



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

INFORME N° 120/16 - 29/06/16

H.R. N° 3015-04/06/16

28-06-16
14:52

Verificar con el expediente.

STA/341

SALA PLENA

SENTENCIA: 181/2016
FECHA: Sucre, 21 de abril de 2016
EXPEDIENTE N°: 1094/2014.
PROCESO: Contencioso Administrativo.
PARTES: Gerencia Distrital Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria
MAGISTRADO RELATOR: Antonio Guido Campero Segovia.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fs. 73 a 79, en la que Mayra Ninoshka Mercado Michel en representación legal de la Gerencia Distrital Santa Cruz - II del Servicio de Impuestos Nacionales impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1149/2014 pronunciada el 5 de agosto por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), la contestación de fs. 104 a 108; la réplica de fs. 112 a 113; la dúplica de fs. 116 a 117 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

La demanda señala que la Administración Tributaria (AT) inició el proceso de determinación al contribuyente Wilde Tejerina Vargas, de acuerdo a la Orden de Fiscalización Externa N° 0012OFE00205, con alcance de verificación de los hechos y elementos correspondientes al Impuesto al Valor Agregado (IVA) e Impuesto a las Transacciones (IT), de los periodos julio, agosto y septiembre de 2008, notificando personalmente al contribuyente el 26 de septiembre de 2012, requiriendo la presentación dentro del plazo establecido de: Declaraciones Juradas (DDJJ) del IVA Form. 200, DDJJ del IT Form. 400, DDJJ del Impuesto a las Utilidades de la Empresa (IUE) Form. 500, Libro de Compras IVA, Libro de Ventas IVA, Notas Fiscales de respaldo al Débito Fiscal IVA, Notas Fiscales de respaldo al Crédito Fiscal IVA, Extractos Bancarios, Comprobantes de los ingresos y egresos con respaldo, Formularios de habilitación de notas fiscales Form. 1500, Estados Financieros, Dictamen de Auditoria, Plan Código de cuentas contables, Libros de contabilidad (Diario y Mayor), Kardex, Inventarios y cualquier otra documentación requerida por el fiscalizador a cargo.

Que el 9 de octubre de 2012, el contribuyente presentó nota signada con NUIT 9224/2012, manifestando que los documentos requeridos por la AT en las Órdenes de Fiscalización Externa y requerimientos de documentación señalados anteriormente, no podrían ser presentados debido a que el año 2008 no se encontraba inscrito en el padrón de Contribuyentes del Servicio de Impuestos Nacionales, por lo que la documentación solicitada sería inexistente.

Que la AT, analizando toda la documentación con la que contaba dentro del proceso determinativo, procedió a emitir la Vista de Cargo N° 29-0000-

452-13 de fecha 20 de septiembre, la cual fue notificada personalmente al contribuyente el 7 de octubre de 2013 generando que el recurrente presente descargos el 4 de noviembre de 2013 mediante NUIT 8833/2013, los cuales fueron analizados por la AT, llegándose a concluir que los mismos eran insuficientes para desvirtuar los cargos formulados, por lo que se emitió la Resolución Determinativa (RD) N° 17-0000002-14 de 2 de enero, siendo notificada personalmente al contribuyente el 14 de enero de 2014.

Que el 31 de enero de 2014, el contribuyente presentó ante la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT) el Recurso de Alzada en contra de la RD N° 17-0000002-14, que fue resuelto mediante la Resolución de Alzada ARIT-SCZ/RA 0361/2014 de 12 de mayo, revocando totalmente la RD impugnada, generando que la AT interponga el 3 de junio de 2014 recurso jerárquico en contra de la Resolución de Alzada, el cual fue resuelto mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1149/2014 de 5 de agosto, anulando la Resolución de Alzada ARIT-SCZ/RA 0361/2014, y anulando obrados con reposición de actuados hasta el vicio más antiguo, es decir, hasta la Vista de Cargo N° 29-0000452-13, inclusive.

I.2. Fundamentos de la demanda.

La AT señaló que se ratifica en el contenido de la RD N° 17-0000002-14, explicando los agravios sufridos a causa de la Resolución de Recurso Jerárquico bajo los siguientes fundamentos técnicos y legales:

Que la AGIT no realizó una correcta interpretación del art. 43 de la Ley N° 2492, respecto al método de determinación sobre Base Presunta realizada por la AT para determinar la base imponible del contribuyente por ingresos no declarados y reflejados en depósitos bancarios, puesto que dentro la fundamentación jurídica realizada para anular la RD impugnada por el contribuyente, se manifestó que la Vista de Cargo no contiene los fundamentos de hecho resultado de las actuaciones de investigación, producto del ejercicio de las facultades de la AT otorgadas mediante los arts. 66, 95 y 100 de la Ley N° 2492, que respaldan el origen de la deuda tributaria por el IVA e IT, por lo cual el acto se encontraría viciado de nulidad conforme el art. 96.I de la Ley N° 2492.

Indicó que, conforme al art. 42 de la Ley N° 2492, la base imponible o gravable es la unidad de medida, valor o magnitud, obtenidos de acuerdo a las normas legales, sobre la cual se aplica la alícuota para determinar el tributo a pagar, y que en ese sentido el art. 43 de la Ley N° 2492 establece que la base imponible podrá determinarse: **a)** sobre base cierta, que se realiza tomando en cuenta los documentos que permitan conocer en forma directa los hechos generadores del tributo; y **b)** sobre base presunta, que se genera en mérito a los hechos y circunstancias que por vinculación o conexión al hecho generador de la obligación, permiten deducir la existencia de la obligación.

Manifestó que, solicitó información a las diferentes entidades financieras sobre los ingresos del contribuyente durante los periodos fiscalizados y reflejados en los abonos a sus cuentas bancarias, obteniendo la



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 1094/2014. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales
contra Autoridad General de Impugnación Tributaria.

información de un ingreso total en los periodos fiscalizados de Bs.1.631.487,32.-, tal como se evidencia en el cuadro N° 2 de la Vista de Cargo, y que durante todo el proceso determinativo se pudo evidenciar que el contribuyente no declaró ni facturó la venta del Homopolimero (Polipropileno) importado, que luego de ser procesado en materiales plásticos, fueron vendidos, ventas que generaron un ingreso económico al contribuyente que se encuentra reflejado en sus cuentas bancarias, ya que no se trata de importación de productos terminados.

Señaló que, al haberse evidenciado una cuantiosa cantidad de dinero depositado en las cuentas bancarias del contribuyente y realizada la determinación preliminar de la deuda en la Vista de Cargo, se constató que el contribuyente tenía la obligación conforme el art. 76 de la Ley N° 2492 de presentar ante la AT, la documentación pertinente sobre el origen de sus ingresos económicos, de tal manera que desvirtúen que esos ingresos provenían de la venta de mercadería importada, a lo que el contribuyente se limitó a mencionar que dichos ingresos provenían de la venta de ganado y prestamos desinteresados a familiares y amigos, protestando que presentaría prueba de reciente obtención la cual hasta la fecha no fue presentada.

Refirió también que el contribuyente expresó en su memorial de descargo a la Vista de Cargo, que la mercadería importada fue para producir y fabricar materiales de plásticos y que el producto importado no solo fue transformado, sino posteriormente vendido, siendo evidente que hubo ingresos económicos a favor del contribuyente los cuales se encuentran reflejados en los extractos bancarios correspondientes, mismos que el contribuyente no pudo desvirtuar.

Que, con estos antecedentes, existe un nexo lógico entre los hechos ciertos y la afirmación presumida, toda vez que no se demostró la existencia de actividad alguna de donde podrían tener origen los depósitos bancarios, sino la venta de los materiales plásticos fabricados y posteriormente vendidos, por lo que el contribuyente en ningún momento demostró que dichos ingresos no son gravables, siendo incorrecta la decisión de la AGIT al impedir que la AT grave los ingresos de Bs.1.631.487,32.- contraviniendo el principio de capacidad económica y de igualdad establecidos en el art. 323.I de la Constitución Política del Estado (CPE), puesto que los ciudadanos deben tributar en proporción a su capacidad económica.

Indicó que la AGIT, pretendió equivocadamente que la AT obtenga elementos de prueba que den certeza y convicción que los depósitos observados constituyen ingresos no declarados, ajustándose a una determinación de la base imponible sobre base cierta, situación que no ocurrió, ya que de haber obtenido dicha información, no se hubiera utilizado el método sobre base presunta, el cual fue aplicado en base a los informes existentes de las cuentas bancarias del contribuyente como persona natural, respecto a los ingresos y egresos, así como de la importación de la mercadería, conforme el art. 43.II de la Ley N° 2492, evidenciándose hechos y circunstancias no declarados ni facturados, así como existiendo vinculación o conexión de los mismos, respecto a la obligación tributaria del IVA e IT.



Manifestó también que la AT aplicó el método sobre base presunta establecido en nuestra normativa, aplicable a falta de documentación legal que asevere lo manifestado por el contribuyente, siendo que de acuerdo a los arts. 4.g) de la Ley N° 2341 y 65 de la Ley N° 2492, los actos de la AT se presumen legítimos, teniendo el contribuyente la obligación de desvirtuar lo materialmente determinado, situación que no sucedió, por lo que la AGIT estaría convalidando una forma de evasión fiscal.

Por otro lado, acusó que la AGIT no aplicó el art. 76 de la Ley N° 2492, toda vez que la carga de la prueba respecto a la procedencia de los ingresos bancarios correspondía al contribuyente y no a la AT, no como la AGIT señaló que si bien el sujeto pasivo no entregó documentación, habría informado a la AT antes de la emisión de la Vista de Cargo, que los depósitos provenían de la venta de ganado y préstamos, por lo que la AT debió contar con otros elementos y no considerar suficientes la falta de respaldo de los ingresos no declarados.

Refirió que en los procedimientos tributarios administrativos y jurisdiccionales, quien pretenda hacer valer sus derechos deberá probar los hechos constitutivos de los mismos, por lo que en el presente caso, cuando el contribuyente manifestó que los mencionados depósitos bancarios eran producto de la venta de ganado y préstamos de dinero a familiares y amigos, debió probar esta situación durante el proceso de fiscalización o durante el Recurso de Alzada, presentando documentación como registro de marcas, carimbos, certificados de vacunación, guías de movimiento emitidas por el SENASAG, inscripción al Régimen Agropecuario Unificado, y señales que demuestren que era propietario de ganado, así como respecto a los préstamos de dinero, debió presentar contratos de préstamos, pagarés, letras de cambio, documentos relativos a la cancelación de deudas, puesto que le correspondía la carga de la prueba y que contaba con todos los medios de prueba establecidos en los arts. 77 y 217 de la Ley N° 2492 para demostrar que los depósitos bancarios no correspondían a ingresos por venta de mercadería importada.

Finalmente, señaló que con la emisión de la Resolución impugnada, la AGIT estaría creando precedentes administrativos que obligan a la AT a anular obrados dentro los procesos de fiscalización ante cualquier afirmación que realicen los contribuyentes sobre cualquier hecho sin prueba alguna, vulnerando de esta manera el debido proceso consagrado en el art. 115 de la CPE, evidenciando también que la AGIT estableció mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0076/2012 de 17 de febrero, que la carga de la prueba corresponde al sujeto pasivo mediante la presentación de documentación, por lo que se advierte la falta de congruencia de la AGIT respecto a sus resoluciones.

I.3. Petitorio.

Concluyó solicitando que se dicte sentencia revocando totalmente la Resolución de Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ N° 1149/2014 de 5 de agosto, disponiendo se confirme y declare subsistente en su totalidad la RD N° 17-0000002-14.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 1094/2014. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales
contra Autoridad General de Impugnación Tributaria.

II. DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA.

La AGIT, se apersonó al proceso y respondió negativamente a la demanda con memorial cursante de fs. 104 a 108, en el cual señaló lo siguiente:

Que en el Informe Final la AT, estableció como parte de la base imponible del IVA y del IT, los depósitos bancarios considerados como ingresos no declarados, al cual aplicó las alícuotas correspondientes y determinó el tributo omitido de los periodos julio, agosto y septiembre de 2008, así como en la Vista de Cargo y en la RD, señalando que los descargos presentados no fueron suficientes para desvirtuar el cargo, advirtiéndose que la AT no consideró la naturaleza de los depósitos bancarios ni investigó su origen, afectando la fundamentación para sustentar el método sobre Base Presunta utilizado, y en consecuencia a los requisitos que debe contener la Vista de Cargo conforme al art. 96 de la Ley N° 2492.

Refirió que corresponde que la AT, en ejercicio de las facultades que le otorga el art. 100 de la Ley N° 2492, efectúe procedimientos alternativos como el solicitar al Sistema Bancario justificaciones por depósitos, identificación de los depositantes o procedimientos conducentes a probar que los depósitos corresponden a ingresos no declarados, procedimientos que permitan deducir la existencia y cuantía de la obligación en mérito a datos o elementos que permitan establecer que tales depósitos están vinculados a la actividad comercial, por lo que se puede concluir que el procedimiento realizado por la AT, fue insuficiente para demostrar que los abonos en la cuenta corriente MN N° 1041-016220 y ME N° 1042-017403 del Banco Ganadero y la cuenta corriente N° 4010621912 del Banco Mercantil Santa Cruz, corresponden a ingresos no declarados.

Manifestó que la Vista de Cargo no contiene los fundamentos de hecho, puesto que fue emitida en base al Informe CITE: SIN/GDSCZ/DF/FE/INF/3497/2013 el cual estableció reparos en base presunta por ingresos no declarados, determinados en base al movimiento de las cuentas bancarias del contribuyente, resultando de las actuaciones de investigación y producto de las facultades de la AT otorgadas mediante los arts. 66, 95 y 100 de la Ley N° 2492, por lo cual el acto se encuentra viciado de nulidad conforme a lo dispuesto en el art. 96.I de la citada Ley.

Por otro lado, señaló que respecto al agravio de la no aplicación del art. 76 de la Ley N° 2492, es preciso señalar que habiendo el sujeto pasivo informado a la AT antes de la emisión de la Vista de Cargo, que los depósitos provenían de la venta de ganado y préstamos, dicha "CERTeza" debió permitir a la AT contar con otros elementos resultantes de su facultad investigativa y no considerar como suficiente la falta de respaldo a los argumentos del contribuyente para el establecimiento de ingresos no declarados.

Indicó también, que en relación a la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0076/2012 de 17 de febrero, citada por el demandante, la AGIT utilizó como parte de su fundamento el art. 76 de la Ley N° 2492, en sentido de rechazo a una petición sin fundamento por parte del sujeto pasivo, consecuentemente no se advierte contradicción en los fallos

emitidos por esta instancia, siendo pertinente aclarar que la labor investigativa de la AT no se vio restringida por este hecho.

Señaló que los argumentos citados en la demanda contencioso administrativa, no desvirtúan los fundamentos técnico jurídicos expuestos por la AGIT, así como no demuestran o establecen de forma indubitable una errada interpretación, sino que solo se limita a realizar afirmaciones generales e imprecisas, sin exponer razonamientos de carácter jurídico, por lo que el Tribunal Supremo de Justicia no puede suplir la carencia de carga argumentativa del demandante en el presente proceso.

Finalmente indicó como jurisprudencia las Sentencias N° 510/2013 de 27 de noviembre, 288/2013 de 2 de agosto y N° 238/2013 de 5 de julio, así como también las Resoluciones Jerárquicas STG-RJ/0099/2005, AGIT-RJ/1133/2014 y AGIT-RJ/1470/2014.

II.1. Petitorio.

La AGIT solicitó que se declare improbadamente la demanda contencioso administrativa interpuesta por la Gerencia Distrital Santa Cruz II del Servicio de Impuestos Nacionales, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1149/2014 de 5 de agosto.

III. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

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

Que la Aduana Nacional remitió a la AT un reporte de las importaciones de Homopolimero (Polipropileno), en el que se detalla la DUI C-10002 a nombre de Wilde Tejerina Vargas correspondiente a julio de 2008, siendo que con ese antecedente, el 26 de septiembre de 2012, la AT notificó en forma personal a Wilde Tejerina Vargas con la Orden de Fiscalización N° 00120FE00205, en la que le comunica que será objeto de un "Proceso de Determinación", a fin de establecer el cumplimiento de sus obligaciones tributarias del IVA e IT por los periodos fiscales de julio, agosto y septiembre de 2008. Asimismo, mediante Requerimiento N° 117756 solicitó documentación consistente en 1. Declaraciones Juradas (DDJJ) del IVA (Form. 200), 2. DDJJ del IT (Form. 400), 3. DDJJ del IUE (Form. 500), 4. Libro de Ventas-IVA, 5. Libro de Compras-IVA, 6. Notas Fiscales de respaldo al DEBITO Fiscal IVA (copias), 7. Notas Fiscales de respaldo al CRÉDITO Fiscal IVA (originales), 8. Extractos Bancarios, 9. Comprobantes de Ingresos y Egresos con respaldo adjunto, 10. Formulario de Habilitación de Notas Fiscales F-1500, 11. Estados Financieros, 12. Dictamen de Auditoría, 13. Plan Código de Cuentas Contables, 14. Libros de Contabilidad (Diario, Mayor), 15. Kardex, 16. Inventarios, y 17. Otros.

El 3 de octubre de 2012, Wilde Tejerina Vargas mediante nota, solicitó prórroga por 4 días hábiles para la entrega de la documentación, solicitud que fue aceptada por la AT concediéndole 3 días hábiles, mediante proveído 24-0001536-12, posteriormente dentro del plazo ampliado,



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 1094/2014. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales
contra Autoridad General de Impugnación Tributaria.

mediante nota de 9 de octubre de 2012, el contribuyente comunicó que la documentación solicitada es inexistente.

Luego el 6 de febrero y 3 de abril de 2013, la AT mediante notas SIN/GDSCZ/DF/VE/NOT/0120/2013 y SIN/GDSCZ/DF/VE/NOT/0794/2013, respectivamente solicitó a la ASFI que mediante las entidades del sistema financiero, brinden información sobre las operaciones registradas por ingresos en cajas de ahorro, cuentas corrientes y depósitos a plazo fijo.

El 25 de abril, 9, 20 y 27 de mayo, y el 23 de agosto de 2013, el contribuyente mediante notas, comunicó el pago realizado por el IVA e IT del periodo fiscal de julio de 2008. Posteriormente el 5 de septiembre de 2013, la AT mediante nota CITE: SIN/GDSCZ/DF/FE/NOT/1354/2013, solicitó a la ASFI, documentación que respalde los depósitos en las entidades financieras en las que el contribuyente posee cuentas bancarias.

El 20 de septiembre de 2013, la AT emitió el Informe Final CITE: SIN/GDSCZ/DF/FE/INF/3497/2013, señalando que Wilde Tejerina Vargas no presentó la documentación requerida por la AT mediante requerimiento F-4003 N° 00117756, y que en ausencia de ellos procedió a determinar sobre Base Presunta y con apoyo de la información proporcionada por Agentes de Información, reparos a favor del fisco por el IVA e IT de Bs.924.545,43.-, que incluyen intereses, sanción y multa por Incumplimiento a Deberes Formales.

Luego, el 7 de octubre de 2013, la AT notificó personalmente a Wilde Tejerina Vargas con la Vista de Cargo N° 29-0000452-13 de 20 de septiembre de 2013, la cual estableció una liquidación preliminar de Bs.924.545,43.-, importe que incluye tributo omitido, mantenimiento de valor, intereses y multa por Incumplimiento a Deberes Formales, otorgándole el plazo de 30 días calendario para que presente descargos.

El 4 de noviembre de 2013, Wilde Tejerina Vargas, mediante memorial solicitó dejar sin efecto legal todo el cargo consignado en la Vista de Cargo N° 29-0000452-13, manifestando que durante los periodos fiscales julio, agosto y septiembre de 2008, su persona no realizó ninguna actividad comercial ya que la importación realizada mediante la DUI C-10002 no fue comercializada, y que en cuanto a la existencia de depósitos bancarios, manifestó que la AT no demostró que dichos depósitos provengan de actividades comerciales que se encuentran alcanzadas con el IVA e IT, y que estos depósitos se originaron en actividades particulares realizadas por su persona, además invocó la prescripción.

El 14 de enero de 2014, la AT notificó personalmente a Wilde Tejerina Vargas con la RD N° 17-0000002-14, que determinó las obligaciones impositivas respecto al IVA e IT por los periodos fiscales julio, agosto y septiembre de 2008, estableciendo una deuda tributaria de 481.243 UFV, equivalente a Bs.914.656.-, incluyendo el tributo omitido, intereses, la sanción por Omisión de Pago y la multa por Incumplimiento de Deberes Formales.

Dicha Resolución generó que Wilde Tejerina Vargas, el 31 de enero de 2014, se apersonó ante la ARIT, interponiendo Recurso de Alzada contra la RD N° 17-0000002-14, generando que dicha instancia emita la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0361/2014 de 12 de mayo, con la cual resolvió el recurso mencionado revocando totalmente la RD impugnada, dejando sin efecto la misma indicando que la información que obtuvo la AT, no es suficiente. Ante dicha Resolución de Alzada, la AT interpuso Recurso Jerárquico, el cual fue resuelto por la AGIT, que anuló la Resolución de Alzada ARIT-CSZ/RA 0361/2014, disponiendo la nulidad de obrados con reposición de actuados hasta el vicio más antiguo, siendo este hasta la Vista de Cargo N° 29-0000452-13, inclusive, con el objeto de que la AT emita una nueva Vista de Cargo, dando cumplimiento a lo dispuesto por el art. 96.I de la Ley N° 2492, todo de conformidad al art. 212.I.c) de la misma Ley.

Esta última resolución, generó que la AT se apersonó ante este Tribunal Supremo de Justicia, interponiendo demanda contencioso administrativa contra la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1149/2014 de 5 de agosto. En el curso del proceso se dio cumplimiento al procedimiento de puro derecho señalado por los arts. 354.II y III y 781 del Código de Procedimiento Civil (CPC), siendo emitido el decreto de autos para sentencia una vez que concluyó el trámite.

IV. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

En el presente caso, de la compulsión de los antecedentes del proceso, se advierte que el objeto de la controversia se circunscribe en dos aspectos:

- 1) Que la AGIT al disponer que se dicte una nueva Vista de Cargo, no interpretó correctamente el art. 43 de la Ley N° 2492, respecto a que la AT utilizó el método sobre Base Presunta para determinar la base imponible de la deuda tributaria del contribuyente por ingresos no declarados de sus depósitos bancarios.**
- 2) Que la AGIT no aplicó el art. 76 de la Ley N° 2492, puesto que el contribuyente tenía la obligación de la carga de la prueba respecto a la procedencia de los ingresos bancarios y no así la AT.**

V. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

Es preciso señalar que, el proceso contencioso administrativo, constituye una garantía formal que beneficia al sujeto 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, logrando el restablecimiento de los derechos lesionados con la interposición precisamente 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 ese sentido, la reconocida competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Plena para la resolución de la controversia, conforme la



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 1094/2014. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales
contra Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste las características de un juicio de puro derecho, en el que el Tribunal sólo analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control judicial sobre los actos ejercidos por la AGIT.

Bajo ese contexto, para resolver el aspecto **1)**, es necesario comenzar señalando cuales son las facultades de la AT y que se entiende por base imponible, en ese sentido el art. 66 de la Ley N° 2492 señala: *"(Facultades Específicas). La Administración Tributaria tiene las siguientes facultades específicas: 1. **Control, comprobación, verificación, fiscalización e investigación;** 2. **Determinación de tributos;** 3. **Recaudación;** 4. **Cálculo de la deuda tributaria;**..."*, con estas facultades, la AT puede llegar a establecer la Base Imponible, que de acuerdo al art. 42 de la Ley N° 2492 es la unidad de medida, valor o magnitud, obtenidos de acuerdo a las normas legales respectivas, sobre la cual se aplica la alícuota para determinar el tributo a pagar, existiendo dos métodos de determinación de la base imponible, los cuales conforme el art. 43 de la misma Ley citada antes son: *"I. **Sobre base cierta**, tomando en cuenta los documentos e informaciones que permitan conocer en forma directa e indubitable los hechos generadores del tributo. II. **Sobre base presunta**, en mérito a los hechos y circunstancias que, por su vinculación o conexión normal con el hecho generador de la obligación, permitan deducir la existencia y cuantía de la obligación cuando concorra alguna de las circunstancias reguladas en el Artículo siguiente..."*.

Consecuentemente, la Ley N° 2492 en su art. 44, dispone cuáles son las circunstancias para la determinación sobre base presunta, señalando que este método es aplicable sólo cuando habiéndose requerido, no se posea datos necesarios para su determinación sobre base cierta por no haberlos proporcionado el sujeto pasivo, en especial cuando se verifiquen circunstancias como: 1. Que no se hayan inscrito en los registros tributarios correspondientes, 2. Que no presenten declaración o en ella se omitan datos básicos para la liquidación, entre otras, generando que la AT, pueda llegar a establecer la base imponible del tributo omitido aplicando lo estipulado en el art. 95 de la Ley N° 2492, respecto al control, verificación, fiscalización e investigación.

Con esta normativa, ingresamos al análisis de la problemática del presente caso, donde se evidencia de la revisión de los antecedentes administrativos que, la At notificó al sujeto pasivo (Wilde Tejerina Vargas) con la Orden de Fiscalización N° 0012OFE00205, para verificar los hechos y elementos del IVA e IT de los periodos fiscales de julio, agosto y septiembre de 2008, así como también según el requerimiento N° 117756, solicitó documentación consistente en 1. DDJJ del IVA (Form. 200), 2. DDJJ del IT (Form. 400), 3. DDJJ del IUE (Form. 500); 4. Libro de Ventas-IVA, 5. Libro de Compras-IVA, 6. Notas Fiscales de respaldo al DEBITO Fiscal IVA (copias), 7. Notas Fiscales de respaldo al CRÉDITO Fiscal IVA (originales), 8. Extractos Bancarios, 9. Comprobantes de Ingresos y Egresos con respaldo adjunto, 10. Formulario de Habilitación de Notas Fiscales F-1500, 11. Estados Financieros, 12. Dictamen de Auditoria, 13. Plan Código de Cuentas Contables, 14. Libros de Contabilidad (Diario, Mayor), 15. Kardex, 16.

Inventarios, y 17. Otros, requerimiento ante el cual el sujeto pasivo respondió señalando que toda la documentación solicitada era inexistente, puesto que él no se encontraba registrado en el Padrón de Contribuyentes.

Por otro lado se advierte que la AT, solicitó a la ASFI información de varios contribuyentes, entre los cuales se encontraba Wilde Tejerina Vargas, información referida sobre operaciones registradas por ingresos en cajas de ahorro, cuentas corrientes y depósitos a plazo fijo, así como también, posteriormente la AT, solicitó documentación que respalde los depósitos registrados en los extractos bancarios de dicho contribuyente, teniendo como resultado de esta fiscalización, el Informe Final CITE: SIN/GDSCZ/DF/FEINF/3497/2013 emitido por la misma AT, el cual señala que Wilde Tejerina Vargas no presentó la documentación requerida, por lo que se procedió a determinar sobre base presunta con el apoyo de la documentación proporcionada por Agentes de información, estableciendo reparos a favor del Fisco por el IVA e IT de Bs.924.545,43.-, incluido intereses, sanción y multa por incumplimiento de deberes formales, este informe generó la Vista de Cargo N° 29-0000452-13, que fue notificada al contribuyente, ante la cual presentó descargos que fueron considerados como insuficientes por la AT, generando la RD N° 17-0000002-14 que determinó las obligaciones impositivas respecto del IVA e IT por los periodos fiscales de julio, agosto y septiembre de 2008, y estableció una deuda tributaria de 481.243 UFV, equivalentes a Bs.914.656.-, que incluye el tributo omitido, intereses, la sanción por omisión de pago y multa por incumplimiento de deberes formales.

De lo referido, se evidencia que la AT estableció como base imponible del IVA y del IT, los depósitos bancarios considerados como ingresos no declarados, aplicando las alícuotas y determinando el tributo omitido por los periodos de julio, agosto y septiembre de 2008, tomando en cuenta la información proporcionada por el Banco Ganadero y el Banco Mercantil Santa Cruz, donde se identificó abonos en la cuenta corriente de moneda nacional N° 1041-016220 por Bs.1.079.651,05.- y la cuenta corriente moneda extranjera N° 1042-017403 por Bs.211.462,47.-, ambas del Banco Ganadero; y otra cuenta corriente en moneda nacional fue la N° 4010621912 del Banco Mercantil Santa Cruz por Bs.340.373,80.-, haciendo un total de Bs.1.631.487,32.- que corresponden a ingresos percibidos en los periodos fiscales de julio, agosto y septiembre de 2008, que no fueron declarados ni facturados.

Por otro lado, de la revisión de los extractos proporcionados por el Banco Ganadero y por el Banco Mercantil Santa Cruz, se verificó que el Banco Ganadero expuso un formato de extracto de cuenta corriente la cual cursa de fs. 199 a 200 del anexo de antecedentes administrativos, y que el Banco Mercantil Santa Cruz, también expuso el estado de cuenta que cursa a fs. 240 de los mismos antecedentes administrativos, extractos que reflejarían transacciones abonadas en efectivo a cuentas del contribuyente Wilde Tejerina Vargas, generando que la AT considere como base para la determinación estos ingresos depositados en las cuentas N° 1041-016220 y 1042-017403 del Banco Ganadero, y 4010621912 del Banco Mercantil Santa Cruz, presumiendo que los mismos corresponden a una actividad económica no declarada, situación que no es correcta, toda vez que esta indagación no es completa, así como no cumple lo dispuesto en los arts.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 1094/2014. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales
contra Autoridad General de Impugnación Tributaria.

43.II y 45.I.1 de la Ley N° 2492, criterio que la AGIT manifestó adecuadamente.

Bajo esos antecedentes, se advierte que las observaciones realizadas por la AT, no se encuentran debidamente respaldadas, no existiendo motivos suficientes para deducir que los mencionados depósitos fueran el resultado de ventas de plástico, más aun cuando se advierte que el contribuyente indicó a la AT que esos depósitos correspondían a préstamos de dinero a familiares y amigos, así como de la venta de ganado, información que debió utilizar la AT para realizar una exhaustiva investigación de las ventas de ganado y préstamos que señaló el contribuyente, para poder obtener elementos más contundentes que demuestren con certeza y claridad que realmente existieron ingresos y ventas no declaradas, siendo incorrecto el criterio de la AT al considerar que el sólo tener la información proporcionada por la entidad ASFI, constituía un sustento total para aplicar el método sobre base presunta, tomando en cuenta que la AT no investigó el origen de dichos depósitos, aspecto que llevó a la AGIT a concluir que la Vista de Cargo N° 29-0000452-13 no contenía fundamentos de hecho, así como tampoco que cumplía los requisitos dispuestos por el art. 96 de la Ley N° 2492, que establece: *"(Vista de Cargo o Acta de Intervención). I. 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, se fijará la base imponible, sobre base cierta o sobre base presunta, según corresponda, y contendrá la liquidación previa del tributo adeudado"*, siendo preciso aclarar que para que la AT aplique el método sobre base presunta, debió agotar su facultad investigativa, para luego al no tener o conseguir la documentación que le permita aplicar el método sobre base cierta, respecto a la presunción de la venta de plásticos, poder aplicar el método sobre base presunta, conforme al art. 44 de la Ley N° 2492.

En ese contexto, se puede añadir que al estar regidos los procedimientos tributarios por los principios señalados en la Ley de Procedimiento Administrativo N° 2341, la AT debe lograr la verdad material y por tanto, conforme al art. 95.I y II de la Ley N° 2492, para dictar la Resolución Determinativa, debe controlar, verificar, fiscalizar o investigar los hechos, actos, datos, elementos, valoraciones y demás circunstancias que integren o condicionen el hecho imponible, además deberá investigar los hechos, actos y elementos no declarados por el sujeto pasivo, en razón de que le corresponde sustentar la atribución de existencia de deuda tributaria de manera que el acto administrativo tributario, en el caso, la Vista de Cargo, no solo sea una manifestación formal sino una expresión justa y real de la capacidad contributiva del contribuyente, así alcanza una cabal aplicación la determinación tributaria sobre base cierta, o en su caso, al no llegar a obtener la documentación necesaria, sobre base presunta, donde de todas formas la AT sea activa y no pasiva, respecto a la actividad de comprobar la realidad de la operación realizada y de ese modo, agotar todas las posibilidades para hacerlo, en ejercicio de las facultades reconocidas por el art. 95 de la Ley N° 2492, por ello puede requerir los informes y certificaciones necesarias conforme el art. 100 de la Ley antes citada.

En ese sentido, se concluye que la AGIT en su Resolución Jerárquica, interpretó correctamente el art. 43 de la Ley N° 2492, puesto que el criterio de la resolución impugnada, está enfocada a que la AT debió realizar una exhaustiva investigación respecto a los supuestos ingresos y ventas no declaradas, y así poder obtener datos que si bien no hubieran sido suficientes para la aplicación del método sobre base cierta, respaldarían la aplicación sobre base presunta, siempre y cuando la AT hubiera agotado su facultad de fiscalización, y no como sucedió en el presente caso, donde la AT aplicó una especie de determinación mixta, siendo un método inexistente, vulnerando la garantía del debido proceso y causando indefensión al contribuyente, por lo que se concluye que el argumento de la AGIT es válido, y que llevo correctamente a la decisión de anular obrados hasta la Vista de Cargo, al haber evidenciado vicios en el procedimiento administrativo, ya que la AT no cumplió con los requisitos establecidos en el art. 96 de la Ley N° 2492, siendo preciso aclarar también que no existe ninguna vulneración a los principios de capacidad económica y de igualdad, establecidos en el art. 323.I de la CPE.

Respecto al punto 2), donde la AT acusó que la AGIT no aplicó el art. 76 de la Ley N° 2492, se tiene que, este artículo señala: *“(Carga de la Prueba). En los procedimientos tributarios administrativos y jurisdiccionales **quien pretenda hacer valer sus derechos deberá probar los hechos constitutivos de los mismos.** Se entiende por ofrecida y presentada la prueba por el sujeto pasivo o tercero responsable cuando estos señalen expresamente que se encuentran en poder de la Administración Tributaria”*, en ese sentido, no se advierte vulneración alguna a esta disposición por parte de la AGIT, puesto que la AT debió como se indicó líneas arriba, investigar a fondo los hechos que el contribuyente señaló como fuente de los depósitos observados, realizando un cruce de información, identificando a las personas que depositaron los ingresos observados, aplicando procedimientos que lleven a deducir que esos depósitos estaban vinculados a una actividad comercial, situación que no sucedió en el presente caso, puesto que la AT se limitó a referir como fundamento de la Vista de Cargo, las cuentas bancarias del Banco Ganadero y del Banco Mercantil, esperando que el contribuyente pruebe o presente descargos para demostrar que no tenía ninguna deuda pendiente con el Fisco, aspecto que el sujeto pasivo debe demostrar y desvirtuar con prueba fehaciente como señaló la AT en su demanda, y así aplicar los arts. 77 y 217 de la Ley N° 2492, cuando exista un informe de fiscalización o investigación que contenga datos, actos y hechos que reflejen una Vista de Cargo fundamentada, lo que evidentemente no pasó en el presente proceso.

Por lo señalado, se concluye que la AGIT al emitir su Resolución Jerárquica, no vulneró ni aplicó erradamente el art. 76 de la Ley N° 2492, así como tampoco vulneró el debido proceso contenido en el art. 115 de la CPE, sino contrariamente, cuando anuló obrados y dispuso la emisión de una nueva Vista de Cargo, generó que se respete el debido proceso que debe contener todo proceso donde se encuentren comprometidos los derechos de las personas, debiendo aclarar también que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0076/2012 de 17 de febrero, establece que la carga de la prueba corresponde al sujeto pasivo, cuando existen verdaderos indicios de una deuda tributaria, donde el contribuyente podrá



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 1094/2014. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales
contra Autoridad General de Impugnación Tributaria.

presentar prueba para demostrar lo que pretende, por lo que no se advierte contradicción o incongruencia entre esta resolución de la AGIT y la que es impugnada en la presente demanda.

Asimismo, respecto a la Sentencia N° 510/2013 de 27 de noviembre, que fue citada por parte de la Autoridad demandada en su contestación, es preciso señalar que la misma refiere que es deber del actor en la demanda contencioso administrativa (En este caso de la AT), establecer y demostrar con argumentos apropiados, sólidos la errada interpretación de los hechos o de la normativa aplicada en que supuestamente incurrió la Autoridad de Impugnación Administrativa al momento de emitir su resolución, y no limitarse a sostener que el procedimiento ejecutado por la AGIT no fue correctamente realizado, aspecto que consideramos que se desarrolló en el presente caso.

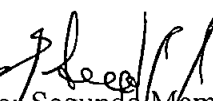
V.2. Conclusiones.

En el marco de la fundamentación jurídica precedente y de las pretensiones deducidas en la demanda, se concluye que, la AGIT actuó correctamente al anular obrados hasta la Vista de Cargo N° 29-0000452-13, inclusive, y disponer que la AT emita una nueva, dando cumplimiento al art. 96 de la Ley N° 2492, no evidenciando vulneración a ninguna norma como señaló la AT en su demanda, por lo que corresponde mantener firme y subsistente la Resolución Jerárquica impugnada.

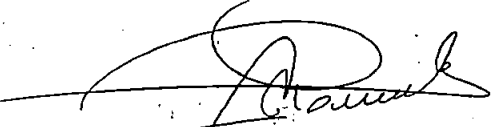
POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida por los arts. 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil, los arts. 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda de fs. 73 a 79, y en consecuencia se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1149/2014 de 5 de agosto, emitida por la AGIT.

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




Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO



Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA



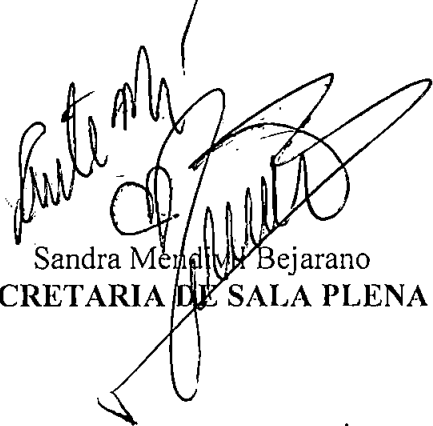
Norka Natalia Meléndez Guzmán
MAGISTRADA



Maritza Suintura Juaniquina
MAGISTRADA

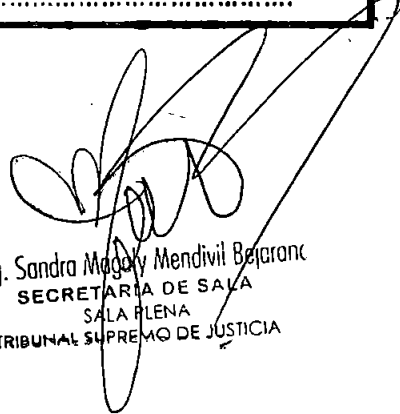


Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO



Sandra Mendiola Bejarano
SECRETARIA DE SALA PLENA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA SALA PLENA
GESTIÓN: <u>2016</u>
SENTENCIA N° <u>181</u> ... FECHA <u>21 de abril</u>
LIBRO TOMA DE RAZÓN N° <u>1/2016</u>
<u>Conforme</u> VOTO/DISIDENTE:



Abog. Sandra Mendiola Bejarano
SECRETARIA DE SALA
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA