



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

9-9-16
12:55



SALA PLENA

SENTENCIA: 152/2016
FECHA: Sucre, 21 de abril de 2016
EXPEDIENTE N°: 914/2012
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: Unión Agroindustrial de Cañeros S.A.
UNAGRO S.A. contra la Autoridad General
de Impugnación Tributaria
MAGISTRADO RELATOR: Pastor Segundo Mamani Villca.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso-administrativa de fs. 43 a 53, en la que la Empresa Agroindustrial de Cañeros S.A. (UNAGRO SA), representada por Jorge Marcelo Fraija Sauma, conforme se acredita del Testimonio de Poder N° 460/2011 de 27 de julio, impugnando la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0854/2012 de 24 de septiembre, emitida por la Directora Ejecutiva de la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), Dra. Julia Susana Ríos Laguna, la contestación de fs. 69 a 72; réplica de fs. 104 a 108, dúplica de fs. 113 vta., los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada.

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA

I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.

El mandatario al efectuar una relación de antecedentes señaló que:

1.- El 7 de noviembre de 2011, la empresa fue notificada mediante cédula con la Orden de Verificación N° 0010OVE01554, cuyo alcance era verificar los hechos y/o elementos relacionados con el crédito fiscal IVA del proveedor Castellón Céspedes José Edilberto, por los periodos de octubre, noviembre y diciembre de 2007. Asimismo refiere, que se notifica a UNAGRO SA con el Requerimiento N° 106551, para que presente la documentación relaciona a los periodos de verificación, solicitud que fue cumplida por la empresa presentando la documentación requerida. Efectuado el cotejo documental señaló que la Administración Tributaria (AT) emitió el Informe CITE: SIN/GGSC/DF/VE/INF/2552/2011, determinando que el crédito fiscal de las facturas 289, 290 y 292, no se encuentran respaldadas por el contribuyente, **observando el supuesto incumplimiento en la presentación de Libros Diario y Mayor;** emitiendo posteriormente la Vista de Cargo N° 7911-0011OVE1554-0070/2011, contra la cual la empresa presentó documentación de descargo, mereciendo el Informe CITE: SIN/GGSC/DF/VE/INF/2888/2011, que señaló que UNAGRO desvirtuó las observaciones de las facturas 289 y 290, **y manteniendo las observaciones con relación a la factura 292,** como se tiene de la Resolución Determinativa (RD) SIN/GGSC/DJC/UTJ/RD/109/2011 N° 17-00655-11 de 16 de noviembre.

2.- UNAGRO, ante la notificación con el citado acto administrativo, presentó Recurso de Alzada ante la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT), instancia que emitió la Resolución ARIT-SCZ/RA 0146/2012, que revocó parcialmente la RD recurrida, dejando sin efecto el

supuesto tributo omitido por Bs. 1.187 y la sanción por omisión de pago, manteniendo sin embargo firme y subsistente la multa por contravenciones tributarias vinculadas al procedimiento de determinación de 3.000 UFV cuya resolución dio origen que ambas partes interpusieran Recurso Jerárquico con argumentos y fundamentos distintos. La AT señaló que la factura 292 no cumple con los requisitos de validez que establece la norma tributaria para generar el crédito fiscal; y por su parte UNAGRO expresó que no corresponde la imposición de una multa por Incumplimiento de Deberes Formales, en razón de haberse presentado la documentación requerida, pudiendo evidenciarse del comprobante N° 1834 (Libro Diario), que los servicios de transporte contratados al Sr. José Edilberto Castellón son contabilizados directamente en la cuenta de transporte de azúcar. El citado recurso jerárquico fue resuelto por la AGIT mediante la Resolución AGIT-RJ 0854/2012 de 24 de septiembre, revocando la Resolución de Alzada y, en consecuencia mantuvo firme y subsistente la RD SIN/GGSC/DJC/UTJ/RD/109/2011 N° 17-00655-11 de 16 de noviembre.

I.2. Fundamentos de la demanda.

1) Señaló como agravio la violación del derecho a la defensa al no haberse pronunciado sobre una petición.

Primero.- Conforme a los elementos de hecho esgrimidos, señala que la AGIT ha inferido un grave agravio a la empresa por la ilógica ratificación de la RD CITE: SIN/GGSC/DJC/UTJ/RD/109/2011 N° 17-00655-11 de 16 de noviembre, al no haberse valorado los agravios inferidos por dicha RD y que simplemente se manifestó por la revocación parcial de la Resolución del Recurso de Alzada solicitada por la AT.

Segundo.- La AGIT avaló y dio como ciertas las obligaciones materiales de supuestos incumplimientos en las obligaciones tributarias por UNAGRO SA, sin haber considerado cada uno de los argumentos expuestos en el Recurso Jerárquico.

Tercero.- La autoridad demandada sólo resolvió lo solicitado por la AT, dejando a UNAGRO en total estado de indefensión, porque en ningún momento se valoraron las pruebas aportadas, ni se verificó si existió configuración de los hechos imponderables denunciados por la AT, contenidos en la RD.

Cuarto.- La calificación de una conducta goza de accesoriadad de la obligación principal/obligación material de la supuesta invalidez de la Factura 292, resultando totalmente arbitrario que la AGIT le haya dado plena validez a la RD, cuando nunca evidenció la validez o invalidez de la mencionada factura. Es decir que no verificó el perfeccionamiento del hecho generador ni la realización efectiva de la transacción, requisitos estos que fueron demostrados y que dan plena validez a la citada factura.

Quinto.- Acusa violación del derecho a la defensa consagrado en la primera parte del parágrafo II del art. 119 de la CPE; así como la vulneración al art. 200 del CTB, sobre el "*Principio de oficialidad o impulsión de oficio*".



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial



Exp. 914/2012. Contencioso Administrativo.- Unión Agroindustrial de Cañeros S.A. UNAGRO S.A. contra Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Sexto.- La sanción impuesta por la AT y ratificada por la AGIT por una supuesta contravención tributaria en la no presentación de Libros Diarios y Mayores, ha generado un vicio insalvable para que el acto administrativo subsista en la vida del derecho y tenga plenos efectos, ésta violación acusada ha generado en la empresa un agravio también al derecho a la defensa y al debido proceso.

2) Asimismo, denunció incorrecta aplicación del numeral 4 del art. 70 de la ley N° 2492 y vulneración del derecho al crédito fiscal.-

2.1) Debida acreditación del cumplimiento de requisitos de validez de la factura.- Manifiesta, para que los contribuyentes se beneficien del Crédito Fiscal es necesario que cumplan tres requisitos exigidos por el numeral 4 del art. 70 de la Ley 2492 CTB, que la empresa UNAGRO señala haber cumplido para beneficiarse con el crédito fiscal de la Factura 292, conforme acreditó por la documentación que presentó como prueba de descargo a GRACO y que respalda el perfeccionamiento del hecho generador y la realización efectiva de las transacciones.

La ratificación de la RD por parte de la AGIT, acusa que vulneró el derecho que tiene UNAGRO al crédito fiscal, establecido por el art. 8 de la Ley 843 y art. 8 del DS N° 21530 Reglamento al IVA, puesto que la AT depuró un crédito fiscal válido, desvirtuando la esencia y la naturaleza que le asiste a la empresa para computar dicho crédito fiscal a su favor, al tratarse del pago de un servicio (transporte) que está directamente relacionado a la actividad de la empresa y que fue prestado por su proveedor de servicios el transporte José Edilberto Castellón, como se puede corroborar en las facturas 289 y 290, que fueron validadas por la AT.

2.2) Documentos que demuestran la realización efectiva de las transacciones.- Refiere también, que la AGIT al dictar la Resolución AGIT/RJ 0854/2012 y al no haber valorado elementos de hecho (documentación) y de derecho que demuestran la realización efectiva de las transacciones, que fueron debidamente presentadas por UNAGRO como ser:

a) Factura original 292 de fecha 17 de diciembre de 2007, que respalda el primer requisito que hace referencia a la presentación de la Nota Fiscal original.

b) Nota de remisión de azúcar N° 3265, que demuestra la salida de los depósitos de UNAGRO del azúcar transportado a depósitos en La Paz, para su posterior exportación que fue recibida según Ticket de recepción de Carga de la empresa ALPASUR documentación que demuestra el cumplimiento del segundo requisito, es decir, que el servicio se encuentre vinculado a la actividad gravada.

c) Comprobante de Egreso N° 1834 de fecha 17 de diciembre de 2007, que demuestra el pago mediante cheque N° 3595 de la Cuenta Corriente N° 1-867975 del Banco Unión S.A., por el servicio de transporte de azúcar, que demuestran el cumplimiento del tercer requisito, en el que la transacción se haya realizado efectivamente.

Asimismo manifiesta, haber presentado a la AT el Libro de Compras IVA del periodo fiscal diciembre 2007, documentos contables en los que consignó la compra observada; que presentó los comprobantes de egreso en los que consta el pago por el transporte de azúcar, documento que constituye un soporte de contabilidad que respalda el pago, el beneficiario, fecha y concepto, documentos plenamente válidos que concuerdan con el Libro de Compras IVA del periodo observado.

Es en este sentido que, la AGIT reconoce en la doctrina la realidad material que se demuestra a través de los comprobantes de Egreso: "(...) *cabe aclarar que los Comprobantes de Egreso son registros de primera entrada que incluyen y exponen información referente a la contabilización sólo y únicamente de transacciones u operaciones que generen salida real de fondos de la empresa.* Gonzalo J. Terán Gandarillas, Temas de Contabilidad Básica e Intermedia. 1998, págs. 50 y 77. RESOLUCION DEL RECURSO DE ALZADA ARIT-CBA/RA 0081/2012.

2.3) Ilegal calificación de conducta de omisión de pago.- Consideró de ilegal la calificación de la conducta tributaria como Omisión de Pago, establecida en la RD y ratificada por la Resolución AGIT-RJ 0854/2012, la misma añadió, que no corresponde toda vez que UNAGRO no tiene obligaciones tributarias pendientes de pago, más aun que la calificación de la conducta goza de accesoria de la obligación principal u obligación material de la inexistente contravención tributaria, de tal modo que al no existir obligación tributaria la sanción tampoco existe; agregó además que para que exista la imposición de una sanción, necesariamente debe haberse producido un daño económico al Fisco y que ese daño, sea producido a raíz de una conducta omisiva antijurídica y culpable. Por tanto, al no concurrir los elementos constitutivos de esa contravención tributaria, la ahora demandada AGIT realizó una incorrecta aplicación del artículo 165 de la Ley 2492 CTB.

3) Ilegal imposición de multa por incumplimiento a deberes formales.- Asimismo, manifestó que la AGIT al ratificar en la Resolución AGIT-RJ 0854/2012 la multa por Incumplimiento de Deberes Formales determinada en la RD, se realiza una sesgada e ilegal aplicación de la norma, por cuanto UNAGRO entregó toda la documentación que solicitó la AT, ya que se puede evidenciar en el Comprobante Diario No. 1834 (Libro Diario) que los servicios de transporte contratados al Sr. José Edilberto Castellón fueron contabilizados directamente, en la cuenta de Transporte de Azúcar por lo que no se hizo uso de Libros Mayores y/o Auxiliares referidos al citado al proveedor, no correspondiendo la aplicación de multas por la no entrega de LIBROS MAYORES QUE NO EXISTEN, considerando, el alcance de la OVE N° 00100VE01554.

I.3. Petitorio.

Concluyó solicitando se declare probada la demanda y se revoque totalmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0854/2012 de fecha 24 de septiembre, por consiguiente dejando nula y sin efecto legal la Resolución Determinativa CITE: SIN/GGSC/DJC/UTJ/RD/109/2011 No. 17-00655-11 de 16 de noviembre.

II. DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial



Exp. 914/2012. Contencioso Administrativo.- Unión Agroindustrial de Cañeros S.A. UNAGRO S.A. contra Autoridad General de Impugnación Tributaria.

La Autoridad General de Impugnación Tributaria, se apersonó al proceso y respondió negativamente la demanda con memorial presentado el 4 de abril de 2013, que cursa de fs. 69 a 72 y señaló lo siguiente:

1.- Que no obstante que la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0854/2012, de 24 de septiembre, esta plena y claramente respaldada en sus argumentos técnico-jurídicos, remarcó sobre la presunta violación del derecho a la defensa, al no haberse pronunciado sobre su petición, ya que asumió como ciertas, obligaciones materiales de supuesto sin cumplimientos en obligaciones tributarias, que el sujeto pasivo presenta un argumento en la demanda contencioso administrativa que no se circunscribe a los términos en que se ha pronunciado la Resolución del Recurso Jerárquico, planteando un argumento que no fue motivo de impugnación o agravio en dicha instancia, por consiguiente al no haber sido planteado oportunamente como agravio, la demanda contencioso-administrativa no es la vía para resolver actos consentidos y no impugnados en el Recurso Jerárquico.

Añade además, que los arts. 139, inc. b), y 144 de la Ley 2492 CTB, y el art. 198, inc. e), y 211, num. I de la Ley 3092 Complementario al CTB, establecen que quien considere lesionados sus derechos con la Resolución de Alzada deberá interponer de manera fundamentada su agravio, fijando con claridad la razón de su impugnación e indicando con precisión lo que se pide, para que la AGIT pueda conocer y resolver sobre la base de dichos fundamentos planteados en el Recurso Jerárquico, razón por la cual no corresponde procedimiento ni respuesta a puntos no impugnados en el Recurso Jerárquico por el sujeto pasivo, en estricta observancia del principio de congruencia.

2. Sobre la posible ilegal calificación de la conducta de omisión de pago, manifestó que a partir de la documentación presentada como descargo, consistente en Comprobante de Egreso N° 1834, Autorización de Entrega de Fondos, Nota de Remisión Azúcar (Mercado Nacional) y ticket de "Pesaje Vehículos - 0534" emitido por ALPASUR, se observa que el conductor del medio de transporte sería José Águila Saavedra, es decir, aquel que habría prestado el servicio de transporte de mercancía a la empresa, y a quien se habría realizado el pago por dicho concepto, situación que fue confirmado por el sujeto pasivo quien en descargos al indicar que el cheque habría sido emitido a nombre de José Aguilar, habiendo sido él quien realizó la prestación del servicio, estableciéndose que no existió nacimiento del hecho imponible entre UNAGRO S.A. y José Edilberto Castellón Céspedes, que suponga la emisión de la Factura 292, lo que permite afirmar que no existió una efectiva realización de la transacción, motivo por el cual dicha factura no cumple con el tercer requisito para el cómputo del crédito fiscal, dando como resultado la depuración del crédito fiscal, como un impuesto no pagado por la cual se configura la contravención tributaria como "Omisión de Pago".

3. Respecto a la imposición de la multa por incumplimiento de deberes formales, expresó que la AT solicitó mediante Requerimiento, la presentación de documentación relacionada a los periodos de verificación: DDJJ del IVA e IT, Libros de Compras IVA, Notas Fiscales de Respaldo al Crédito fiscal, Comprobantes de Egreso con respaldo y Libros de

Contabilidad Diario y Mayor; lo que presentó el sujeto pasivo, según Acta de Recepción de Documentación, fueron DDJJ del IVA e IT, Libro de Compras octubre, noviembre y diciembre 2007, Notas Fiscales según detalle y Comprobantes de Pago; así, a partir de ésta actuación, se tiene que la solicitud de los Libros Diario y Mayor fueron solicitados expresamente por el SIN.

En ese sentido, el Numeral 4 del art. 70 de la Ley 2492 CTB, al mencionar los libros, registros generales y especiales, así como otros documentos y/o instrumentos públicos, conforme establezcan en las disposiciones normativas respectivas, hace referencia a los registros señalados en el Código de Comercio, mismos que, por su actividad, el contribuyente está obligado a llevar; es así que el citado Código de Comercio en su art. 37 (Clases de Libros) dispone: *"El comerciante debe llevar, obligatoriamente, los siguientes libros: Diario, Mayor y de Inventario y Balances, salvo que por ley se exijan específicamente otros libros. Podrá llevar además aquellos libros y registros que estime convenientes para lograr mayor orden y claridad, obtener información y ejercer control. Estos libros tendrán la calidad de auxiliares y no estarán sujetos a lo dispuesto en el Artículo 40, aunque podrán legalizarse los considerados necesarios para servir de medio de prueba como los libros obligatorios"*. Asimismo, el art. 44 del citado Código de Comercio, establece: *"(Registro en los Libros Diario y Mayor). En el libro Diario se registrarán día por día y en orden progresivo las operaciones realizadas por la empresa, de tal modo que cada partida exprese claramente la cuenta o cuentas deudoras y acreedoras, con una glosa clara y precisa de tales operaciones y sus importes, con indicación de las personas que intervengan y los documentos que las respalden. De este libro se trasladarán al Mayor, en el mismo orden progresivo de fechas, las referencias e importes deudores o acreedores de cada una de las cuentas afectadas, con la operación, para mantener los saldos por cuentas individualizadas"*

En ese entendido, precisó que el sujeto pasivo tenía la obligación, de registrar cada operación originada de las Facturas 289, 290 y 292 necesariamente en los Libros Diario y Mayor, en consecuencia directamente relacionados a la verificación realizada por el SIN, debiendo presentarlos a la AT a solicitud expresa mediante Requerimiento, hecho que no aconteció, por lo que la sanción impuesta por la Administración Tributaria de 3.000 UFV conforme al Sub numeral 4.1, Numeral 4 del Anexo A de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0037-07 respecto de la factura 292 es correcta, concluyendo refirió que la demanda contencioso administrativa incoada por el sujeto pasivo carece de sustento jurídico-tributario y, no existe agravio ni lesión de derechos que se le hubieren causado con la Resolución del Recurso Jerárquico.

II.2. Petitorio

La Autoridad demandada solicitó se declare improbada la demanda y se mantenga firme y subsistente la resolución impugnada en el proceso.

III. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial



Exp. 914/2012. Contencioso Administrativo.- Unión Agroindustrial de Cañeros S.A. UNAGRO S.A. contra Autoridad General de Impugnación Tributaria.

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

1.- Que como emergencia de un proceso de Verificación efectuado por la AT contra la Empresa Agroindustrial de Cañeros S.A. UNAGRO, que concluyó con la Resolución Determinativa SIN/GGSC/DJC/UTJ/RD/109/2011 N° 17-00655-11 de 16 de noviembre, contra la que el contribuyente interpuso el Recurso de Alzada cuya autoridad regional de Santa Cruz emitió la Resolución ARIT-SCZ/RA 0146/2012 que resolvió revocar parcialmente la acto administrativo recurrido, dejando sin efecto el tributo omitido de Bs. 1.187 y la sanción por omisión de pago; mantenía firme y subsistente la multa por contravenciones tributarias vinculadas al procedimiento de determinación de 3.000 UFV.

Notificadas las partes con la citada resolución, la Gerencia Grandes Contribuyente Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales y Unión Agroindustrial de Cañeros S.A. (UNAGRO S.A.), contra la Resolución ARIT-SCZ/RA 0146/2012 de 18 de mayo, alegando en el primer caso que la factura 292 no cumple con los requisitos de validez que establece la norma tributaria para generar el crédito fiscal; y por su parte UNAGRO, expresa que no corresponde la imposición de una multa por Incumplimiento de Deberes Formales, debido a que se presentó la documentación solicitada por la AT; posteriormente la AGIT emitió la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0854/2012 de 24 de septiembre, que revocó parcialmente la Resolución ARIT-SCZ/RA 0146/2012, de 18 de mayo, manteniendo firme y subsistente la Resolución Determinativa CITE: SIN/GGSC/DJC/UTJ/RD/109/2011 N° 17-00655-11 de 16 de noviembre.

IV. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA

En autos, de los antecedentes del proceso, la fundamentación de derecho y reconocida como se encuentra la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Plena para la resolución de la controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste las características de juicio de puro derecho, en el que el Tribunal sólo analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos en este caso por la parte demandante, corresponde realizar el control de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación, así como de la AT.

Consecuentemente, al existir denuncia de vulneración de normas legales tributarias, corresponde su análisis y consideración, estableciendo que el objeto de la controversia se refiere a determinar:

1. Si la AGIT al emitir la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0854-2012 de 24 de septiembre, que revocó parcialmente la Resolución de Alzada y mantener firme y subsistente la RD SIN/GGSC/DJC/UTJ/RD/109/2011 N° 17-00655-11 de 16 de noviembre, violó el derecho a la defensa y el debido proceso; al no haber valorado los elementos de hecho y de derecho que demuestra la efectiva realización de las transacciones, como es la factura 292,

la nota de remisión del azúcar N° 3265, el Comprobante de Egreso N° 3595.

2. Si es correcta o no la ratificación por la AGIT de la calificación de la conducta de omisión de pago y la imposición de multa por incumplimiento a deberes formales en aplicación del numeral 4 del art. 70 de la Ley 2492 CTB,

V. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO

V.1. Sobre la primera controversia, respecto a si hubo o no violación al debido proceso y del derecho a la defensa por no haberse pronunciado sobre su petición, por haber asumido como ciertas, obligaciones materiales de supuestos incumplimientos en obligaciones tributarias; así como con relación a la falta de valoración de los elementos de hecho y de derecho que demuestra la efectiva realización de las transacciones, como es la factura 292, la nota de remisión del azúcar N° 3265, el Comprobante de Egreso N° 3595.

El demandante refiere que la AGIT ocasionó un grave agravio a su empresa con la ratificación de la RD SIN/GGSC/DJC/UTJ/RD/109/2011 N° 17-00655-11, cuando no se valoraron los agravios inferidos por dicha RD; pues avaló y dio como ciertas las obligaciones materiales de supuestos incumplimientos en las obligaciones tributarias, sin haber considerado los argumentos expuestos en el Recurso Jerárquico que solo resolvió lo solicitado por la AT, dejando a UNAGRO en total estado de indefensión, porque no se habrían valorado las pruebas aportadas, ni verificado si existe la configuración de los hechos imponderables contenidos en la RD, y que no se quiere reconocer la validez de la Factura 292, cuando la documentación presentada demuestra la realización efectiva de la transacción, como: **1)** Factura 292 en original de fecha 17 de diciembre de 2007, **2)** Nota de Remisión de Azúcar N° 3265, según Ticket de recepción de Carga de la empresa ALPASUR, **3)** Comprobante de Egreso N° 1834 de fecha 17 de diciembre de 2007, demostrando el cumplimiento de los tres requisitos de que la transacción se realizó efectivamente.

Por su parte la AGIT, sostiene que de la revisión y compulsas de los antecedentes administrativos y del expediente, evidenció que el sujeto pasivo planteó un argumento que no fue motivo de impugnación o que al no haber sido planteado oportunamente como agravio, conforme a los arts. 139, inc. b) y 144 de la Ley N° 2492, y arts. 198, inc. e), y 211, num. I de la Ley N° 3092, la demanda contencioso-administrativa no es la vía para resolver actos consentidos y no impugnados en el Recurso Jerárquico, razón por la cual no corresponde otorgar respuestas a puntos no impugnados en el Recurso Jerárquico por el sujeto pasivo, en estricta observancia del principio de congruencia. Sin embargo de lo manifestado, la AGIT señaló, que a partir de la documentación presentada como descargo, consistente en Comprobante de Egreso N° 1834, Autorización de Entrega de Fondos, Nota de Remisión Azúcar (Mercado Nacional) y ticket de "Pesaje Vehículos - 0534 emitido por ALPASUR, se observa que el conductor del medio de transporte sería el señor José Águila Saavedra, es decir, aquel que habría prestado el servicio de transporte de mercancía a la empresa, y a quien se habría realizado el pago por dicho concepto, estableciéndose que no existió nacimiento del hecho imponible entre



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial



Exp. 914/2012. Contencioso Administrativo.- Unión Agroindustrial de Cañeros S.A. UNAGRO S.A. contra Autoridad General de Impugnación Tributaria.

UNAGRO S.A. y José Edilberto Castellón Céspedes que suponga la emisión de la Factura 292, por tal motivo dicha Factura no cumple con el tercer requisito para el cómputo del crédito fiscal.

Ahora bien, sobre la presunta vulneración del derecho al debido proceso y a la defensa, consagrado en el art. 115.II de la CPE, consiste, en poner en conocimiento eficaz a los órganos jurisdiccionales y a las instancias procesales vigentes nacionales; entre las que encontramos al Juez natural al Juez de Alzada, Casación y de Revisión, vulneración que en el caso presente no se advierte, tanto en sede administrativa, como en instancia recursiva de alzada y jerárquica. A esto se debe añadir que la resolución recurrida, (RD) está precedida del Informe de Conclusiones CITE: SIN/GGSC/DF/VE/INF/2888/2011, de 22 de diciembre, al igual que la resolución impugnada, como es el Informe Técnico - Jurídico AGIT-SDRJ-854/2012 de 21 de septiembre, en estricto cumplimiento del art. 211-III de la Ley 3092, aspectos de fondo que no puede conllevar a una vulneración del derecho al debido proceso y derecho a la defensa, como erróneamente sostiene la empresa demandante.

Por otra parte, cuando el demandante reclama que se le vulneró los mismos derechos anotados para este punto, porque no se valoró la factura 292 y otros documentos relacionados a la misma; es importante señalar que, conforme resolvió la autoridad demandada, para disponer la revocatoria parcial de la resolución de Alzada, observó los principios que en el marco legal y doctrinal se precisan, siendo uno de ellos el principio *de legalidad y legitimidad*, art. 3 de la Ley 843, *el impuesto grava a quienes prestan servicios o efectúen prestaciones de cualquier naturaleza, siendo estos obligados conforme indica el art. 4 del mismo cuerpo legal, a emitir la correspondiente factura, nota fiscal o documentos equivalente*; en tal sentido, si bien la empresa demandante presentó sus descargos referidos a la realización efectiva de las transacciones, consistentes entre otros, en originales: Comprobantes de Egreso Nos. 1416, 1493 y 1834; Facturas 289, 290 y 292, Autorizaciones de Entrega de Fondos, Comprobantes de Entrega de Carga, Certificado de pago del Banco Unión, así como Notas de Remisión de Azúcar, de cuyo antecedentes se estableció que la Factura 292, corresponde a un servicio prestado por un tercero, por cuanto el cheque salió a nombre de José Aguila Saavedra, es decir, sería quien realizó el servicio; aspecto que fue reconocido por el propio sujeto pasivo, más allá de ello, no se expone razonamiento alguno que permita encontrar la relevancia del mismo; es decir, en qué medida tal situación habría influido en la defensa que éste pudo asumir o la vulneración del debido proceso, señalando cuáles con los mecanismos de defensa de los que no ha podido hacer uso, y cual la relevancia de los mismos para así disponer la nulidad de obrados.

Ahora bien, revisados los antecedentes adjuntados durante la tramitación del proceso, se evidencia que, la Administración Tributaria en este caso, la Gerencia GRACO Santa Cruz del SIN, emitió la Vista de Cargo N° 7911-0011OVE001554-0070/2011, en la que se estableció una deuda tributaria, en base al art. 98 de la Ley 2492 CTB, concediéndose 30 días improrrogables a partir de su legal notificación con la indicada Vista de Cargo, para formular sus descargos y presentar pruebas referidas al efecto en las dependencias de la Gerencia Distrital Santa Cruz. Que en el término

de prueba señalado, el representante legal del contribuyente, presentó memorial de descargo, asumiendo defensa.

Posteriormente la Gerencia GRACO Santa Cruz del SIN, emitió la Resolución Determinativa GRACO N° 17-00655-11 de 23 de diciembre, contra el contribuyente Unión Agroindustrial Cañeros S.A., estableciéndose adeudo tributario, por concepto de tributos omitidos, intereses y multa por incumplimiento a deberes formales emergente del acta por contravención tributaria y la calificación de la conducta por contravención tributaria de omisión de pago con una multa igual al 100% sobre el tributo omitido, habiendo sido notificado el contribuyente, Resolución que fue recurrida de Alzada y Jerárquico.

Consecuentemente, no se advierte vulneración a los derechos al debido proceso y la defensa consagrados en los arts. 68. 6 del CTB Ley 2492 y arts. 115 y 119 de la CPE, como erróneamente cuestionó la empresa demandante; toda vez que éste asumió defensa, presentando los descargos correspondientes.

IV.2. Si es correcta o no la ratificación por la AGIT de la calificación de la conducta de omisión de pago, establecido en el art. 165 de la Ley 2492 CTB y art. 42 del DS N° 27310 cuya sanción es la multa del 100% del Tributo Omitido y la imposición de multa por la contravención de incumplimiento a deberes con la sanción de 3.000 UFV en aplicación del numeral 4 del art. 70 de la Ley 2492 CTB.

IV.2.1. Establecida que conforme a los arts. 3 y 4 de la Ley 843, que no existió el hecho imponible ente UNAGRO S.A. y José Edilberto Castellón Céspedes que suponga la emisión de la Factura 292, lo que hace entrever que no existió una efectiva realización de la transacción, lo que supone también que al no cumplir con el tercer requisito para el computo del crédito fiscal, no puede la empresa demandante beneficiarse del mismo, considerando que éste tiene efecto directo en la determinación del IVA, sea en su disminución o incremento en la liquidación del citado impuesto, consiguientemente corresponde la aplicación del art. 165 de la Ley 2492 CTB, que califica la conducta del contribuyente como omisión de pago, cuando por acción u omisión no pague o pague de menos la deuda tributaria, obtenga indebidamente beneficios, imponiendo la multa del cien por ciento (100%) de tributo omitido, habiendo la AGIT efectuado en este punto, conforme a la normativa legal tributaria una correcta valoración.

IV.2.2. Al respecto el demandante señaló que al ratificar la AGIT en la Resolución AGIT-RJ 0854/2012 la multa por Incumplimiento de Deberes Formales establecida en la RD, realiza una ilegal aplicación de la norma, toda vez que UNAGRO entregó toda la documentación que solicitó la AT, como el Comprobante Diario No. 1834 (Libro Diario), que los servicios de transporte contratados al Sr. José Edilberto Castellón fueron contabilizados directamente, en la cuenta de Transporte de Azúcar, no correspondiendo la aplicación de multas por la no entrega de LIBROS MAYORES QUE NO EXISTEN.

La AGIT por su parte afirma, que el sujeto pasivo tenía la obligación de registrar la operación originada de la Factura 292 necesariamente en los



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial



Exp. 914/2012. Contencioso Administrativo.- Unión Agroindustrial de Cañeros S.A. UNAGRO S.A. contra Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Libros Diario y Mayor, directamente relacionados a la verificación realizada por el SIN, debiendo presentarlos a la AT a solicitud expresa mediante Requerimiento F-4003 N° 106551, hecho que no aconteció, por lo que la sanción impuesta por la Administración Tributaria de 3.000 UFV conforme al Subnumeral 4.1, Numeral 4 del Anexo A de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0037-07 fue correcta.

Al respecto el Tribunal Supremo considera que la documentación requerida por la AT, no fue presentada íntegramente, es decir el contribuyente no presentó los Libros Diario y Mayor, donde la empresa demandante justificó que no utilizaron los libros mayores en el caso específico de los servicios de transporte; debido a que fueron contabilizados directamente en una cuenta de Transporte de Azúcar. Es importante destacar que la tipificación del ilícito implica que la simple inobservancia del mismo, es decir, el incumplimiento de un Deber Formal establecido conforme a normativa, da lugar a sanción, sin importar si el infractor omitió intencionalmente cumplir los mismos (dolo) o si lo hizo por negligencia (culpa). *Siendo deber del contribuyente el entregar toda la información y documentación requerida por la Administración Tributaria durante la ejecución de un procedimiento de verificación, la comisión del ilícito estará simplemente librada a que no se presenten los documentos que fueron solicitados, independientemente a que los proporcionados sean suficientes; que en el caso de autos no desvirtuaron la comisión de la contravención de Omisión de Pago y al no haber presentado los libros requeridos expresamente por la AT el contribuyente ahora demandante adecuó su conducta al Incumplimiento de Deberes Formales establecido en el art. 162.I de la Ley 2492 CTB, cuya sanción será una multa que irá desde 50.- UFV a 5.000 UFV; en el caso presente la sanción de 3.000 UFV fue aplicada conforme al Sub numeral 4.1, Numeral 4 del Anexo A de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0037-07 para cada una de las conductas contraventoras se establecerá en esos límites mediante norma reglamentaria.*

Es importante remarcar que en la especie el contribuyente fue legalmente notificado con el Requerimiento de documentación efectuado por la AT; la misma fue presentada por el ahora demandante no en su totalidad, habiendo omitido presentar los libros de contabilidad (Diario y Mayor), constituyéndose este hecho en la contravención de Incumplimiento de Deberes Formales, habiéndosele impuesto la multa de 3.000 UFV.

IV.3. Conclusiones

En el marco de la fundamentación jurídica precedente y de las pretensiones deducidas en la demanda, se concluye lo siguiente:

- i. Con relación lo manifestado por el demandante respecto de que la AGIT habría agraviado a UNAGRO ratificando la RD, aseverando que no se valoraron agravios que la RD contenía y que se habría manifestado por la revocación parcial de la Resolución del Recurso de Alzada solicitada AT, hecho que habría vulnerado el derecho a la defensa y el debido proceso; sin embargo el Tribunal Supremo de Justicia en virtud del control de legalidad, verificó que tanto la RD SIN/GGSC/DJC/UTJ/RD/109/2011 N° 17-00655-11 como la

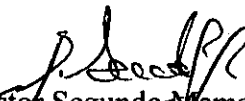
Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0854/2012, no vulneraron el derecho a la defensa ni el debido proceso.

- ii. Toda vez que no existió una efectiva realización de la transacción, por no haberse cumplido con el tercer requisito para el cómputo del crédito fiscal para UNAGRO S.A., por no existir el nacimiento del hecho imponible que suponga la emisión de la Factura 292, corresponde la sanción por omisión de pago; asimismo, siendo que el contribuyente no presentó toda la documentación requerida por la Administración Tributaria, es evidente el incumplimiento al deber formal, aspecto establecido en la norma y que fue confirmado por la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0854/2012, deduciéndose que la AGIT hizo una interpretación correcta de la normativa legal tributaria, no advirtiéndose transgresión o vulneración de los derechos del demandante.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida por los arts. 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil, los arts. 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contencioso administrativa de fs. 43 a 53, y en mérito mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0854/2012 de 24 de septiembre.

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

Regístrese, notifíquese y archívese.


Pastor Segundo Mamani Villca
PRESIDENTE


Jorge Isaac von Borries Méndez
DECANO


Rómulo Calle Mamani
MAGISTRADO



Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO


Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

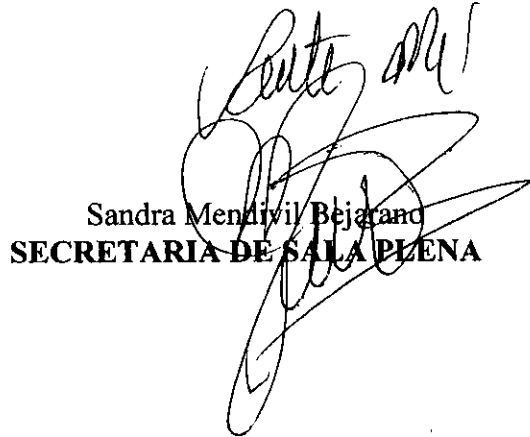
Exp. 914/2012. Contencioso Administrativo.- Unión Agroindustrial de Cañeros S.A. UNAGRO S.A. contra Autoridad General de Impugnación Tributaria.

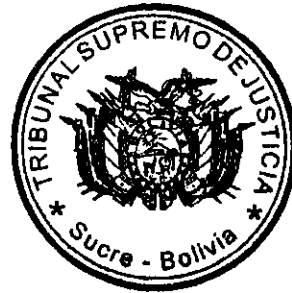

Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO


Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA

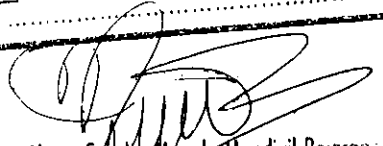

Maritza Suntura Juaniquina
MAGISTRADA


Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO


Sandra Mendiivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA PLENA



TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA PLENA
GESTIÓN: 2016
SENTENCIA N° 152 FECHA 21 de abril
LIBRO TOMA DE RAZÓN N° 1/2016
Conforme
VOTO DISIDENTE:


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

