



SALA PLENA

SENTENCIA: 166/2016.
FECHA: Sucre, 21 de abril de 2016.
EXPEDIENTE N°: 854/2012.
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: Gregory Richard Clavijo Acosta contra la Autoridad General Impugnación Tributaria.
MAGISTRADO RELATOR: Rómulo Calle Mamani.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativo de fs. 23 a 26 vlta. de obrados impugnando la Resolución R.J. No. 0910/2012, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, la contestación de fs. 40 a 42 vlta., los antecedentes procesales.

I CONTENIDO DE LA DEMANDA

I.1 Antecedentes de hecho de la demanda.

Señala el demandante que funcionarios de la Administración Tributaria se presentaron en su domicilio tributario, requiriendo a través de la Orden de Verificación 00110VI00855 OP. 720, "Crédito Fiscal" de 14 de febrero de 2011, que presuntamente tiene su génesis en las facturas emitidas y declaradas en los periodos fiscales enero, marzo, abril, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de la gestión 2008, cuyo detalle de facturas observadas e injustamente depuradas se consigna en la Resolución Determinativa 00086/2012 de 15 de febrero de 2012, cuyo acto administrativo dicho sea de paso, no cumple con los presupuestos exigidos por el art. 99 parágrafo II de la Ley No. 2492, toda vez que no es suficiente que dicho acto contenga el lugar, la fecha, nombre o razón social del sujeto pasivo, sino también las especificaciones sobre la deuda tributaria, los fundamentos de hecho y de derecho (no existen) y que la ausencia de cualquiera de los requisitos esenciales viciará de nulidad la resolución determinativa y que el citado acto administrativo impugnado a través del recurso de alzada, no reúne los requisitos mínimos exigidos para que tenga efecto jurídico válido, extremo que se ha invocado a momento de interponer la alzada, sin embargo la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria confirma la Resolución determinativa, habiendo interpuesto el Recurso Jerárquico a objeto de que la autoridad ad quem con mayor sindéresis revoque totalmente los actos impugnados, extremo que no prosperó dado que esa instancia administrativa confirma la Resolución ARIT- LPZ/RA 0596/2012.

I.2 Fundamentos de la demanda.

El demandante refiere que en atención a las normas tributarias vigentes, se establece la presentación de los Formularios 200 (IVA) que constituyen el crédito fiscal declarado, máxime si sus proveedores, cuentan con Número de Identificación Tributaria ITs, quienes se encuentran establecidos legalmente, además de contar también con la respectiva dosificación de facturas por mercaderías adquiridas cuya información no

V
R

transacción, además que dichos egresos deben ser verificados en Libros Mayores y los saldos de éstos, en los Estados Financieros de modo que la sola presentación de los Comprobantes de Pago, Comprobantes de Egreso sin respaldos y cuyos importes no pueden ser registrados en Libros Diarios ni Mayores no permiten validar su información, adicionalmente aclara que si bien la ARIT señaló que no existen respaldos financieros como ser cheques o traspasos bancarios, éstas evidentemente no son aplicables al caso presente, puesto que de conformidad a lo previsto en el Parágrafo III, art. 12 del D.S. No. 27874 corresponden a operaciones mayores a 50.000 UFV, sin embargo el contribuyente tenía la carga de la prueba, por lo que correspondía demostrar con documentación contable debidamente respaldada, a objeto de que dentro del ciclo contable se demuestre la efectiva realización de la transacción.

Finalmente en lo que corresponde a la supuesta falta de valoración de las pruebas presentadas con juramento de reciente obtención, no fue un cuestionamiento planteado por el sujeto pasivo a tiempo de la interposición del Recurso Jerárquico, por lo que tal pretensión vulnera el principio de congruencia previsto en el art. 21 parágrafo I de la Ley No. 3092, por tanto la demanda contencioso- administrativa no es la vía para resolver actos consentidos y no impugnados en el Recurso Jerárquico.

II. 1. Petitorio

Por lo expuesto solicita declarar improbadamente la demanda contencioso-administrativa interpuesta por Gregory Richard Clavijo Acosta, impugnando la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0910/2012 de 1 de octubre de 2012 emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

III ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES

Que en fecha 15 de febrero de 2012, la Administración Tributaria emite la Resolución Determinativa 00086/2012, por la que se resuelve determinar de oficio sobre Base Cierta, las obligaciones impositivas del contribuyente ahora demandante y sancionar al contribuyente con una multa igual al 100%, intimar al contribuyente para que en el plazo dispuesto deposite los montos adeudados y otras medidas necesarias para el cumplimiento de la misma, debidamente notificado con dicha determinación, Gregory Richard Clavijo Acosta interpuso el correspondiente Recurso de Alzada impugnando la Resolución Determinativa, luego de realizados los trámites pertinentes el Recurso es resuelto mediante la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0596/2012, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria que resolvió confirmar la Resolución Determinativa No. 00086/2012 de 15 de febrero de 2012, en conocimiento de dicha determinación el contribuyente mediante nota de 1 de agosto de 2012 interpuso en contra de la citada Resolución el Recurso Jerárquico, por lo que en fecha 01 de octubre de 2012 la Autoridad demandada emite la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0910/2012 que confirma la Resolución ARIT-LPZ/RA 0596/2012, manteniéndose en consecuencia firme y subsistente la Resolución Determinativa No. 00086/2012, acto administrativo que dio lugar al presente proceso contencioso administrativo.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 854/2012. Contencioso Administrativo.- Gregory Richard Clavijo Acosta contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

2. En el curso del proceso contencioso administrativo, se dio cumplimiento al procedimiento de puro derecho señalado por los arts. 781 y 354-II y III del Código de Procedimiento Civil.

3. Concluido el trámite se decretó autos para sentencia.

IV DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA

Establecidos los antecedentes de hecho y de derecho, a efecto de pronunciar resolución, se desprende que el objeto de controversia, se circunscribe a los siguientes hechos puntuales:

1.- Si corresponde la depuración del Crédito Fiscal.

2.- Sobre la demostración de las formas fehacientes de pago y evitar la depuración del crédito fiscal.

3.- Sobre la no valoración de las pruebas ofrecidas inclusive con juramento de reciente obtención.

V. ANALISIS DEL PROBLEMA JURIDICO PLANTEADO

1.- Si corresponde la depuración del Crédito Fiscal.

Sobre este punto corresponde señalar que en la Resolución Determinativa, la Administración Tributaria señala que el contribuyente no ha determinado el Impuesto al Valor Agregado y que de la documentación presentada por él y contrastada con la información existente en el S.I.N., se estableció que del total de facturas observadas, algunas no fueron dosificadas por los proveedores y otras fueron emitidas a diferentes compradores, razón por la cual no son válidas para respaldo del Crédito Fiscal, procediéndose a su depuración.

El demandante en vigencia del término probatorio abierto durante la tramitación del Recurso de Alzada ofrece en calidad de prueba, documentales que no desvirtúan en modo alguno la Resolución Determinativa, pretendiendo ligar estas documentales con un supuesta duplicación de un trámite de determinación en su contra, así mismo es preciso dejar claramente establecido que la Autoridad de Impugnación Tributaria al momento de dictar la Resolución del Recurso Jerárquico en el punto IV.4 numeral x presenta el detalle de facturas depuradas, así mismo en los numerales xiv, xv y xvi, también precisa que facturas tienen registro distinto al contribuyente y porque no existe correspondencia entre los montos informados y los consignados en las facturas, además de establecer también qué facturas fueron consideradas válidas para el cómputo del crédito fiscal, al respecto el art. 8 de la Ley 843 señala: "a) El importe que resulte de aplicar la alícuota establecida en el Artículo 15° sobre el monto de las compras, importaciones definitivas de bienes, contratos de obras o de prestaciones de servicios, o toda otra prestación o insumo alcanzados por el gravamen, que se los hubiesen facturado o cargado mediante documentación equivalente en el periodo fiscal que se liquida.

Sólo darán lugar al cómputo del crédito fiscal aquí previsto las compras, adquisiciones o importaciones definitivas, contratos de obras o servicios, o toda otra prestación o insumo de cualquier naturaleza en la medida en que se vinculen con las operaciones gravadas, es decir, aquellas destinadas a la actividad por la que el sujeto resulta del gravamen.

b) *El importe que resulte de aplicar la alícuota establecida a los montos de los descuentos, bonificaciones, rebajas, devoluciones o rescisiones, que respecto de los precios netos de venta hubiere otorgado el responsable en el periodo fiscal que se liquida”, aspectos que a través del presente proceso no han sido desvirtuados en modo alguno, al tenor de lo que dispone el art. 76 de la Ley 2492, máxime si se tiene en cuenta que en obrados no cursan los correspondientes Libros Diarios ni Mayores ni otros documentos que permitan establecer de manera efectiva la realización de esas actividades, de lo anterior se colige entonces que no es suficiente la presentación de los Comprobantes de Pago debidamente firmados por el proveedor y los Comprobantes de Egreso; finalmente el demandante tampoco desvirtuó con prueba idónea que las facturas que fueron depuradas por no haber sido dosificadas por el S.I.N., tengan los requisitos de validez, toda vez que la factura prueba un hecho generador, lo que no ocurre en el caso que nos ocupa, careciendo por lo tanto de valor lo que imposibilita de manera absoluta que dichas facturas puedan servir para pretender ampararse en un crédito fiscal que no corresponde.*

Por lo anterior se concluye que al haberse realizado la depuración del crédito fiscal no se vulnera derecho alguno del contribuyente.

2.- Sobre la demostración de las formas fehacientes de pago y evitar la depuración del crédito fiscal.

En lo que corresponde a esta controversia corresponde señalar que en la Resolución del Recurso Jerárquico en los numerales xxi y xxii, se dejó establecido que: “... si bien la ARIT señala que no existen respaldos financieros como ser cheques o traspasos bancarios, estas evidentemente no son aplicables al presente caso, puesto que de conformidad a lo previsto en el *Parágrafo III, Artículo 12 del Decreto Supremo No. 27874, corresponden a operaciones de compras mayores a 50.000 UFV...*” sin embargo de lo anotado el demandante deberá tener presente que las pruebas o descargos que en su criterio han cumplido con las condiciones exigidas para el efecto, empero no cursa en los anexos mucho menos en el proceso las pruebas o descargos referidos, hecho que impide a realizar cualquier valoración al respecto, toda vez que las pruebas o descargos a los que se hace referencia sólo es una afirmación sin prueba que la sustente, por lo que no corresponde hacer mayores consideraciones al respecto.

3.- Sobre la no valoración de las pruebas ofrecidas inclusive con juramento de reciente obtención.

En lo que concierne a esta controversia corresponde señalar que este punto no fue objeto de debate a tiempo de sustanciarse el Recurso Jerárquico por lo que de acuerdo al principio dispositivo, en lo que corresponde a que la congruencia de la Resolución debe estar sujeta a la pretensión de las partes en el caso presente se tiene que el punto



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 854/2012. Contencioso Administrativo.- Gregory Richard Clavijo Acosta contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

impugnado mediante el presente contencioso administrativo no fue de impugnación en el Recurso Jerárquico, por lo que este Tribunal Supremo de Justicia se encuentra restringido en resolver aspectos que no fueron motivo de impugnación, lo contrario implica un exceso de jurisdicción que se califica como ultra petita, la que a su vez constituye una típica manifestación del vicio de incongruencia quebrantando el concepto de orden público.

Así mismo es necesario establecer que de acuerdo al principio del per saltum (pasar por alto) el punto impugnado debió haber sido reclamado ante la Autoridad de Impugnación Tributaria, ya que la controversia traída en el presente contencioso administrativo, resulta ser acto consentido, al no haber sido sujeto oportunamente de impugnación, por lo que no se puede considerar aspectos no contemplados en el Recurso Jerárquico, toda vez que este Tribunal Supremo de Justicia se limita a ejercer el control de legalidad sobre los actos de la administración en fase administrativa y recursiva, respecto a los puntos controvertidos denunciados en la demanda y contradichos en la contestación, correspondiendo en consecuencia desestimar este punto por las razones expuestas precedentemente.

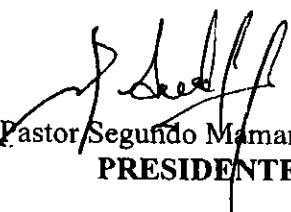
IV.4. Conclusiones.

Del análisis precedente, éste Tribunal Supremo habiendo verificado los actos administrativos sobre los que la autoridad jurisdiccional ejerce control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa, determina que la Autoridad General de Impugnación Tributaria al haber pronunciado la Resolución ahora impugnada no ha causado agravio alguno al demandante por lo que conforme a los fundamentos expuestos corresponde confirmar la resolución de recurso jerárquico.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida por los arts. 4 y 6 de la Ley No. 620 de 29 de Diciembre de 2014 y, lo dispuesto en los arts. 778 y 781 del Código Procedimiento Civil, declara **IMPROBADA** la demanda contencioso administrativa de fs. 23 a 26 de obrados interpuesta por Gregory Richard Clavijo Acosta, declarándose firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT R.J. No. 0910/2012 de 01 de octubre de 2012 pronunciada por la Autoridad de Impugnación Tributaria.

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



Romulo Calle Mamani
MAGISTRADO



Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO



Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO

**No suscribe por emitir
voto disidente**

Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA

Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA



Maritza Suintira Juaniquina
MAGISTRADA

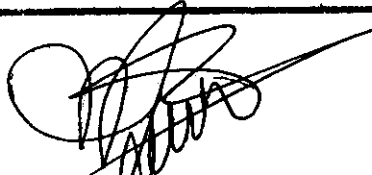


Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO



Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA PLENA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA SALA PLENA	
GESTIÓN: ... 2016	
EXPEDIENTE N° ... 166 ...	FECHA ... de 21 de abril
LIBRO TOMA DE RAZÓN N° ... 1/2016	
<u>Dr. Rita S. Nava Durán</u>	
VOTO DISIDENTE:	



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

VOTO DISIDENTE

La suscrita Magistrada Rita Susana Nava Duran, presenta su voto disidente a la Sentencia N° 166/2016 de 21 de abril de 2016 del Expediente N° 854/2012 que declara **IMPROBADA** la demanda de Gregorio Richard Clavijo Acosta contra Autoridad General de Impugnación Tributaria, según los siguientes fundamentos:

1. FUNDAMENTACION DEL VOTO DISIDENTE

Lamentando no compartir la decisión tomada por la mayoría del Tribunal Supremo de Justicia en el presente proceso contencioso administrativo seguidamente se expone los fundamentos jurídicos de la posición disidente:

1. En el presente caso la Sentencia N° 166/2016 no se está aplicando el principio de verdad material, puesto que se presentó prueba dentro de etapa recursiva, que no se quiere valorar, porque supuestamente se infringiría el art. 81 del Código Tributario y el principio de congruencia, aspectos que han quedado limitados por aplicación del principio de verdad material que conforme a la Sentencia Constitucional N° 1125/2010-R de 27 de agosto de 2010 significa: *"El art. 180.I de la CPE, prevé que la jurisdicción ordinaria se fundamenta, entre otros, en el principio procesal de verdad material; éste implica que, el juzgador está obligado, a momento de emitir sus resoluciones, a observar los hechos tal como se presentaron y analizarlos dentro de los acontecimientos en los cuales encuentran explicación o que los generaron, de ello se infiere que la labor de cumplimiento de este principio implica un análisis de los hechos ocurridos en la realidad, anteponiendo la verdad de los mismos antes que cualquier situación, aunque, obviamente, sin eliminar aquellas formas procesales establecidas por la ley que tienen por finalidad resguardar derechos y garantías constitucionales..."*.
2. En el presente caso, al no valorar prueba presentada en instancia recursiva y jurisdiccional contencioso administrativa, se estaría ingresando en una incongruencia omisiva.
3. Sobre la materia de incongruencia de la sentencia, la jurisprudencia constitucional inscrita en la Sentencia Constitucional N° 2016/2010-R de 9 de noviembre de 2010 ha señalado expresamente que: *"... en ese contexto, es imperante además precisar que la vulneración al debido proceso en su elemento congruencia puede derivar de dos causales concretas a saber: a) Por incongruencia omisiva, en virtud de la cual, la autoridad jurisdiccional o administrativa emite una resolución sin considerar las pretensiones de las partes, vulnerando con esta omisión el derecho a un debido proceso y también el derecho a la defensa; y, b) por incongruencia aditiva, en virtud de la cual, la autoridad jurisdiccional o administrativa, falla adicionando o incorporando elementos no peticionados o no discutidos por las partes en el decurso de la causa... De esta esencia (es decir de la naturaleza jurídica del debido proceso), deriva a su vez la congruencia como principio característico del debido proceso, entendida en el ámbito procesal como la estricta correspondencia que debe existir entre lo peticionado y lo resuelto; ahora bien, esa definición general, no es limitativa de la coherencia que debe tener toda resolución, ya sea judicial o administrativa, y que implica también la concordancia entre la parte considerativa y dispositiva: sino que además, debe mantenerse en todo su contenido, efectuando un razonamiento integral y armonizado entre los distintos considerandos y razonamientos contenidos en la resolución. La concordancia de contenido de la resolución y su estricta correspondencia entre lo pedido, lo considerado y lo resuelto, conlleva a su vez la cita de las disposiciones legales que apoyan ese razonamiento que llevó a la determinación que se asume. En base a esas consideraciones, es que quien administra justicia, emitirá fallos motivados, congruentes y pertinentes..."*.

1. Se debe acotar a lo ya razonado que la Sentencia Constitucional N° 1099/2012 de 6 de septiembre de 2012 expresamente señala: "...En este contexto, respecto al alcance del proceso contencioso-administrativo en la normativa pero sobretudo en la práctica la SC 0090/2006 de 17 de noviembre, sostuvo: "El replanteamiento del ámbito objetivo del proceso contencioso supera la tradicional y restringida concepción del recurso contencioso administrativo como una revisión judicial de actos administrativos previos, es decir, como un recurso contra el acto. El carácter revisor del contencioso suponía que los tribunales tenían que limitarse a enjuiciar la validez del acto impugnado y debían hacerlo, además, bajo la pauta previamente establecida en la fase administrativa como si se tratase de un recurso de casación contra una sentencia, en cuyo caso no se podían pronunciar sobre cuestiones no planteadas formalmente en la vía administrativa o respecto de las que la Administración no se hubiese pronunciado expresamente, ni se podía practicar prueba salvo para revisar la practicada en el expediente administrativo. El nuevo replanteamiento es abrir definitivamente las puertas para obtener justicia frente a cualquier comportamiento ilícito de la Administración...", de tal forma que el proceso contencioso administrativo no puede ser tomado como un recurso de casación, sino que a cualquier infracción de la norma demandada en instancia jurisdiccional contencioso administrativa se debe dar respuesta y resolver las pretensiones planteadas aunque sean nuevas.
2. Por lo anteriormente señalado y al evidenciar que el presente caso existe incongruencia omisiva, la magistrada que disiente presenta su voto disidente a la Sentencia que emite Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia.

2. FALLO QUE DEBE TENER LA SENTENCIA

En base a la fundamentación jurídica y de hecho precedente, la Magistrada que firma al pie, considera contrariamente al fallo de la Sentencia que se disiente, que se debe resolver los objetos de controversia que expresamente se indican en el voto disidente y que no infringe el principio de congruencia en su elemento del debido proceso.

Sucre, 21 de abril del 2016.

