o compras, así como alteración del precio y costo" y a la "omisión o alteración en el registro de existencias que deban figurar en los inventarios o registren dichas existencias a precios distintos de los de costo"*. Circunstancias en las que previo el análisis y adecuación de los hechos y antecedentes al caso concreto, será aplicable la determinación sobre base presunta.

En ese sentido, el art. 45 del mismo Código, dispone que cuando proceda la Determinación Sobre Base Presunta, la Administración Tributaria, podrá practicarla utilizando diferentes medios, entre ellos los señalados en el num. 1 y 2 del parág. I, a decir: *"1. aplicando datos, antecedentes y elementos indirectos que permitan deducir la existencia de los hechos imponibles en su real magnitud" y "2. utilizando aquellos elementos que indirectamente acrediten la existencia de bienes y rentas, así como de los ingresos, ventas, costos y rendimientos que sean normales en el respectivo sector económico, considerando las características de las unidades económicas que deban compararse en términos tributarios"*.

Con ese antecedente normativo, base de la línea jurisprudencial emitida por este Tribunal en casos similares, se advierte de actuados administrativos que el Sujeto Pasivo, en fecha 16 de diciembre de 2014, fue notificado personalmente con la Orden de Verificación N° 3014OVE00134, cuyo alcance comprendía los hechos y/o elementos relacionados al Débito Fiscal IVA y su efecto en el IT correspondiente a los periodos fiscales enero a diciembre de 2010, así como con el Requerimiento N° 124583, a efecto de que éste presente la documentación necesaria y suficiente en mérito a la verificación ordenada por la Administración Tributaria, la que en el marco precisamente del articulado transcrito y relacionado precedentemente, desarrolló la verificación señalada aplicando el

método de determinación sobre Base Presunta, en previsión de lo establecido en el art. 4 de la Resolución Normativa de Directorio RND 10-0017-13 de 08 de mayo de 2013, luego de haber agotado dicha Administración, los medios para la obtención de la documentación solicitada al Sujeto Pasivo mediante Requerimiento N° 124583, la misma que no fue presentada por este último a efecto de respaldar sus transacciones con la empresa CBN S.A., reconociendo expresamente mediante nota que no contaba con la misma, hecho ameritó la aplicación del art. 6 num. 2, de la Resolución Normativa de Directorio 10-0017-13; es decir, que para cuantificar la Base Presunta, se estableció el medio de cuantificación denominado "Por Inducción", y la Técnica de Contribuyentes Similares descrita en el inc. 2) del art. 8 de la referida Resolución Normativa, procedimiento mediante el cual se obtuvo la información proporcionada por la Cervecería Boliviana Nacional S.A. y por los contribuyentes similares conforme los datos contenidos en la Resolución Determinativa N° 17-00665-15 de 24 de junio d 2015. Consecuentemente, conforme lo fundamentado resulta no ser evidente el agravio sobre este aspecto demandado, resultando correcta la determinación de la AGIT a través de la Resolución del Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ 0171/2016, de confirmar la Resolución de Recurso de Alzada ARIT.CBA/RA 0893/2015, que a su vez mantiene firme y subsistente la Resolución Determinativa N° 17-00665-15.

Con referencia a los vicios en la notificación con la Resolución Determinativa N° 17-00665-15, es preciso dejar establecido que la doctrina, jurisprudencia y la propia ley han establecido que, para aplicar la nulidad procesal es imperioso el cumplimiento de determinados presupuestos que hagan válida la misma, debiendo para ello compulsarse los principios que a continuación se describen:

"***Principio de Especificidad o Legalidad***.- *No existe nulidad sin Ley que taxativamente la establezca. En sentido puro, según este principio, las nulidades son solamente las previstas en la Ley y no puede aceptarse otras; criterio que en la práctica resulta poco realizable en virtud de que resulta materialmente imposible que un ordenamiento Procesal Civil recoja y pueda prever todas y cada una de las causales motivantes de nulidad.*

En la actualidad, no se concibe el principio de legalidad en su forma pura, sino en una forma mucho más flexible, atenuada, acorde a las necesidades de la práctica forense y con mayor criterio de juridicidad.

Principio de Trascendencia.- *No hay nulidad sin perjuicio. La sola presencia de un vicio no es razón suficiente para que el Juez declare la nulidad de un acto procesal, se requiere, además, que ese vicio sea trascendente; es decir, que determine un resultado probablemente distinto en la decisión judicial o coloque al justiciable en estado de indefensión. No procede, por tanto, la nulidad fundada en el mero interés de la ley, sino cuando la inobservancia de las formalidades del acto causa un daño que no puede ser reparado si no es por esta vía excepcional.*

En otras palabras, no todo vicio ni toda irregularidad ocurrida en el proceso reviste relevancia jurídica, consiguientemente no todo vicio trae aparejada la invalidez del acto.

En virtud al principio de trascendencia debe tenerse en cuenta el perjuicio que el acto realizado viciosamente puede ocasionar, de tal manera que si no es verdaderamente importante, o relevante, carece de sentido la nulidad, pues, la violación formal debe trascender en la esfera del debido proceso y tener incidencia en el derecho a la defensa de las partes, solo así se hace viable la aplicación de la sanción de nulidad del acto.

***Principio de finalidad del acto procesal**.- Un tema importante para tomar en cuenta es si el agravio o la violación al debido proceso determina siempre la invalidación de un acto, pues pueden existir actos procesales que, aun cayendo en supuestos de nulidades expresas, logran la finalidad para la que estaban destinados, en cuyo caso no debe declararse la nulidad.*

***Principio de Protección**.- La nulidad procesal busca proteger a aquellos sujetos inmersos en un proceso, ya como parte, ya como terceros, de aquellos actos que incurriendo en vicios, no logren la finalidad establecida para ellos, siempre que el proponente de la nulidad no sea el mismo que la hubiere originado, puesto que de ser así, no se estaría afectando su derecho al Debido Proceso. Uno de los presupuestos de la nulidad es la ausencia de culpa o dolo de quien la alega; quien la deduce debe acreditar un perjuicio cierto y actual a su derecho de defensa, demostrando también su interés en la subsanación del vicio. No procede, por tanto, el pedido de nulidad de la parte que ha propiciado, permitido o dado lugar al error in procedendo, pues, de otro modo se premiaría la conducta del litigante que actuó con negligencia; y, si su actitud es dolosa, se fomentaría la temeridad. Este es el sustrato del principio de protección, que tiene su base en la doctrina de los actos propios, la cual -aplicada al caso- significa que nadie puede fundar una nulidad en su propia conducta, pues no tendría interés para proponerla; y, por consiguiente, carecería de legitimación.*

***Principio de Convalidación**.- Por este principio una persona que es parte del proceso o es tercero interviniente puede convalidar el acto viciado, no obstante haber tenido expedito el derecho para deducir su nulidad, no lo hace oportunamente en su primera actuación; con ese proceder dota a dicho acto de plena eficacia jurídica. En la práctica se dan casos de convalidación cuando la parte perjudicada realiza actuaciones posteriores al acto irregular, sin deducir oportunamente -en su primera actuación posterior al acto viciado- la nulidad del mismo, en tal sentido, no existirá posibilidad alguna para posteriormente solicitar la nulidad.*

Este principio impone el deber de diligencia a las partes a fin de no ser ellos mismos los causantes de su propio perjuicio, ello en mérito a la firmeza que los actos procesales deben adquirir.

***Principio de conservación**.- Toda nulidad implica un retroceso en el desarrollo del proceso y por consiguiente, mayor dilación; esto la convierte en un remedio de ultima ratio, es decir de uso limitado y excepcional. La regla, entonces, es la de la conservación de los actos procesales, la cual sólo admite excepciones ante supuestos de lesión al debido proceso con incidencia en el derecho a la defensa. (Auto Supremo N° 169/2013 de 12 de abril 2013)"*

Con ese antecedente, conforme al entendimiento expresado en el Auto Supremo N° 169/2013 de 12 de abril, se entiende que: *"Toda nulidad implica un retroceso en el desarrollo del proceso y por consiguiente, mayor dilación; esto la convierte en un remedio de ultima ratio, es decir de uso limitado y excepcional. La regla, entonces, es la de la conservación de los actos procesales, la cual solo admite excepciones ante supuestos de lesión al debido proceso con incidencia en el derecho a la defensa"*. Ahora bien, bajo ese marco de principios que rigen las nulidades procesales, se entiende que conforme los fundamentos de la AGIT contenidos en la Resolución del Recurso Jerárquico, el funcionario actuante ante la imposibilidad de cumplir con la notificación personal, conforme al art. 84 de la Ley N° 2492, cumpliendo con los avisos de visita al no haber sido habido en su domicilio el Sujeto Pasivo, previa representación, procedió a la notificación por Cédula conforme el art. 85 de la misma norma legal, acto que determinó el cumplimiento del "Principio de Finalidad del Acto Procesal" ya que la notificación logró el fin para la que estaba destinada. Prueba de ello es que el Sujeto Pasivo ahora demandante, interpuso el Recurso de Alzada ejerciendo plenamente su derecho a la defensa en el marco del debido proceso, dentro de un procedimiento que además fue con anterioridad de su conocimiento; es decir, al momento de su notificación con la Orden de Verificación y consecuente Vista de Cargo, cumpliendo de esta con el "Principio de Convalidación" ya que realizó actuaciones posteriores al acto supuestamente irregular, sin deducir oportunamente, en su primera actuación posterior al acto viciado, la nulidad del mismo; en tal sentido, no existe posibilidad alguna para posteriormente solicitar la nulidad.

Por lo demás, se evidencia que los argumentos del demandante responden a expresiones contradictorias, ya que inicialmente según sus fundamentos, solicita la nulidad de obrados hasta el vicio más antiguo, es decir, hasta la Vista de Cargo inclusive; para posteriormente en su petitorio final solicitar se declare probada su demanda, disponiendo la revocatoria total de la Resolución del Recurso Jerárquico dejando sin efecto la deuda tributaria establecida en la Resolución Determinativa; denotando con ello total contradicción en lo demandado, carente además de asidero legal que permita a este Tribunal desarrollar criterios jurídicos que en derecho correspondan al actor.

En consecuencia por los fundamentos precedentemente efectuados en el marco de la congruencia y respuesta a los argumentos fácticos de la demanda Contenciosa Administrativa, permite concluir a este Tribunal Supremo que el demandante no ha justificado ni demostrado su pretensión, por cuanto la AGIT a momento de pronunciar la resolución impugnada, no incurrió en infracción de ninguna norma legal.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de lo establecido en los arts. 2.2 y 4 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y 781 del Código de Procedimiento Civil, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fs. 29-34, interpuesta por Hilarión Durán Villarroel, consecuentemente se deja firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0171/2016 de 23 de febrero.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada, sea con nota de atención.

Regístrese, notifíquese y cúmplase.-

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

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

Ante mí:

Abog. David Valda Perán
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 133 Fecha: 5-12-2016

Libro Tomas de Razón Nº .....

Abog. Moises Aragón
AUXILIAR
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.,
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA