



AGIT

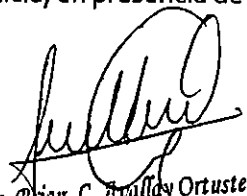
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA DEL ORGANO JUDICIAL
 DEL ESTADO PLURINACIONAL DE BOLIVIA
 CITACIONES Y NOTIFICACIONES
**SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA,
 SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
 EXPEDIENTE N° 306/2018 – CA**

En Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, a horas 09:25 del día **04** de ENERO de 2021, notifiqué a:

IVAN SANDOVAL FUENTES

CON SENTENCIA DE 25 DE SEPTIEMBRE DE 2020; mediante Cedula fijada en Secretara 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:


 Abog. Brian C. Acallay Ortuste
 OFICIAL DE DILIGENCIAS
 SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
 SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA



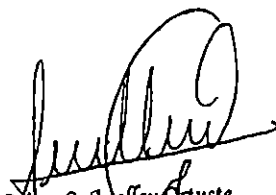
Testigo: Oscar Ovidio Asebey Zerda
 C.I. 4119402 Ch.

En Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, a horas 09:21 del día **04** de ENERO de 2021, notifiqué a:

**AUTORIDAD GENERAL DE IMPUGNACION
 TRIBUTARIA**

CON SENTENCIA DE 25 DE SEPTIEMBRE DE 2020; mediante Cedula fijada en Secretara 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:


 Abog. Brian C. Acallay Ortuste
 OFICIAL DE DILIGENCIAS
 SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
 SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA



Testigo: Oscar Ovidio Asebey Zerda
 C.I. 4119402 Ch.

B.A.O.



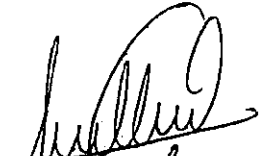
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA DEL ORGANO JUDICIAL
DEL ESTADO PLURINACIONAL DE BOLIVIA
CITACIONES Y NOTIFICACIONES
**SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA,
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
EXPEDIENTE N° 306/2018 – CA**


En Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, a horas 09:22 del día **04** de ENERO de **2021**, notifiqué a:

GERENCIA DISTRITAL CHUQUISACA DEL
S.I.N. "3ER INT"

CON SENTENCIA DE 25 DE SEPTIEMBRE DE 2020; mediante Cedula fijada en Secretara 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:


Abog. Brian Asalay Ortuste
OFICIAL DE DILIGENCIAS
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA


Testigo: Oscar Ovidio Asebey Zerda
C.I. 4119402 Ch.



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA, SOCIAL Y
ADMINISTRATIVA PRIMERA
SENTENCIA N° 170

Sucre, 25 de septiembre de 2020

Expediente : 306/2018- CA
Demandante : Iván Sandoval Fuentes.
Demandado : Autoridad General de Impugnación Tributaria.
Tipo de Proceso : Contencioso Administrativo.
Resolución Impugnada : AGIT-RJ N° 1653/2018 de 10 de julio.
Magistrado Relator : Lic. José Antonio Revilla Martínez

Emitida dentro del proceso contencioso administrativo seguido a demanda de Iván Sandoval Fuentes, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

VISTOS.

La demanda contenciosa administrativa de fs. 14 a 22, interpuesta por Iván Sandoval Fuentes, que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1653/2018 de 10 de julio, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, representada por Daney David Valdivia Coria, la respuesta a la demanda de fs. 74 a 88 vta.; la réplica de fs. 91 a 92; la dúplica de fs.95 a 99, los antecedentes del proceso y de la emisión de la resolución impugnada;

I ARGUMENTOS DE LA DEMANDA Y CONTESTACIÓN.

1.- Demanda y petitorio.

Iván Sandoval Fuentes, luego de una relación de los antecedentes, señala que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 01653/2018, restringe el derecho al debido proceso en sus elementos de motivación y fundamentación, así como también violenta los principios constitucionales de seguridad jurídica y legalidad, contemplados en el Texto Constitucional, sustentando su demanda en los siguientes puntos:

Vicios de Nulidad de la Vista de Cargo y Resolución Determinativa.

Después de transcribir parte del argumento contenido en la página 15 de la Resolución Jerárquica demandada, referida a la determinación de la base imponible, indicó que la Vista de Cargo, constituiría un acto administrativo que dio lugar al sujeto pasivo, a efectuar sus observaciones y presentar sus descargos; sin embargo, en el caso, no se menciona el respaldo de la base cierta con la disposición legal de dicha Vista, tan sólo la AT indicó que la deuda fue determinada sobre base cierta según papeles de trabajo, concluyendo que las Notas Fiscales, son fuera de rango de dosificación autorizada por la AT y emitida a diferentes beneficiarios, fecha e importe y no así de la normativa que estable la determinación sobre base cierta, ni se identificó el artículo o la disposición que respalda la determinación sobre base cierta; en consecuencia, la Vista de Cargo

carece de fundamentos de hecho y derecho conforme lo exige el art. 96 de la Ley N° 2492:

Reclamó el cálculo de intereses, que no habría sido supuestamente, objeto de reclamo en el Recurso de Alzada; más al contrario, fue introducido en la instancia de alzada; sin embargo, la AGIT no se percató, ni revisó el cuadernillo de los antecedentes de la AT, donde cursa la nota de 16 de noviembre de 2017 en la que solicitó corregir el cálculo del monto de intereses de vencimiento a 4 de octubre de 2017, al presentar error de cálculo, que repercutía en la Vista de Cargo, que además no se detalló de qué fecha a que fecha se aplicó la tasa de los intereses del 4% y 6% por que solo se expuso el resultado de manera resumida y de manera global, por ende no se sustentó el cuadro de análisis de la deuda tributaria, ni los fundamentos de hecho y derecho que exige el art. 96 de la Ley N° 2492.

A continuación, señala que, la posición adoptada por la ARIT y confirmada por la AGIT; es errónea, en el sentido de que los 4 años tengan 1461 días; es decir, un año tiene 365 días, multiplicados por 4 años da 1460 días, aspecto que tiene su efecto en los intereses calculados por un día demás al 4%.

Respecto del interés del 6% cuando dice transcurrieron 287 días de mora, sería falso, aspecto que implica, vulneración a sus derechos y garantías constitucionales, porque al señalar que ese día, se toma por el año bisiesto, entonces todos los años son bisiestos para aplicar la fórmula de un día de más.

Prosigue, manifestando que es claro el contenido del art. 76 de la Ley N° 2492; sin embargo, ni la Administración Tributaria, menos la Autoridad de Alzada y Jerárquica, pueden desconocer el texto de la Ley, tomando en cuenta que en la interpretación de las normas, se aplica la sana crítica; consecuentemente, la Vista de Cargo y la Resolución Determinativa son contrarias a lo dispuesto en el art. 55 del Decreto Supremo (DS) N° 27113 Reglamento a la Ley del Procedimiento Administrativo, en concordancia con el derecho a la defensa, al debido proceso, al art. 8. d), e) y f) de la Convención Americana de Derechos Humanos o Pacto de San José de Costa Rica, además, de los arts. 115-II y 119-II de la Constitución Política del Estado (CPE), sancionando con la anulación hasta el vicio más antiguo, conforme el art. 36-II de la Ley del Procedimiento Administrativo (LPA).

Sobre la depuración de la nota fiscales.

La AT realizó en uso de sus facultades, la determinación de la deuda tributaria sobre base cierta, conforme los arts. 66 y 100 del Código Tributario (CTB-2003), tomando en cuenta la información del SIRAT, GAUSS y la proporcionada por el propio contribuyente, concluyendo que las notas fiscales son observadas por "fuera de rango" de dosificación autorizada por la AT y emitidas a diferentes beneficiarios (fecha e importe y facturas anuladas).



Al respecto, la línea sentada por el Tribunal Supremo de Justicia ha establecido en los Autos Supremos Nos. 293 de 28-12-91; 74 de 4-03 -11, emitidos por la Corte Suprema de Justicia de entonces, que es la AT la que debe determinar la existencia o no de un contribuyente y su autorización para emitir facturas; porque es la misma, la que habilita previo procedimiento y autorización; en consecuencia el ciudadano que adquiere una factura a través de una transacción no tiene responsabilidad de la dosificación de la factura, normativa que es concordante con la Sentencia N° 16/2015 de 23-02-15, emitida por el Tribunal Supremo de Justicia; a su vez la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0016-16, advierte que es la AT, la Entidad encargada de autorizar la habilitación de facturas o notas fiscales, de controlar la validez de dichos documentos; por tanto, no es responsabilidad del sujeto pasivo aquello, porque no cuenta materialmente, con los medios y mecanismos para ejercer tal control al momento de la transacción constitutivo del hecho generador. Para lo cual citó el Auto Supremo N° 124/2018 de la Sala Social Primera, la Sentencia N° 272/2012 de 15 de noviembre de Sala Plena ambos de este Tribunal.

Por otra parte, señaló que la AT no observó el medio fehaciente de pago, conforme al criterio de la AGIT, entonces se colige el reconocimiento tácito de la transacción que efectivamente fue realizada entre el proveedor. Citando para ello la Sentencia N° 40/2017 de 15-2-2017 emitida por Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia.

A continuación indicó que, la AT, al pretender cobrar, estaría exaccionando al sujeto pasivo, porque como ejemplo: si se compra un producto o servicio y paralelamente se emite la factura y posteriormente es depurada por la AT, como en el presente caso; al comprar el producto o servicio y al emitirse la factura, el impuesto fue retenido y en consecuencia surge la obligación de vendedor de pagar o empozar los impuestos; sin embargo; el pretender cobrar nuevamente el impuesto ya pagado al comprador, pero además aplicando una multa por omisión de pago, cuando ello no es evidente y se agrava la situación cuando adicionalmente le impone una sanción por incumplimiento de deberes formales, que en los hechos, ya no es una recaudación sino exacción, contraviniendo el principio de conservación de la fuente, destruyendo la misma, en lugar de mejorar la recaudación creando una cultura tributaria, más al contrario desalienta a la actividad económica, constituyéndose finalmente un exceso y abuso hacia el contribuyente.

Petitorio.

En ese sentido pidió se emita resolución declarando probada la demanda, consecuentemente se revoque la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1653/2018 de 10 de julio, la resolución de Recurso de Alzada ARIT-RA 0136/2018 de 24 de abril y la Resolución Determinativa N° 171710000723 de 28 de noviembre de 2017.

2.- Contestación a la demanda y petitorio.

Mediante memorial de fs. 38 a 53 vta., la Autoridad AGIT demandada, contesto negativamente a la demanda, bajo los siguientes argumentos:

Luego de señalar que los argumentos de la demanda son reiterativos, ya resueltos anteriormente, a continuación, hace referencia a la carencia de argumentos en la demanda planteada, toda vez que en la misma se emiten criterios subjetivos, sin hacer una relación de causalidad entre el hecho que sirve de fundamento y la vulneración causada por la resolución demandada; es decir, se reduce a enumerar pretensiones y calificativos, sin mayor explicación causal; y lo peor es que, no se demuestra los agravios que la resolución demandante le habría causado.

Sobre los incongruentes y nuevos argumentos, señala que la Resolución de Recurso Jerárquico demandada, emitió su decisión en base a la documentación, hechos, agravios expuestos por las partes y esencialmente a la norma legal aplicable.

En ese sentido la parte demandante busca introducir argumentos nuevos como la exacción y el principio de conservación de la fuente, pero que de la revisión del recuso jerárquico constataran que el mismo no fue mencionado y por ende tampoco fue motivo de la decisión ahora demandada.

Sobre las abstractas pretensiones, señala que, la acción planteada al igual que cualquier otra, debe responder a criterios de especificidad y no a generalidades como se observa en el memorial de demanda, cuando refiere a la depuración en general sin precisar de qué forma, cómo y bajo qué circunstancias considera incorrecta la depuración de una determinada factura, no se sabe si alude a dos, a un parte o a la totalidad de las transacciones; es decir, la parte actora sobreentiende que las autoridades deducirán las facturas, transacciones y circunstancias que impugna, demostrándose con ello lo abstracta que es la demanda incoada.

En ese contexto no se evidencia vulneración al debido proceso, ni indefensión alguna, puesto que, de los antecedentes administrativos, se comprobó que el sujeto pasivo conoció los actuados emitidos por la AT desde el inicio de la Orden de Verificación hasta la conclusión del proceso con la notificación de la Resolución Determinativa.

Además, conforme al art. 76 del Código Tributario Boliviano relativo a la carga de la prueba, reconoció dos elementos centrales, el primero referido a los procedimientos tributarios administrativos y jurisdiccionales, el segundo, vinculado al hecho de que quien pretenda hacer valer sus derechos, deberá probarlos; es decir, que el sujeto pasivo en cualquier caso si pretendía hacer valer sus derechos, debió impugnar y probar sus argumentos.

Sobre la depuración del crédito fiscal, indicó que aquello no se cerró en la no dosificación de veinte facturas, puesto que las observaciones se referían a lo siguiente:

- 1.- Nota fiscal fuera de rango de dosificación autorizada por la AT.
- 2.- Nota fiscal emitida a diferente beneficiario, fecha e importe y factura anulada.

En tal sentido las autoridades notarán que además de las observaciones con código 1, también se produjeron observaciones con código 2, siendo la demanda incompleta al



no aclarar ello, conteniendo la misma solo pretensiones sin producir prueba que demuestre su pretensión.

Por otra parte, con relación a las facturas observadas, porque el proveedor reporta que fueron emitidas a otro cliente o se anularon, indica que, en aplicación de la Verdad Material, la AT extractó reportes de sus sistemas que en virtud del art. 7 del DS N° 27310 Reglamento al Código Tributario Boliviano: tiene validez probatoria, según los cuales los proveedores informaron haber emitido dichas facturas a otros clientes o señalaron haberlas anulado, lo que genera que las facturas observadas no sustentan las compras declaradas por el dependiente; en ese sentido el contribuyente no puede imputarlas como pago a cuenta del RC-IVA.

Sobre la determinación de la deuda y la inexistencia de vicios, señaló que la AT, en su pretensión de obtener el pago de la obligación tributaria, lo efectuó en base a la información requerida al empleador del sujeto pasivo; en tal sentido la determinación se la efectuó sobre las obligaciones impositivas del contribuyente con el objeto de verificar las obligaciones impositiva relativas al crédito fiscal, contenido en las facturas presentadas por el Dependiente como pago a cuenta del RC-IVA, mediante el Formulario 110, correspondientes a los periodos fiscales de enero, febrero, marzo, mayo, junio, septiembre y octubre 2013, constatándose una determinación basada en el art. 43 parág. I de la Ley N° 2492; es decir, sobre base cierta porque se tomó en cuenta, la información y los documentos que permitieron conocer de forma directa e indubitable los hechos generadores del tributo, actividad que se sustentó en el art. 93 del Código Tributario, determinado la deuda de oficio; consecuentemente, resulta evidente que la AT en la determinación de la deuda tributaria, utilizó el método sobre base cierta, toda vez que a partir de la información que poseía y requirió, pudo establecer la existencia y cuantía del hecho generador del RC-IVA para los periodos verificados.

Posteriormente, una vez transcrito el art. 96 del La Ley N° 2492, indicó que de una revisión a la Vista de Cargo N° 291710000182, se concluye que ésta contiene los hechos, datos y valoraciones que se efectuaron respecto a la depuración del crédito fiscal RC-IVA, que sirvió de base a la Resolución Determinativa.

Añade que una vez notificado al sujeto pasivo con la Vista de Cargo, éste presentó descargos, observando el cálculo de interés de la deuda tributaria, que fueron evaluados en la Resolución Determinativa N° 17170000723 de 28 de noviembre de 2009 que refleja ese análisis; por lo que deja establecido que el sujeto pasivo ejerció su amplio derecho a la defensa, denotando conocimiento de los cargos establecidos en su contra, frente a los cuales presentó pruebas y argumentos sin ninguna restricción, por lo que no se vulneró el debido proceso, en su vertiente a derecho a la defensa, tampoco la debida motivación de la Vista de Cargo.

Respeto al cálculo de los intereses, aclaró que dicho tema no fue reclamado por el recurrente en el Recurso de Alzada; empero, fue esta instancia la que la introdujo en su análisis, correspondiendo su tratamiento.

En ese sentido, aclaró que la ARIT verificó que el cálculo fue efectuado por la AT conforme establece el art. 47 del Código Tributario Boliviano, modificado por la Ley N° 812, que señala que para el cálculo de intereses se consideran como días en mora, los comprendidos desde el día siguiente al vencimiento del plazo para el pago de la obligación tributaria.

Señala como ejemplo, para el periodo fiscal enero de 2013, el cómputo de los días de mora, se inició el 14 de febrero de 2013 (posterior a la fecha de vencimiento) considerando cuatro años hasta el 14 de febrero de 2017, más un día por el año bisiesto, resultando 1461 días; por lo que el cálculo efectuado por la AT, conforme la "Calculadora Tributaria según Modificación-Ley 812", se adecúa a dicha normativa, hecho que también fue corroborado por la instancia de Alzada.

En ese mismo sentido, se observó que para el cálculo del interés del 6%, consideró 287 días (desde el día siguiente al último día del cuarto año, hasta la fecha de la Resolución Determinativa), cálculo que también fue efectuado de acuerdo a la citada normativa; siendo en consecuencia incorrecto lo argumentado por la parte adversa.

Señaló que, sobre la cita de decisiones no vinculantes, no se encontraron razonamiento técnico jurídico, que las haga vinculantes con la problemática planteada; por lo que se las tendrá que tomar como referentes jurisprudenciales generales, no aplicables al caso específico a dilucidarse, porque la labor jurisdiccional encomendada a las autoridades, se encuentra sujeta al principio rector de congruencia.

No siendo suficiente, invocar precedentes jurisprudenciales, sin explicar las circunstancias de hecho y derecho que la vincularían analógicamente con el caso.

Finalmente, con relación a la Sentencia 40/2017 de 15 de febrero, que establece la obligación de presentar medios fehacientes de pago para compras mayores a 50.000 UFV, que no es el caso de las facturas observadas porque el fundamento para la depuración del crédito fiscal, tanto en el Vista de Cargo como en la Resolución Determinativa, fue el referido al art. 37 del DS N° 27310, tampoco la AT extrañó el medio fehaciente de pago, motivo por el que no corresponde considerar la referida sentencia.

Petitorio.

En tal mérito pidió se emita sentencia declarando IMPROBADA la demanda incoada de contrario.

Replica y Dúplica.



Mediante memorial de réplica de fs. 91 a 93, el demandante ratificó los argumentos de su demanda; de igual manera por escrito de fs. 95 a 99, cursa la dúplica en la que la Entidad demandada, ratificó su contestación negativa, pidiendo en definitiva se declare IMPROBADA la demanda.

Apersonamiento del tercer interesado.

De fs. 107 a 111 vta., se tiene escrito de apersonamiento del tercer interesado quien, con similares fundamentos que la Entidad demandada, pide se declare IMPROBADA la misma.

Decreto de Autos.

Estando cumplidos todas las formalidades procesales se emitió el Decreto de Autos para Sentencia a fs. 105.

II ANTECEDENTES PROCESALES EN SEDE ADMINISTRATIVA.

1- El 25 de octubre de 2016, la AT notificó al representante del Órgano Judicial DAF con el Requerimiento RC-IVA dependientes, de 12 de octubre de 2016, solicitando, los siguientes documentos: Formularios 110 de los periodos de la gestión 2013 y dependientes citados, entre ellos el del demandante, con las facturas originales que fueron presentadas en atención al requerimiento, el 4 de noviembre de 2016, el Órgano Judicial DAF presentó la documentación solicitada, la cual fue recibida mediante Acta de Recepción de Documentación (fs.34-37 y 42-45 de antecedentes administrativos).

El 16 de noviembre de 2016 la AT notificó personalmente a Iván Sandoval Fuentes con la Orden de Verificación Interna N° 00160VI01449 de 26 de octubre de 2016, comunicando el inicio del proceso de determinación en la modalidad Operativo Específico RC-IVA Dependientes, con alcance a la verificación del crédito fiscal contenido en las facturas declaradas en el Formulario 110 detalladas en el anexo correspondiente de los periodos enero, febrero, marzo, mayo, junio, septiembre y octubre de 2013; asimismo, comunicó que requirió a su empleador la documentación presentada como pago a cuenta del RC-IVA. (fs. 7 a 9).

El 17 de octubre de 2017 la AT, notificó personalmente a Iván Sandoval con la **Vista de Cargo N° 291710000182 (CITE: SIN/GDCH/DF/VI/VC/00185/2017 de 4 de octubre de 2017**, que establece sobre base cierta el impuesto omitido de Bs6.256, a partir del cual efectuó el cálculo de las obligaciones fiscales del contribuyente por RC-IVA correspondientes a los periodos enero, febrero, marzo, mayo, junio, septiembre y octubre de 2013, que asciende a Bs16.637, equivalente a 7.492 UFV, monto que comprende el tributo omitido, interés y sanción por omisión de pago, otorgando al contribuyente el plazo de 30 días para la presentación de descargos, (fs. 119 a 125).

El 16 de noviembre de 2017, Iván Sandoval Fuentes, presentó nota de descargo a la Vista de Cargo, observando el cálculo del interés en la deuda tributaria, en relación a los intereses calculados al 4 de octubre de 2017, solicitando al efecto se anule la Vista

de Cargo, hasta que se corrija el cálculo de la deuda tributaria conforme a la Ley N° 812 (fs. 131).

El 15 de enero de 2018, la Gerencia Distrital Chuquisaca del Servicio de Impuestos Nacionales, emitió la **Resolución Determinativa N° 171710000723, de 28 de noviembre de 2017**, por el cual resolvió determinar de oficio sobre base cierta las obligaciones impositivas del contribuyente por el RC-IVA dependientes de los periodos fiscales enero, febrero, marzo, mayo, junio, septiembre y octubre de 2013, que ascienden a 7.524 UFV equivalente a Bs16.789, importe que incluye Tributo Omitido, Interés y Sanción por la conducta calificada como Omisión de Pago. (fs. 144 a 151).

2.- Posteriormente, ante aquello, el contribuyente interpuso Recurso de Revocatoria, emitiéndose la **Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CHQ/RA 0136/2018 de 24 de abril**, que **CONFIRMA** la Resolución Determinativa N° 171710000723, de 28 de noviembre de 2017.

3.- Contra la resolución de alzada, Iván Sandoval Fuentes interpuso recurso jerárquico, que fue resuelto mediante la **Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1653/2018 de 10 de julio**, que confirma la resolución de alzada.

4.- Contra esta última resolución, Iván Sandoval Fuentes, interpuso demanda contenciosa administrativa que se resuelve en esta sentencia.

III. PROBLEMÁTICA PLANTEADA

En autos, el demandante controvierte la decisión de la Autoridad de Impugnación Tributaria que confirmó la resolución de alzada y ratificando las obligaciones tributarias del contribuyente, respecto al Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado (RC-IVA) de los periodos fiscales enero, febrero, marzo, mayo, junio, septiembre y octubre de 2013, alegando errores de fundamentación en la Vista de Cargo y Resolución Determinativa que no fueron debidamente resueltos por la ARIT ni por la AGIT; además de habersele atribuido responsabilidades tributarias que no le correspondían.

IV. ANÁLISIS JURÍDICO LEGAL JURISPRUDENCIAL.

El proceso contencioso administrativo, constituye una garantía formal que beneficia al administrado, librándolo del abuso de poder de los detentadores del Poder Público, a través del derecho de impugnación, contra los actos de la administración que le sean gravosos para lograr el restablecimiento de sus derechos lesionados con la interposición, del proceso contencioso administrativo, en el que la autoridad jurisdiccional, ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

En consecuencia, corresponde a este Tribunal, analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por el demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por las



instancias de impugnación, conforme dispone el art. 109-I de la Constitución Política del Estado (CPE), que señala que todos los derechos por ella reconocidos son directamente aplicables y gozan de iguales garantías para su protección, de su parte los arts. 115 y 117-I de la misma Norma Suprema, garantiza el derecho al debido proceso que constituye también uno de los principios de la jurisdicción ordinaria, conforme al mandato del art. 30-12 de la Ley del Órgano Judicial que señala: "...*impone que toda persona tenga derecho a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomoden a lo establecido en disposiciones jurídicas generales aplicables a los que se hallen en una situación similar*". En la que además se busque la averiguación de la verdad material, trascendente para que el proceso conduzca a decisiones justas, en un Estado Social Constitucional de Derecho, donde la solución de los conflictos, se sustenta en el establecimiento de la verdad como única garantía de la armonía social.

V. ANÁLISIS DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

Conforme a la problemática planteada, corresponde la resolución de la causa conforme lo siguiente:

El art. 96 de la nombrada Ley N° 2492 señala: "Para dictar la Resolución Determinativa la Administración Tributaria debe controlar, verificar, fiscalizar o investigar los hechos, actos, datos, elementos, valoraciones y demás circunstancias que integren o condicionen el hecho imponible declarados por el sujeto pasivo, conforme a las facultades otorgadas por este Código y otras disposiciones legales tributarias."[sic], de la misma manera, los arts. 96 y 98, complementan el articulado señalando: "La Vista de Cargo, contendrá los hechos, actos, datos, elementos y valoraciones que fundamenten la Resolución Determinativa, procedentes de la declaración del sujeto pasivo o tercero responsable, de los elementos de prueba en poder de la Administración Tributaria o de los resultados de las actuaciones de control, verificación, fiscalización e investigación. Asimismo, fijará la base imponible, sobre base cierta o sobre base presunta, según corresponda, y contendrá la liquidación previa del tributo adeudado.", la aplicación de ésta norma, es la parte más importante del proceso de determinación de la deuda tributaria, pues se constituye en el momento en el cual la administración hace conocer al sujeto pasivo los resultados de su labor de fiscalización, investigación, verificación mostrando los hallazgos, con cuya notificación se le otorga al sujeto pasivo la posibilidad de asumir su derecho a defensa pues inmediatamente se abre un periodo de descargo de 30 días en favor del sujeto pasivo (art. 98 Ley N° 2492), con el fin de que éste formule y presente descargos que estime convenientes; este procedimiento es de vital trascendencia, pues permite al sujeto pasivo plasmar el derecho a defensa que la constitución y las leyes le otorgan y garantizan; sin embargo, esta posibilidad de formular y presentar descargos está en directa correspondencia al contenido de las observaciones que formula la Administración Tributaria en su Vista de Cargo, de ahí su esencial trascendencia, pues las observaciones que efectúe la administración deben ser de tal transparencia, claridad y certeza, que deberá fundarse en motivos de hecho reales, existentes, verdaderos, específicos, conducentes y sustentados en el cumplimiento de la ley; pues si así no fuese, si los hechos en los que la administración

fundó su decisión no hubieren existido o no hubiesen sucedido como la administración afirmó al resolver, por ello ante la ausencia de cualquiera de los requisitos esenciales es perfectamente posible la nulidad de la citada Vista de Cargo. En ese contexto normativo, del contenido del escrito de demanda, se advierte que en el mismo se postulan también como problema central sometidos a esta jurisdicción: La responsabilidad del demandante en las consecuencias emergentes de la irregularidad de las facturas declaradas para beneficiarse con el crédito fiscal. Toda vez que ante ello emerge los posteriores reclamos como la depuración de estas, los intereses aplicados e incluso los vicios señalado en la Vista de Cargo y Resolución Determinativa al no considerar las referidas facturas como válidas para crédito fiscal.

Del análisis de la Resolución Jerárquica RJ N° 1653/2018 de 10 de julio se advierte que efectivamente es la Administración Tributaria la entidad encargada de autorizar la habilitación de facturas o notas fiscales y también, la encargada de controlar la validez de dichos documentos, tal y como acertadamente se concluyó en las instancias.

En ese contexto, en base a esta conclusión, no resulta coherente atribuir responsabilidad al sujeto pasivo del tributo ni privársele el derecho al goce del crédito fiscal, por cuanto, independientemente de que no existe norma alguna que le otorgue tal responsabilidad, no cuenta, materialmente, con los medios y mecanismos para ejercer tal control al momento de la transacción constitutivo del hecho generador.

Así también lo tiene establecido este Tribunal Supremo cuando señalo: *...no es posible desconocer el pago efectivo del IVA realizado por el contribuyente (...) bajo el argumento de existir observaciones en la dosificación de las facturas señaladas, habida cuenta de que se halla demostrado, que no tuvo responsabilidad alguna con los errores detectados (...) correspondiendo, de conformidad al art. 103 del CTB, a la Administración Tributaria fiscalizar al emisor de las facturas y verificar si (...) las emitió correctamente dosificadas y cumplió sus deberes formales, al ser dicha empresa el agente de retención". (Sentencia N° 272/2012, S. Plena de 15 de nov. De 2012).*

En el mismo sentido, la **Sentencia 402/2013 S. Plena de 19 de septiembre de 2013**, citada por la entidad demandada, estableció *"el contribuyente de buena fe recibe facturas por la compra de un bien o servicio y las presenta en la creencia de que son válidas y correctas, máxime cuando se trata de una empresa del Estado boliviano, por tanto las facturas emitidas por YPFB, aun cuando no fueron autorizadas en el rango de dosificación, no invalida ni puede privársele el derecho al goce del crédito fiscal, toda vez que no es responsabilidad de "ASEA LTDA"; salvo que la AT pruebe que el contribuyente obtuvo dichas facturas conociendo que las mismas hubieran sido declaradas extraviadas, falsificadas o alteradas, conforme establece el numeral 72 de la RA 05-0043-99, así como el uso de facturas falsificadas o alteradas en la obtención de créditos fiscales, reintegros tributarios y compensaciones, que en este caso dan lugar a la pérdida de estos beneficios por el período en que estas facturas hayan sido incluidas, sin perjuicio de la instauración de procesos penales por delitos de falsedad*



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

material e ideológica y uso de instrumento falsificado, según corresponda, previstos y sancionados en el Código Penal, siendo condición sine qua non la comprobación en debido proceso penal con decisión definitiva en calidad de cosa juzgada, del uso de facturas falsificadas con conocimiento pleno del contribuyente de que las eran..."

Un razonamiento distinto o contrario, como sostiene la entidad demandada, no tendría más mérito que el otorgar licencia a la administración para trasladar su responsabilidad al administrado, aspecto que resultaría jurídica y moralmente inadmisibles, siendo que por mandato legal es ésta entidad estatal, la encargada de tal oficio y es ésta a quien el Estado le otorgó las herramientas, mecanismos y amplias facultades para normar y ejercer dicho control; de tal modo que, en vez de reclamarle probanza al administrado, conforme expresamente se reclamó en el recurso de casación, implemente mecanismos, entre ellos los informáticos, que restrinjan el registro de toda factura que se encuentre fuera del rango de dosificación autorizado o se trate de facturas duplicadas o giradas a favor de más de un contribuyente o en su caso haber sido anuladas posteriormente.

En cuanto a la actividad probatoria que reclama la Administración al demandante, referido a la existencia de la transacción, este Tribunal considera tal pretensión una ligereza poco responsable, por cuanto exige del demandante una actividad que por mandato expreso de la Ley le corresponde ejercerla de oficio, bajo responsabilidad administrativa, tal el caso de conseguir certificaciones no solo de terceros, sino de la misma Administración.

Es decir, el recurrente reclama que el ahora demandante debió pedir a la Administración el cruce de información de sus sistemas informáticos para probar la efectiva realización de la transacción, cuando tal actividad constituye un deber y una obligación de la Administración en el marco del art. 100 del Código Tributario, lo mismo que la información de terceros sobre la actividad fiscalizada.

En consecuencia, las obligaciones tributarias, constituye responsabilidad exclusiva del emisor, contra quien la Administración deberá proceder conforme corresponda, sin privarsele al derecho a la obtención del crédito fiscal, ni atribuírsele responsabilidades que son de competencia de terceros y no del sujeto pasivo; pues, obrar de manera contraria, transgrede el principio de buena fe contenido en el art. 69 de la Ley N° 2492.

Este Tribunal ha expresado también a través de la Sentencia N° 16/2015 de 23 de febrero, emitida por su Sala Plena, que: *"...la alteración, falsificación e inhabilitación de la factura constituye responsabilidad para el emisor y no para el sujeto pasivo de la relación tributaria, quien conforme al art. 22 de la Ley N° 2492, debe cumplir las obligaciones tributarias establecidas en dicha Ley, no estando contemplada dentro de ellas la verificación de la validez y/o legalidad de las facturas..."*

Asimismo, respecto de la habilitación y dosificación previa de las facturas, la misma sentencia señaló: *"...en ningún caso el cumplimiento de tal disposición corresponde al contribuyente o sujeto pasivo de la obligación tributaria, más al contrario, quienes se*

hallan compelidos a tal cumplimiento son los emisores de las facturas, quienes deberán preocuparse de la observancia de estos aspectos”.

No se debe olvidar la disposición contenida en el art. 69 del CTB-2003, que prevé: *"En aplicación al principio de buena fe y transparencia, se presume que el sujeto pasivo y los terceros responsables han cumplido sus obligaciones tributarias cuando han observado sus obligaciones materiales y formales, hasta que en debido proceso de determinación, de prejudicialidad o jurisdiccional, la Administración Tributaria pruebe lo contrario, conforme a los procedimientos establecidos en este Código, Leyes y Disposiciones Reglamentarias."*

Por otra parte, se aclara con relación a las facturas no válidas para crédito fiscal por no presentar medios fehacientes de pago, la norma que regula tal concepto, es el Decreto Supremo N° 27310, cuyo párrafo I de su artículo 37 determina: *"Las compras por importes mayores a cincuenta mil Unidades de Fomento de la Vivienda (50.000 UFVs), deberán ser acreditadas, por el sujeto pasivo o tercero responsable, a través de medios fehacientes de pago para que la Administración Tributaria reconozca el crédito correspondiente."*

La norma citada no requiere de interpretación, pues es clara al señalar que la obligación de presentar medios fehacientes de pago, surge cuando se produjeron compras por montos superiores a UFV 50.000, - que no es el caso.

En tal sentido, no corresponde pronunciamiento sobre las emergencias suscitadas a partir de la depuración de las facturas para el crédito fiscal, por cuanto el supuesto cálculo erróneo de la deuda tributaria, así como de los días transcurridos aumentados por el año bisiesto, o los intereses que generaron en sus respectivos porcentajes, no tienen razón de ser, al reconocer la validez del crédito fiscal.

Por lo precedentemente fundamentado, se concluye que el demandante justificó y demostró su pretensión, por cuanto la AGIT confirmó de forma incorrecta la resolución de alzada y no se ajustó a derecho, concluyéndose que la Resolución Jerárquica impugnada no interpretó ni realizó una correcta aplicación de la norma tributaria que se ajuste al caso concreto.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 2-2) y 4 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 en relación a la Disposición Final Tercera de la Ley N° 439, declara: **PROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fs. 14 a 22, interpuesta por Iván Sandoval Fuentes, en consecuencia se deja sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1653/2018 de 10 de julio, la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CHQ/RA 0136/2018 de 24 de abril, la Resolución Determinativa N° 171710000723 de 28 de noviembre de 2017, así como la Vista de Cargo N° 291710000182 CITE: SIN/GDCH/DF/VI/VC/00185/2017 de 4 de octubre de 2017 a fin que el SIN de Chuquisaca emita nuevas resoluciones, conforme a la responsabilidad



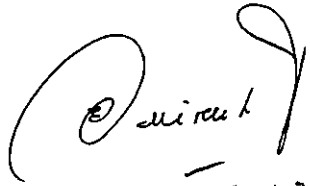
Estado Plurinacional de Bolivia
 Órgano Judicial

del titular de las facturas depuradas y de acuerdo a la fundamentación que corresponde siguiendo lo establecido en la presente resolución.

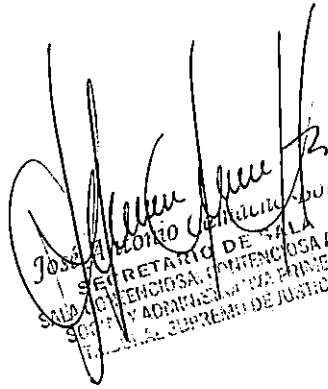
Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada, con nota de atención.

Regístrese, comuníquese y cúmplase.

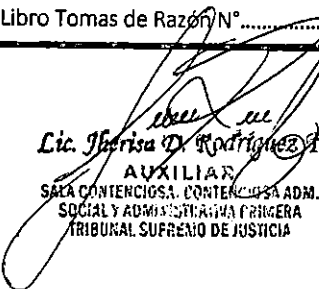

 Lic. José Antonio Revilla Martínez
 PRESIDENTE
 SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
 SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA


 Lic. Esteban Miranda Terán
 MAGISTRADO
 SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
 SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Ante mí:


 José Antonio Centurión
 SECRETARIO DE SALA
 CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
 SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA	
Sentencia N°	170
Fecha:	25-09-2020
Libro Tomas de Razón N°	


 Lic. Jharys D. Rodríguez
 AUXILIAR
 SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
 SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA