



62

Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

LH  
431

10-8-15

77:75

## SALA PLENA

**SENTENCIA:** 207/2015.  
**FECHA:** Sucre, 19 de mayo de 2015.  
**EXPEDIENTE N°:** 1145/2013.  
**PROCESO :** Contencioso Administrativo.  
**PARTES:** Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

**MAGISTRADA RELATORA: Maritza Suntura Juaniquina.**

Pronunciada dentro del proceso contencioso administrativo seguido por la Gerencia Grandes Contribuyentes (GRACO) La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

**VISTOS EN SALA PLENA:** La demanda contencioso administrativa cursante de fs. 27 a 37, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1641/2013 de 03 de septiembre; la respuesta que cursa de fs. 63 a 69, los memoriales de réplica y dúplica cursantes de fs. 75 a 77, y a fs. 119, respectivamente; el apersonamiento de la tercera interesada de fs. 83 a 114 y los antecedentes procesales.

**CONSIDERANDO I:** Que Marco Antonio Aguirre Heredia en representación de la Gerencia GRACO La Paz del SIN, se apersona interponiendo demanda contenciosa administrativa, fundamentando su acción en los siguientes argumentos:

Relata que el 18 de julio de 2012, se notificó la Orden de Fiscalización N° 00120FE00247 FORM-7504 de 13 de ese mes y año, a la contribuyente María Inés Quispe de Salinas, con Número de Identificación Tributaria (NIT) 2079665016, con lo cual se dio inicio a la Fiscalización bajo la modalidad parcial de los hechos y elementos correspondientes al Impuesto al Valor Agregado (IVA), Impuesto a las Transacciones (IT) e Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE), por los periodos fiscales enero/2008 a diciembre/2008.

Añade que el 18 de noviembre de 2012, se notificó a la contribuyente la Vista de Cargo N° 32-0350-2012 (Cite: SIN/GGLPZ/DF/VC/385/2012) de 26 de noviembre, dándose a conocer una deuda tributaria de 42.667.680 UFV's (cuarenta y dos millones seiscientos sesenta y seis mil seiscientos ochenta Unidades de Fomento a la Vivienda), equivalentes a Bs. 76.525.765 (setenta y seis millones quinientos veinticinco mil setecientos sesenta y cinco Bolivianos), al 26 de noviembre de 2012, por lo que el contribuyente dentro del plazo establecido en el art. 98 de la Ley N° 2492, mediante memorial de 28 de diciembre de 2012, presentó argumentos y documentación de descargo a los importes reparados en la referida Vista de Cargo.

Manifiesta que luego de valorar los argumentos de la contribuyente, la Administración Tributaria emitió la Resolución Determinativa N° 17-0050-2013, la que fue notificada el 25 de febrero de 2013, en la cual se intima a





Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 1145/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

responsabilidad de la contribuyente fiscalizada, aspecto que no fue demostrado, ya que de la verificación de la documentación presentada por la contribuyente, consistente en contratos de Asociación Accidental con personas naturales y empresas constructoras, pólizas de importación, facturas de compra en zona franca, planillas de despacho, relacionadas a la compra de materiales de construcción al proveedor Aceros Arequipa del Perú, no causan efecto probatorio, determinándose reparos por ingresos no declarados en los periodos fiscales de enero a diciembre de 2008, determinándose ingresos no declarados por el total de Bs. 67.174.856.- (sesenta y siete millones ciento setenta y cuatro mil ochocientos cincuenta y seis bolivianos), que resultan de la comparación entre el importe total comprado al proveedor Aceros Arequipa del Perú, según depósitos realizados con el total de los productos vendidos según facturas emitidas.

En consecuencia, posterior a la valoración de toda la documentación presentada durante el proceso de fiscalización y posterior a la comunicación de resultados, conforme al art. 100 de la Ley N° 2492 y normativa conexas, el reparo determinado en el IVA a favor del Fisco asciende al importe de Bs. 8.732.732 (ocho millones setecientos treinta y dos mil setecientos treinta y dos bolivianos), por los periodos fiscales de enero a diciembre de 2008, originados por la determinación de ingresos no declarados por compras de materiales de construcción de la Corporación Aceros Arequipa S.A. del Perú, en cuanto al Impuesto a la Transacciones (IT), el reparo establecido a favor del Fisco alcanza a la suma de Bs. 2.015.247 (dos millones quince mil doscientos cuarenta y siete bolivianos), el Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE), el reparo omitido a favor del Fisco asciende a la suma de Bs. 14.624.170 (catorce millones seiscientos veinticuatro mil ciento setenta bolivianos).

Por lo indicado, la Vista de Cargo N° 32-0350-2012 cumple con todos los requisitos, fundamentos de hecho y de derecho, conforme a los arts. 28 de la Ley N° 2341 y 96. I de la Ley N° 2492, estableciéndose la determinación sobre base cierta, al existir elementos materiales no sólo en la información contable proporcionada por el sujeto pasivo, sino también en la documentación, certificaciones e información obtenidas en el proceso de fiscalización a través de agentes de información designados y autorizados al efecto, documentación que permitió conocer de manera directa e ineludible los movimientos económicos de la contribuyente y los hechos generadores de dichos impuestos.

Argumenta que la Resolución Jerárquica impugnada, no analiza en su correcta dimensión la realidad de los hechos económicos gravados a la contribuyente, toda vez que de los argumentos expuestos en los fundamentos de hecho constituyen elementos de convicción suficientes para afirmar la existencia de vínculo económico y comercial y por ende determinar la existencia de formas jurídicas inapropiadas o atípicas a la realidad económica de los hechos gravados a tal efecto.

Para concluir, el demandante solicita admitir la presente demanda y se emita resolución declarando probada la misma, revocando totalmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1641/2013 de 03 de septiembre y en consecuencia se mantenga firme y subsistente en su





Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 1145/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

mérito a sus facultades de fiscalización, verificación e investigación, establecidas en los arts. 66, 95 y 100 de la Ley N° 2492.

Añade que de la revisión de antecedentes administrativos, se evidencia que el ente fiscalizador solicitó a la Aduna Nacional de Bolivia, información de las importaciones realizadas por María Inés Quispe de Salinas, obteniendo el detalle de las importaciones realizadas por esta persona, sin embargo, bajo el argumento de que no coinciden con el importe de los cuestionados depósitos bancarios no fueron considerados como parte de la operación, siendo que de dichos reportes se puede establecer que la contribuyente sujeta a fiscalización, realizó importaciones en la gestión 2008 de mercancías provenientes de la Corporación Aceros Arequipa S.A. de su proveedor José A. Salinas Tarqui, según los reportes emitidos por la Aduna Nacional, de los cuales no se evidenció que los pagos efectuados mediante depósitos y transferencias bancarias fueron realizados por la compra de mercadería de forma directa por María Inés Quispe de Salinas a la referida Corporación, más aún cuando ésta se encuentra situada fuera del territorio nacional, sin haberse demostrado la existencia de tales transacciones, mediante contratos o documentos equivalentes, a través de los cuales se pueda establecer la existencia o inexistencia de hechos generadores de la obligación tributaria, por lo cual la base de determinación no corresponde a base cierta.

En cuanto al reclamo de la Administración Tributaria referido a la omisión en la instancia de alzada al no pronunciarse por la procedencia de los otros conceptos establecidos en el IUE, señala que la fundamentación de alzada versa sobre los vicios de nulidad planteados por la contribuyente, en base a cuyo análisis se determinó anular obrados hasta la Vista de Cargo, no correspondiendo ingresar analizar aspectos de fondo, puesto que primero debe sanearse el procedimiento.

Finalmente concluye solicitando se declare improbadamente la demanda, manteniendo firme u subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1641/2013 de 03 de septiembre.

**CONSIDERANDO III:** Ante la notificación a la tercera interesada María Inés Quispe de Salinas, dispuesta por proveído cursante a fs. 39, la misma se apersona mediante su apoderada Fabiola Angélica Calle Cordero, y detalla lo acontecido en fase administrativa, que en lo principal refiere:

La Resolución Determinativa N° 17-0050-2013 consigna como contribuyente a María Inés Quispe de Salinas, como si fuera la deudora de la "enorme" suma de Bs. 78.169.947 (setenta y ocho millones ciento sesenta y nueve mil novecientos cuarenta y siete Bolivianos); sin embargo, como demostró en el memorial de presentación de prueba y descargos, la persona que verdaderamente es el comprador y propietario de toda la mercancía en cuestión es el José Aniceto Salinas Tarqui, consignándose a éste como comprador en todas y cada una de las 312 facturas que en fotocopias autenticadas acompañó en calidad de descargo, prueba irrefutable que demuestra que su persona no comercializó esa mercancía ya que el propietario es una tercera persona, habiendo demostrado por la documentación legalizada por la Agencia Aduanera que contiene los sellos y aval de la Aduana Nacional de Bolivia, que se pretende cobrar a su





Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Por todo ello solicita se confirme totalmente la Resolución Jerárquica impugnada.

Corrida en traslado la respuesta, fue formulada la réplica ratificándose en los fundamentos de la demanda y consiguiente dúplica, disponiéndose "Autos" para sentencia.

**CONSIDERANDO IV:** Que habiéndose dictado "Autos" para sentencia el 01 de agosto de 2014, este Tribunal Supremo de Justicia mediante Acuerdo de Sala Plena N° 13/2015 de 11 de marzo de 2015, autorizó el sorteo extraordinario del presente proceso, atendiendo las razones expuestas por la tercera interesada, relativas a su grave enfermedad.

Que de la revisión de los antecedentes de emisión de la Resolución impugnada, que cursan tanto en el expediente como en los anexos de antecedentes administrativos, se evidencia:

Mediante Orden de Fiscalización N° 0012OFE00247 de 13 de julio de 2012, se procedió a efectuar la fiscalización externa a la contribuyente María Inés Quispe de Salinas con NIT 2079665016, por los periodos de enero a diciembre de 2008, cuyo proceso tuvo como resultado la emisión de la Vista de Cargo N° 32-0350-2012 de 26 de noviembre de 2012, la cual calificó la conducta de la contribuyente de forma preliminar como Omisión de Pago, en aplicación del art. 165 de la Ley N° 2492, sancionando dicha conducta con el 100% del tributo omitido, cuyo importe por el IVA alcanza Bs. 8.732.762, por el IT la suma de Bs. 2.015.247 y por el IUE el monto de Bs. 14.624.170 (fs. 2050 a 2065 de Anexos), ante lo cual la contribuyente presentó sus descargos mediante nota Cite CT-SQ 062/2012 de 28 de diciembre, consistentes en: **1)** Facturas emitidas por la Corporación Aceros Arequipa S.A.; **2)** Fotocopias legalizadas de las DUI's que sirvieron para ingresar a territorio nacional la mercadería que "supuestamente" su persona comercializó; y, **3)** Documentación por la cual solicitó a José Aniceto Salinas Tarqui, la información que no pudo obtener (fs. 2082 a 2111 de Anexos), posteriormente mediante nota Cite: CT-SQ 05/2013 de 04 de febrero, la contribuyente presentó al Gerente GRACO La Paz del SIN, Certificación de la Corporación Aceros Arequipa S.A., acreditando que las compras fueron realizadas por terceras personas (fs. 3053 a 3074).

Proceso de Determinación que concluyó con la emisión de la Resolución Determinativa N° 17-0050-2013 de 19 de febrero de 2013, cuya base imponible fue establecida sobre base cierta por ingresos no declarados, en base aquellos depósitos identificados en las cuentas bancarias del Banco de Crédito de Bolivia S.A., que no fueron registrados en el libro diario, señalando que los argumentos y pruebas acompañadas por la contribuyente no fueron suficientes para desvirtuar las observaciones arribadas y que las sanciones impuestas a ésta en la fiscalización y Vista de Cargo, se encuentran debidamente respaldadas, resolviendo calificar la conducta de la contribuyente María Inés Quispe de Salinas, por los periodos enero a diciembre de 2008, como omisión de pago, cuyo importe asciende a 43.134.434.- UFV's (cuarenta y tres millones ciento treinta y cuatro mil cuatrocientos treinta y cuatro Unidades de Fomento a la Vivienda), equivalentes a Bs. 78.169.947.- (setenta y ocho millones ciento





Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 1145/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

generadores de una obligación tributaria; 4) Respalda las actividades y operaciones gravadas, mediante libros, registros generales y especiales, facturas, notas fiscales, así como otros documentos y/o instrumentos públicos, conforme se establezca en las disposiciones normativas respectivas; 6) Facilitar las tareas de control, determinación, comprobación, verificación, fiscalización, investigación y recaudación que realice la Administración Tributaria, observando las obligaciones que les impongan las leyes, decretos reglamentarios y demás disposiciones”.

A su vez el art. 42 de la Ley N° 2492, establece que: “Base imponible o gravable es la unidad de medida, valor o magnitud, obtenidos de acuerdo a las normas legales respectivas, sobre la cual se aplica la alícuota para determinar el tributo a pagar”.

Existiendo dos métodos de determinación de dicha base imponible, de conformidad al art. 43 de la citada Ley N° 2492, que señala: “La base imponible podrá determinarse por los siguientes métodos: I. **Sobre base cierta**, tomando en cuenta los documentos e informaciones que permitan conocer en forma directa e indubitable los hechos generadores del tributo. II. **Sobre base presunta** en mérito a los hechos y circunstancias que, por su vinculación o conexión normal con el hecho generador de la obligación, permitan deducir la existencia y cuantía de la obligación”.

Respecto a la Determinación realizada por el SIN, de la existencia de ingresos no declarados por la contribuyente sobre la base de que hubiese realizado compras a sus proveedores sin haberlas declarado, y en mérito a los depósitos que hubiere efectuado, se tiene que el art. 4 inc. d) de la Ley de Procedimiento Administrativo (LPA) establece la obligatoriedad de buscar la verdad material, al señalar: “...la Administración Pública investigará la verdad material en oposición a la verdad formal, que rige en materia civil”, norma concordante con lo dispuesto por el art. 3 del DS N° 26462 de Reglamento de la Ley N° 2166 del SIN, que respecto al principio rector de verdad objetiva o material señala que: “Los actos de la Institución estarán regidos por los principios básicos que establece el Derecho Administrativo; legalidad, impulsión e instrucción de oficio, economía, celeridad, sencillez y eficacia, publicidad, buena fe, transparencia, debido proceso y **búsqueda de la verdad objetiva o material**”.

En la búsqueda de dicha verdad material, la administración deberá en última ratio, acudir al método de la determinación sobre base presunta, así se establece de lo dispuesto por el art. 44 de la Ley N° 2492, que dispone la obligatoriedad que tiene la administración de agotar todos los medios posibles a fin de efectuar una determinación inicialmente sobre base cierta; y excepcionalmente, sólo cuando no sea posible dicha determinación, al haberse requerido al contribuyente los datos necesarios, y éste no los posea, se podrá efectuar la determinación sobre base presunta, siempre y cuando concurra alguna de las circunstancias señaladas al efecto, esto en observancia del principio de “reserva de ley”, ya que no es procedente que la Administración Tributaria cree procedimientos de presunción tributarios a su libre criterio, ni actúe en base a presunciones simples.





Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 1145/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

administrativo y jurisdiccional en ritualismos procesales que no conducen a la correcta aplicación de la justicia, de tal forma que la Administración Tributaria debe también enmarcar su accionar en las disposiciones legales citadas precedentemente.

Demostrándose en obrados que no se fundamentó por parte del ente fiscal, el origen de todos y cada uno de los depósitos efectuados en las cuentas bancarias de la Corporación Aceros Arequipa S.A., para poder concluir de manera indubitable que se tratarían de compras realizadas por la contribuyente por ventas no declaradas conforme establece el art. 43. I de la Ley N° 2492, vulnerándose de esta manera los derechos al debido proceso y a la defensa; por lo que se concluye que la nulidad de la Resolución Determinativa N° 17-0050-2013, dispuesta por la Resolución de Alzada y confirmada por la Resolución Jerárquica impugnada es correcta.

A mayor abundamiento, amerita señalar que no se encuentra fundamento legal convincente en la demanda contenciosa administrativa objeto del presente fallo, para poder revocar la decisión asumida por la AGIT, ya que el SIN no efectuó una investigación que permita demostrar que los referidos depósitos en cuenta hubiesen sido realizados por la compra de material de construcción, ni tampoco aportó elementos que demuestren que dichos materiales de construcción se hubieran comercializado para determinar la existencia de ingresos no declarados, por lo cual la base de determinación no corresponde a las características de **base cierta**.

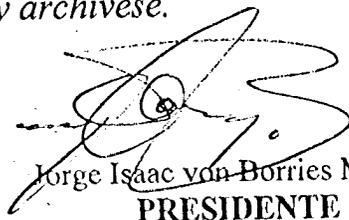
En ese sentido, del análisis precedente el Tribunal Supremo de Justicia concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria al pronunciar la Resolución Jerárquica impugnada, no incurrió en vulneración de las normas legales citadas, realizando una correcta valoración e interpretación en su fundamentación técnica-jurídica que se ajusta a derecho; máxime si los argumentos expuestos en la demanda por la entidad demandante no desvirtúan de manera concluyente los fundamentos expuestos en la Resolución Administrativa impugnada, debiendo la Administración Tributaria en mérito a sus facultades específicas, las cuales se encuentran establecidas en los arts. 66, 95 y 100 de la Ley N° 2492, pronunciar una nueva Vista de Cargo, conforme a los fundamentos expresados precedentemente.

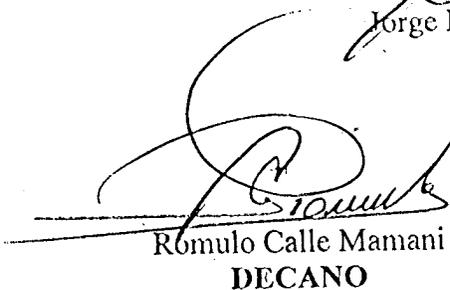
Finalmente, resulta pertinente la aclaración que al tratarse de una Resolución anulatoria de obrados por vicios de procedimiento, no corresponde emitir mayores consideraciones de fondo.

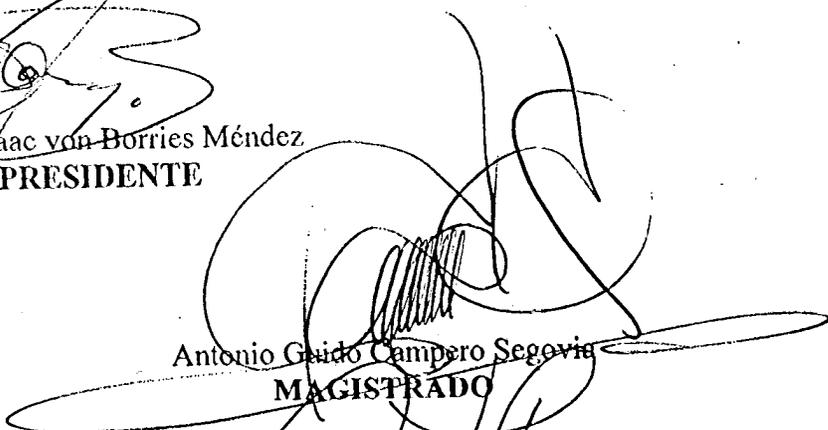
**POR TANTO:** La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en el ejercicio de la atribución conferida en el art. 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y art. 781 del Código de Procedimiento Civil, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contencioso administrativa cursante de fs. 27 a 37, interpuesta por Marco Antonio Aguirre Heredia en representación de la Gerencia GRACO La Paz del SIN, y en consecuencia, mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1641/2013 de 03 de septiembre, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

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

Regístrese, notifíquese y archívese.

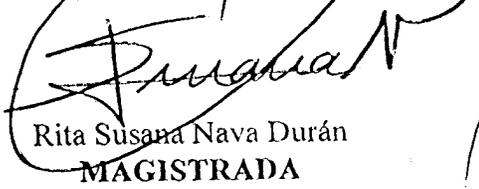
  
Jorge Isaac von Borries Méndez  
PRESIDENTE

  
Romulo Calle Mamani  
DECANO

  
Antonio Guido Campero Segovia  
MAGISTRADO

  
Pastor Segundo Mamani Vilca  
MAGISTRADO

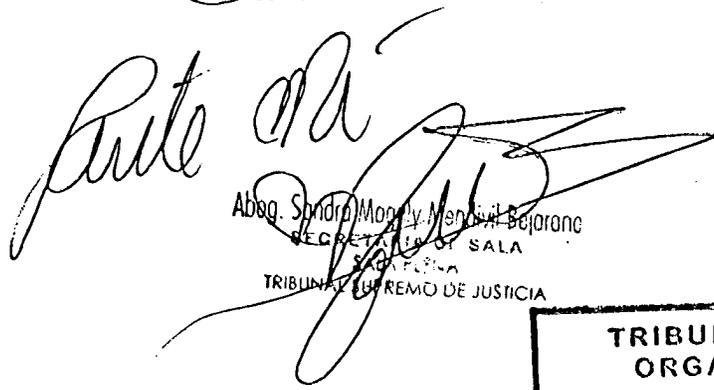
  
Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano  
MAGISTRADO

  
Rita Susana Nava Durán  
MAGISTRADA

  
Norka Natalia Mercado Gurmán  
MAGISTRADA

  
Maritza Surtura Juanquina  
MAGISTRADA

  
Fidel Marcos Tordoya Rivas  
MAGISTRADO

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

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA  
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA  
SALA PLENA

EXP. N° ..... 2015 .....  
SUMARIO N° 207... FECHA 19 de mayo  
LIBRO DE REGISTRO N° 11/2015

Conforme -  
VOTO DISIDENTE: .....

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