



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

INFORME N° 120/16 - 29/06/16

H.R. N° 3015 - 04/06/16

GRJ-0137/SC?-6057/2015

29-06-16

SALA PLENA

STA/345 11:57

10
SENTENCIA: 209/2016
FECHA: Sucre, 21 de abril de 2016
EXPEDIENTE N°: 1096/2014
PROCESO: Contencioso Administrativo.
PARTES: Gerencia Distrital Santa Cruz II del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria

MAGISTRADA RELATORA: Maritza Suntura Juaniquina

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa cursante de fs. 74 a 80, en la cual la Gerencia Distrital Santa Cruz II del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), legalmente representado por Wilson José Encinas Vidal, impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1133/2014 de 5 de agosto, pronunciado por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), la contestación de fs. 103 a 107 vta., la réplica a fs. 194 y vta., la dúplica de fs. 199 a 200 vta., el memorial de apersonamiento de Wilde Tejerina Vargas en calidad de tercero interesado de fs. 304 a 307, los antecedentes del proceso y la emisión de la Resolución impugnada.

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA:

I.1. Antecedentes de hecho de la demanda:

La Administración Tributaria (AT), inició proceso de determinación al contribuyente Wilde Tejerina Vargas, de acuerdo a la Orden de Fiscalización Externa N° 0012OFE00204, 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 fiscales abril, mayo y junio de la gestión 2008; notificando al sujeto pasivo con dicho actuado, se requirió la presentación de las Declaraciones Juradas del IVA Form. 200, DDJJ del IT Form. 400, DDJJ del IUE Form. 500, Libro de Compras IVA, Libro de Ventas IVA, Notas fiscales de respaldo al Débito Fiscal IVA (Copias), Notas Fiscales de Respaldo al Crédito Fiscal IVA (Originales), Extractos Bancarios, Comprobantes de los Ingresos y Egresos con respaldo, Formularios de habilitación de notas fiscales Form. 1500, Estados Financieros, Dictamen de Auditoría, Plan Código de Cuentas Contables, Libros de Contabilidad (Diarios, mayor), Kardex, Inventarios, y toda otra documentación requerida, que pudiera servirle de descargo al contribuyente.

En respuesta a esta actuación, el contribuyente el 9 de octubre de 2012, mediante nota signada con NUIT 9224/2012, manifestó que los documentos requeridos por la Administración Tributaria, en las Órdenes de Fiscalización Externa y Requerimientos de Documentación, no podían ser presentados debido a que en el año 2008 no se encontraba inscrito en el Padrón de Contribuyentes del Servicio de Impuestos Nacionales; por lo cual la documentación solicitada, era inexistente.

Consiguientemente la Administración Tributaria procedió a analizar toda la documentación con la que contaba dentro del proceso determinativo, emitiéndose la Vista de Cargo 29-0000454-13 de 20 de septiembre de 2013, acto administrativo al cual se presentó descargos, los cuales fueron analizados por esta entidad, para establecer que los mismos son insuficientes y proceder a pronunciar la Resolución Determinativa 17-0002344-13 de 31 de diciembre de 2013, la cual fue impugnada en la vía correspondiente, misma que fue resuelta mediante Resolución de Alzada ARIT-SCZ/RA 0363/2014 de 12 de mayo, disponiendo revocar parcialmente la Resolución impugnada; decisión que fue adverso para la Administración Tributaria, interponiéndose Recurso Jerárquico y pronunciándose Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1133/2014 de 5 de agosto, que dispuso anular la Resolución de Alzada; y en consecuencia, anular obrados con reposición de actuados hasta el vicio más antiguo, es decir, hasta la Vista de Cargo 29-0000454-13, inclusive.

I.2. Fundamentos de la demanda:

I.2.1. Con esos antecedentes la parte recurrente, **denuncia que la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), no realizó una correcta interpretación del art. 43 de la Ley 2492, respecto al método de determinación sobre Base Presunta realizada por la Administración Tributaria para determinar la base imponible del contribuyente por ingresos no declarados y reflejados en depósitos bancarios**, refiriéndose a los métodos de determinación de la Base Imponible, es decir, la Base Cierta y la Base Presunta y los arts. 42 y 43 de la Ley 2492, manifestando 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, de los cuales se obtuvo la información de un ingreso total de Bs.- 1.714.472,04 en los periodos fiscalizados, tal como se evidenció en el cuadro 2 de la Vista de Cargo; asimismo, durante todo el proceso determinativo se observó que el contribuyente no declaró ni facturó la venta de Homopolímero (polipropileno) importado, que luego de ser procesados en materiales plásticos fueron vendidos, ventas que tuvieron que haber generado un ingreso económico al contribuyente que se encuentra reflejado en sus cuentas bancarias, ya que no se trata de importación de productos terminados.

Señala también que al haberse evidenciado una cuantiosa cantidad de dinero depositada en las cuentas bancarias del contribuyente y realizada la determinación preliminar de la deuda en la Vista de Cargo, el mismo tenía la obligación de presentar ante la Administración Tributaria la documentación pertinente sobre el origen de sus ingresos económicos, conforme manda el art. 76 de la Ley 2492, desvirtuando que dichos ingresos provinieran de la venta de mercadería importada; sin embargo, el sujeto pasivo sencillamente se limitó a mencionar que dichos ingresos provienen de la venta de ganado y prestamos desinteresados de familiares y amigos, comprometiéndose a presentar descargos de los extremos mencionados, en calidad de prueba de reciente obtención, sin que hasta la fecha hubiera presentado prueba alguna. Resaltando que fue el propio contribuyente quien expresó en su memorial de descargos 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



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 1096/2014. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital Santa Cruz II del Servicio de Impuestos Nacionales
contra Autoridad General de Impugnación Tributaria.

transformado, sino posteriormente vendido; evidenciando que hubieron ingresos económicos a favor del contribuyente y deduciendo que tuvo un ingreso a través del sistema bancario reflejados en los extractos bancarios, situación que el contribuyente no pudo desvirtuar.

Menciona también que, no obstante a esta situación, la autoridad demandada contraria a la doctrina y normativa señalada, anuló la Resolución Determinativa, sin que el contribuyente haya demostrado que tales ingresos no son gravables, impidiendo a la Administración Tributaria gravar los ingresos de Bs.- 1.714.472,04, contraviniendo el principio de capacidad económica y de igualdad establecido en el art. 323.I de la Constitución Política del Estado (CPE), ya que se advirtió en antecedentes administrativos, existieron como hechos ciertos la importación de Homopolimero (polipropileno) utilizados para la fabricación de materiales plásticos y los depósitos bancarios en las cuentas del contribuyente; y por otro lado, la afirmación presumida que es la venta de los productos obtenidos con el material importado; existiendo 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 en la suma de dinero señalado, sino la venta de materiales plásticos fabricados y posteriormente vendidos, situación que no fue correctamente valorada por la Autoridad demandada.

Agrega, con relación a esos hechos ocurridos, que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, realizó incorrecta interpretación y aplicación del art. 43 de la Ley 2492; toda vez, el cual pretende, que la Administración Tributaria a la que representa, obtenga elementos de prueba que den certeza y convicción que los depósitos observados, los cuales constituyen ingresos no declarados, se ajusta a una determinación de la base imponible sobre base cierta, situación que no ocurrió, ya que de haber obtenido dicha información no había la necesidad de utilizar el método sobre base presunta; sin embargo, se aplicó dicho método en base a los informes existentes de sus cuentas bancarias como persona natural respecto a los ingresos y egresos; y, la importación de la mercadería, conforme lo establece el art. 43.II de la Ley 2492, al evidenciar los hechos y circunstancias, correspondientes a las ventas de los productos importados y posteriormente transformados como indicó el propio contribuyente y que se encontraron reflejados por los ingresos económicos en los abonos de dinero a las cuentas bancarias del sujeto pasivo, mismos que no fueron declarados ni facturados, existiendo plena vinculación o conexión entre la importación de Homopolimero (polipropileno) para la fabricación de materiales de plástico con el hecho generador de la determinación efectuada, que es la venta de dichos productos y observándose en los depósitos a sus cuentas bancarias, correspondiendo la obligación tributaria respecto al IVA e IT determinados en la Resolución Determinativa.

Concluye manifestando que la Administración Tributaria aplicó un método de determinación de la base imponible establecida en nuestra normativa, por falta de documentación legal, ya que fue el propio contribuyente, quien no demostró sus propias afirmaciones, no pudiendo la entidad tributaria retrotraer obrados ante simples afirmaciones sin ningún respaldo documental, enfatizando que sus actos se presumen legítimos en previsión

de los arts. 4 inc. g) de la Ley 2341 y 65 de la Ley 2492, salvo expresa declaración judicial en contrario con el que se demuestre la ilegalidad cometida, aplicando correctamente el método de determinación sobre base presunta, sin ser necesaria documentación adicional para la efectivización del referido método. Finalizando al manifestar que con la Resolución Jerárquica impugnada, se esta convalidando una forma de evasión fiscal.

I.2.2. Acusa que la Autoridad demandada no aplicó el art. 76 de la Ley 2492; toda vez, que la carga de la prueba respecto a la procedencia de los ingresos bancarios, correspondía al contribuyente y no a la Administración Tributaria, refiriéndose a la Resolución Jerárquica al manifestar, que en los procedimientos tributarios y jurisdiccionales quien pretenda hacer valer sus derechos, deberá probar los hechos constitutivos de los mismos, correspondiendo al contribuyente aportar pruebas que desvirtúen los cargos de la Administración Tributaria; puesto que, durante el proceso de fiscalización se pudo evidenciar que en los periodos fiscalizados de abril, mayo y junio de 2008, el contribuyente importó Homopolimero (polipropileno), para ser procesados en materiales plásticos y posteriormente ser vendidos, evidenciándose además, que durante los periodos fiscalizados se efectuaron depósitos bancarios, situación que llevó a la Administración Tributaria, a determinar una deuda tributaria por ingresos no declarados, reflejados en dichos depósitos efectuados por medio de la determinación sobre base presunta; sin embargo, el contribuyente dentro de su memorial de descargo a la Vista de Cargo y memorial de Recurso de Alzada, manifiesta que dichos depósitos serían producto de la venta de ganado de una estancia que poseería el contribuyente en el área rural y de préstamos de dinero de familiares y amigos.

Explica que de la documentación existente se entiende que lo normal, lógico y razonable es que los productos de plásticos realizados con la importación del Homopolimero (polipropileno) fueron vendidos; y, producto de esas ventas se realizaron los pagos reflejados en los depósitos bancarios a las cuentas del contribuyente; empero, lo manifestó líneas arriba por el contribuyente, tuvieron que ser probada por el mismo durante el proceso de fiscalización o durante el desarrollo del Recurso de Alzada; toda vez, que quien afirma algo debe probarlo conforme lo establece el art. 76 de la Ley 2492, citando como línea jurisprudencial el Auto Supremo 273 de 3 de agosto de 2012, el cual señaló, que la carga de la prueba corresponde a la parte que realiza afirmaciones para hacer valer sus derechos y no limitarse a la simple mención de hechos, sin prueba alguna.

Finalmente, manifiesta que la Autoridad demandada con la emisión de la Resolución Jerárquica, ahora impugnada, esta creando precedentes administrativos que obligan a la Administración Tributaria, anular obrados dentro de los procedimientos de fiscalización ante cualquier afirmación que realicen los contribuyentes sobre cualquier hecho sin prueba alguna y que el Ente Fiscal tenga que averiguar sus afirmaciones, permitiendo de esta manera que los sujetos pasivos evadan sus obligaciones tributarias, dificultando la actividad recaudadora del Estado, vulnerando la garantía constitucional del debido proceso consagrada en el art. 115 de la CPE, citando como precedente administrativo la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0076/2012 de 17 de febrero, el cual estableció, que la



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 1096/2014. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital Santa Cruz II del Servicio de Impuestos Nacionales
contra Autoridad General de Impugnación Tributaria.

carga de la prueba le corresponde al contribuyente mediante la presentación de documentación que aseveren sus afirmaciones. Refiriéndose a la falta de congruencia de la Autoridad demandada en sus Resoluciones; toda vez, que en alguno de sus casos aplica el art. 76 de la Ley 2492, respecto a la falta de documentación, ante afirmaciones realizadas por los sujetos pasivos, considerándolas sin asidero legal; y por otro lado, no aplica la citada normativa y considera que la Administración Tributaria debió realizar las averiguaciones correspondientes ante simples afirmaciones del contribuyente sin ningún respaldo legal, como en el presente caso, vulnerando el principio de congruencia de las resoluciones y el debido proceso, citando la SCP 0387/2012-R de 22 de junio de 2012.

I.3. Petitorio:

En mérito a lo expuesto, y al amparo de los arts. 10 de la Ley 212 y 780 del Código de Procedimiento Civil (CPC), aplicable en materia tributaria por los arts. 74 num. 2) de la Ley 2492 y 55 de la Ley de Organización Judicial (LOJ), solicita la Revocatoria total de la Resolución impugnada; y en consecuencia, firme y subsistente en su totalidad la Resolución Determinativa.

II. DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA:

Daney David Valdivia Coria en representación legal de la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), se apersonó al proceso y respondió negativamente a la demanda con memorial presentado el 14 de mayo de 2015, de fs. 103 a 107 vta., señalando:

1.- Respecto al primer agravio alegado por la Administración Tributaria, explica que esta entidad mediante notas, solicitó a la ASFI, certificación respecto de las operaciones registradas por concepto de ingresos en las cuentas Caja de Ahorro, Cuenta Corriente y Depósitos a Plazo Fijo, entre otros de Wilde Tejerina Vargas, remitiendo información las entidades financieras como el Banco Bisa SA., Fondo Financiero Privado, Banco Económico, Banco Ganadero y Banco Mercantil Santa Cruz, y al haberse evidenciado movimientos en los periodos fiscalizados, elaboró los papeles de Trabajo, concluyendo que los ingresos no fueron declarados ante el SIN, considerando que dichos depósitos son ingresos no declarados, ante la falta de respaldo real y documental, de los cuales surgen las obligaciones del IVA e IT estableciéndose en la Vista de Cargo que dicha determinación fue efectuada sobre base presunta, ya que la información contenida en los Extractos Bancarios le permitió a la Administración Tributaria conocer de manera indirecta indicios sobre la existencia de hechos generadores relacionados con los depósitos bancarios; empero, no consideró que tratándose de una persona natural, los depósitos bancarios observados pudieran tener un origen distinto a alguna actividad gravada por el IVA e IT; por lo que, no sólo debió limitarse a la información contenida en los extractos bancarios, sino obtener otros elementos de prueba, que de manera cierta o indirecta le permitan tomar convicción de que los depósitos observados constituyeron ingresos no declarados, hecho que no fue fundamentado por la entidad Tributaria y menos justificado en la presente demanda.

Añade que si bien el propio sujeto pasivo no entregó documentación; sin embargo, informó a la Administración Tributaria, en el memorial de descargos a la Vista de Cargo, que dichos depósitos se originaron en actividades distintas a las gravadas por el IVA e IT, indicio que debió permitirle retrotraer obrados a la entidad demandante, para que con una adicional averiguación cuente con otros elementos resultantes de su facultad investigativa, señalando que la Administración Tributaria al pretender que la Resolución Determinativa se encuentra debidamente respaldada, no consideró la naturaleza de los depósitos bancarios ni investigado su origen, afectando la fundamentación para sustentar el método sobre base presunta utilizado; y en consecuencia, los requisitos que debe contener la Vista de Cargo, conforme al art. 96 de la Ley 2492.

Agrega que la Administración Tributaria debió aplicar las facultades que le otorga el art. 100 de la Ley 2492, a fin de efectuar procedimientos alternativos como el de solicitar al Sistema Financiero justificaciones por depósitos, identificación de los depositantes - entre otros - procedimientos conducentes a probar que los depósitos corresponden a ingresos no declarados, que le 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.

Concluye, manifestando que el procedimiento realizado por el ente fiscal es insuficiente para demostrar que los abonos en la cuenta corriente MN N° 1041-016220 y ME N° 1042-017403 del Banco Ganadero, cuenta corriente 1042-104268 del Banco Económico y la cuenta corriente N° 4010621912 del Banco Mercantil Santa Cruz, correspondan a ingresos no declarados; asimismo, señala que la Visa de Cargo 29-0000454-13 fue emitida en base al informe CITE: SIN/GDSCZ/DF/FE/INF/3496/2013, mismo que establece reparos en Base Presunta por ingresos no declarados, determinado en base al movimiento de sus cuentas bancarias, la misma no contiene los fundamentos de hecho, resultado de las actuaciones de investigación, producto del ejercicio de las facultades de la Administración Tributaria otorgadas mediante los arts. 66, 95 y 100 de la Ley 2492, que respalden el origen de la deuda tributaria por el IVA e IT; por lo cual, el acto se encuentra viciado de nulidad conforme a lo dispuesto en el art. 96.I de la citada Ley.

2.- Por otro lado, respecto al segundo punto, señala que habiendo el sujeto pasivo informado a la Administración Tributaria antes de la emisión de la Vista de Cargo, que los depósitos provienen de la venta de ganado y préstamos, dicha "CERTEZA" debió permitir a la entidad tributaria contar con otros elementos, resultantes de su facultad investigativa y no considerar como suficiente la falta de respaldo a los argumentos del sujeto pasivo, para el establecimiento de ingresos no declarados. Asimismo indica, que con referencia al precedente citado, la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0076/2012 utilizó como parte de su fundamento el art. 76 del Código Tributario Boliviano (CTB), rechazando una petición sin fundamento por parte del sujeto pasivo, no advirtiéndose contradicción en los fallos emitidos por ésta instancia, siendo pertinente aclarar que la labor investigativa de la AT no se vio restringida por este hecho.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 1096/2014. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital Santa Cruz II del Servicio de Impuestos Nacionales
contra Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Solicita se tome en cuenta lo establecido en la Sentencia 510/2013 de 27 de noviembre, señalando que los argumentos del demandante no demuestran una errada interpretación de la autoridad demandada, limitándose a realizar afirmaciones generales e imprecisas, sin exponer razonamientos de carácter jurídico; por los cuales, creé que su pretensión no fue valorada correctamente, transcribiendo como doctrina tributaria, partes pertinentes de las Resoluciones Jerárquicas STG-RJ/0099/2005, AGIT-RJ-/1133/2014 y AGIT-RJ 1470/2014; así como las Sentencias 288/2013 de 02 de agosto y 238/2013 de 05 de julio, emitidas por el Tribunal Supremo de Justicia.

II.1 Petitorio.-

La autoridad demandada solicitó se declarare improbada la demanda; firme y subsistente la Resolución Jerárquica.

III. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES:

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

La Administración Tributaria el 26 de septiembre de 2012, fue notificado personalmente a Wilde Tejerina Vargas con la **Orden de Fiscalización 00120FE00204 de 19 de septiembre de 2012** (fs. 4 del anexo 2), comunicándole el inicio de la Fiscalización Parcial, con un alcance de la verificación de los hechos y/o elementos correspondientes al Impuesto al Valor Agregado (IVA) e Impuesto a las Transacciones (IT), respecto a los períodos fiscales abril, mayo y junio de 2008; requiriendo para el efecto la presentación de las Declaraciones Juradas del IVA F-200 e IT F-400, Libro de Ventas IVA, Libro de Compras IVA, Notas Fiscales de respaldo al Débito Fiscal IVA, Notas de Respaldo al Crédito Fiscal IVA, Extractos Bancarios, Comprobantes de Ingresos y Egresos con respaldo, Estados Financieros, Dictamen de Auditoria, Plan de Código de Cuentas Contables, Libros de Contabilidad, tanto el Diario como el Mayor, Kardex e Inventarios Ampliado el plazo para la presentación de la documentación requerida, Wilde Tejerina Vargas **mediante nota de 9 de octubre de 2012** (fs. 16 del anexo 2) comunica a la Administración Tributaria que durante la Gestión 2008, no se encontraba registrado en el Padrón de Contribuyentes del Servicio de Impuestos Nacionales, no existiendo por esta razón, la documentación solicitada; emitiéndose de esta manera Acta por Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación por la entrega de toda la información y documentación requerida, incumpliendo normativa tributaria, sancionándosele con una multa de UFV's 1.500. Posteriormente la Administración Tributaria pronunció el **Informe de Actuación CITE: SIN/GDSCZ/DF/FE/INF/3496/2013 de 20 de septiembre** (fs. 342 a 351 del anexo 2), estableciendo ingresos no declarados por Pólizas de Importación y según Cuentas Bancarias; señalando al mismo tiempo que el Sujeto Pasivo procedió a cancelar parte del impuesto determinado, estableciéndose una Deuda Tributaria de UFV's 901.564,16 equivalente a Bs.- 1.680.912,30 el cual incluye tributo omitido, intereses y sanción por su conducta.

A causa del citado informe se emitió la **Vista de Cargo 29-0000454-13 de 20 de septiembre** (fs. 352 a 362 del anexo 2), determinándose las obligaciones impositivas relativas al Impuesto al Valor Agregado (IVA) y su incidencia en el Impuesto a las Transacciones (IT) por los periodos fiscales abril, mayo y junio de 2008 sobre Base Presunta, estableciendo un tributo omitido que suma un total de UFV's 901.564,16 equivalente a Bs.- 1.680.912,30, por los impuestos mencionados, incluyendo intereses y sanción preliminar por la conducta del contribuyente; acto administrativo que una vez notificado a Wilde Tejerina Vargas, mediante **memorial de 4 de noviembre de 2013** (fs. 401 a 405 del anexo 2) presentó descargos, señalando que no tuvo ninguna actividad comercial en dicha gestión, siendo ilegal pretender respaldar el cargo en la existencia de depósitos bancarios efectuados en dichas gestiones; procediéndose a emitir y notificar al contribuyente la **Resolución Determinativa N° 17-0002344-13 de 31 de diciembre** (fs. 433 a 451 del anexo 2), que determinó una deuda tributaria por un total de UFV's 876.787 equivalentes a Bs.- 1.665.833, respecto al IVA e IT sobre Base Presunta, por los periodos fiscales preseñalados, más intereses, calificándose la conducta del contribuyente como omisión de pago y sancionándosele con una multa del 100% del tributo omitido.

Acto administrativo que fue objeto de recurso de alzada, resolviéndose el mismo con el pronunciamiento de la **Resolución de Recurso de Alzada ARIT - SCZ/RA 0363/2014 de 12 de mayo** (fs. 81 a 96 vta. del anexo 1), revocando parcialmente la Resolución Determinativa, quedando pendiente un tributo omitido de Bs.- 98.081, monto a ser recalculado por la Administración Tributaria a la fecha de pago de acuerdo a normativa tributaria; Acto Administrativo de Alzada, que fue Anulada por la **Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1133/2014 de 5 de agosto** (fs. 168 a 179 del anexo 1), con reposición de actuados hasta el vicio más antiguo, esto implica, hasta la Vista de Cargo 29-0000454-13, inclusive, con el fin de que la Administración Tributaria, emita una nueva Vista de Cargo; fallo que no fue favorable a la ahora entidad demandante, interponiendo la presente acción contencioso administrativa, objeto de estudio y análisis por parte de este Tribunal Supremo de Justicia.

En cuanto a los antecedentes que cursan en el cuaderno del proceso, se dio cumplimiento al procedimiento de puro derecho señalado por los arts. 781; 354.II y III del CPC, concluido el trámite, se decretó autos para Sentencia.

IV. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA:

El objeto de la presente controversia radica en los siguientes aspectos denunciados: **1.-** Si la AGIT, realizó o no una correcta interpretación del art. 43 de la Ley 2492, respecto al método de determinación sobre Base Presunta, realizada por la entidad demandante para determinar la base imponible del contribuyente por ingresos no declarados y reflejados en depósitos bancarios; y, **2.-** Si es cierto que la AGIT no aplicó el art. 76 de la Ley 2492; puesto que, según manifiesta el accionante, la carga de la prueba con relación a la procedencia de los ingresos bancarios corresponde al contribuyente y no a la Administración Tributaria, y si en ese marco la autoridad demandada actuó correctamente al anular la



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 1096/2014. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital Santa Cruz II del Servicio de Impuestos Nacionales
contra Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Resolución de Alzada, es decir, con reposición de actuados hasta el vicio más antiguo, esto implica hasta la Vista de Cargo 29-000454-13, con el objetivo de que la Administración, emita una nueva Vista de Cargo.

V. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO:

Así relacionados los actuados procesales e identificados los puntos controvertidos, se concluye lo siguiente:

V.1. Con relación a que **la autoridad demandada realizó o no una correcta interpretación del art. 43 de la Ley 2492, respecto al método de determinación sobre Base Presunta, realizada por la Administración Tributaria para determinar la base imponible del contribuyente por ingresos no declarados y reflejados en depósitos bancarios**, es decir, relacionado a verificar si la determinación del tributo omitido emerge de una correcta fiscalización y valoración de los certificados emitidos por diferentes Bancos, respecto a los ingresos observados en las cuentas: Caja de Ahorro, Cuenta Corriente y Depósitos a Plazo Fijo entre otros, del contribuyente **Wilde Tejerina Vargas**, de cuyo resultado la entidad Tributaria concluyó que los ingresos percibidos en los periodos abril, mayo y junio de 2008, no fueron declarados ante el SIN, de cuya omisión, surgirían las obligaciones del IVA e IT estableciéndose en la Vista de Cargo que dicha determinación fue efectuada sobre Base Presunta; y por otro lado, la información proporcionada por el propio contribuyente, en el memorial de presentación de descargos a la Vista de Cargo, en sentido que los depósitos observados por la Administración Tributaria se originaron en actividades distintas a las gravadas por el IVA e IT, más si es una persona natural.

En ese contexto, es pertinente tomar en cuenta los arts. 66, 95 y 100 de la Ley 2492, respecto a las facultades de la Administración Tributaria, de Control, Verificación, Fiscalización e Investigación y la obligación de ejercerlas, la cual enfatiza: *“La Administración Tributaria dispondrá indistintamente de amplias facultades de control, verificación, fiscalización e investigación (...) 1) Exigir al sujeto pasivo o tercero responsable la información necesaria, así como cualquier libro, documento y correspondencia con efectos tributarios”*. Corresponde también citar algunas de las obligaciones tributarias del sujeto pasivo establecidas en el art. 70 de la Ley 2492, vinculadas al presente caso; entre éstas: *“1) Determinar, declarar y pagar correctamente la deuda tributaria en la forma, medios, plazos y lugares establecidos por la Administración Tributaria, ocurridos los hechos previstos en la Ley como 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”*.

Asimismo, el art. 42 de la Ley 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". Reflejándose dos métodos de determinación de dicha base imponible, de conformidad al art. 43 de la citada Ley Tributaria, 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...".

Ingresando al análisis de esta problemática planteada, relacionada a la determinación realizada por la Administración Tributaria, en sentido de que tomó en cuenta la existencia de ingresos percibidos por el contribuyente en los periodos abril, mayo y junio de 2008, en mérito a los depósitos no declarados por éste, de los cuales surgieron las obligaciones del IVA e IT, y que no se consideró, que el sujeto pasivo es una persona natural, cuyos depósitos bancarios pudieron tener un origen distinto respecto a la actividad gravada por los impuestos señalados (venta de ganado y préstamos de dinero de familiares); al respecto, se tiene que el art. 4 inc. d) de la Ley 2341 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 establecido por el art. 3 del DS 26462 de 22 de diciembre de 2001 que Reglamenta la Ley 2166 de 22 de diciembre de 2000, sobre el Servicio de Impuestos Nacionales, señalando respecto al principio rector de verdad objetiva o material 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**". Basamento legal que nos permite colegir, que la Administración Tributaria no debió limitarse únicamente a la información contenida en los extractos bancarios, máxime si fue el propio contribuyente a momento de presentar descargos a la Vista de Cargo, quien señaló que dichos depósitos se originan en actividades distintas gravadas por el IVA e IT.

De esta forma, en la búsqueda de dicha verdad material, la Entidad, ahora demandante, para cumplir con el objetivo del art. 96.I de la Ley 2492 y previo a acudir ha la última *ratio del art. 43* del método de la determinación sobre base presunta, debió aplicar lo dispuesto por el art. 44 de la Ley 2492, la cual dispone la obligatoriedad que tiene la Administración Tributaria 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 concorra alguna de las circunstancias señaladas al efecto, esto en observancia de los principios de reserva de ley, debido proceso y derecho a la defensa. Aspecto incumplido por la Administración Tributaria; por lo cual, no es procedente que esta entidad cree procedimientos de presunción tributarios a su libre criterio, actuando en base a presunciones simples,



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 1096/2014. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital Santa Cruz II del Servicio de Impuestos Nacionales
contra Autoridad General de Impugnación Tributaria.

incumpliendo las facultades señaladas en los arts. 66 y 100 de la Ley 2492.

En tal sentido, el art. 96.I de la Ley 2492 de manera incuestionable señala, que la Vista de Cargo debe contener los hechos, actos, elementos y valoraciones que fundamenten la Resolución Determinativa, precedentes 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, es decir, que la Vista de Cargo constituye un acto administrativo pre-intimatorio que da lugar al contribuyente a efectuar sus observaciones respecto de los hechos imputables, a través de la presentación de sus descargos en función a los hechos, actos, datos, elementos y valoraciones emergentes de los actos de verificación; lo cual implica, que este acto constituye una adecuada posibilidad para el ejercicio del derecho a la defensa del contribuyente sobre cuya base se emitirá la Resolución Determinativa; consecuentemente, estos actos deben realizarse en el marco de un debido proceso, que comprende en sus alcances a los procesos administrativos de determinación.

En el marco de la normativa glosada precedentemente y en base a los antecedentes descritos, de la revisión de la Vista de Cargo N° 29-0000454-13, se tiene que este determina como base de los reparos establecidos, la revisión de los Extractos Bancarios del contribuyente (persona natural) Wilde Tejerina Vargas, señalando que son ingresos no declarados ni respaldados, de los cuales surgen las obligaciones del IVA e IT, establecidos en la revisión de cuentas de los diferentes bancos, elementos que de la misma forma se observan de la revisión de la Resolución Determinativa N° 17-0002344-13, y aspecto que también fue advertido por la autoridad jerárquica, tomando en cuenta que tanto en los procesos administrativos, como en la jurisdicción ordinaria la preponderancia de la verdad material sobre la formal, conforme el art. 180.I de la CPE, es decir, la verdad pura enmarcada en la realidad de los hechos, debieron ser tomadas por la entidad demandante, antes de subsumir el accionar administrativo del contribuyente en meras presunciones. En ese entendido, claramente se puede evidenciar 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 Wilde Tejerina Vargas, para poder concluir de manera indubitable que se tratan de ingresos no declarados por el contribuyente, conforme establece el art. 43.I de la Ley 2492, vulnerándose de esta manera los derechos al debido proceso y a la defensa; por lo cual, se concluye que la nulidad de obrados con reposición de actuados hasta el vicio más antiguo, que es hasta la Vista de Cargo 29-0000454-13, con el objeto de que la citada Administración Tributaria, emita una nueva Vista de Cargo, dando cumplimiento a lo dispuesto por el art. 96.I de la Ley 2492, dispuesta por la Resolución Jerárquica impugnada, es correcta.

V.2. En lo concerniente a que la Autoridad General de impugnación Tributaria no aplicó el art. 76 de la Ley 2492, toda vez que la carga de la prueba respecto a la procedencia de los ingresos bancarios, correspondía al contribuyente y no a la Administración Tributaria y que dicha normativa no fue aplicada en la Resolución impugnada; al

respecto, corresponde referirnos al art. 76 de la Ley 2492 el cual determina: *“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 la especie y antes de la emisión de la Vista de Cargo, el sujeto pasivo informó a la Administración Tributaria, que los depósitos observados y cuestionados por el Ente Fiscal provenían de la venta de ganado y préstamos de personas particulares (familiares), dicha manifestación debió permitirle a la Administración Tributaria contar con otros elementos resultantes de la facultad investigativa, señalado en los arts. 66 y 100 de la Ley 2492, en lugar de considerar como suficientes la falta de respaldo a los argumentos del contribuyente para presumir como ingresos no declarados, más si se trataba de una persona natural, cuyos ingresos pudieron tener un origen distinto respecto ha alguna actividad gravada por el IVA e IT, aspecto que la Entidad demandante debía sustentar en base a prueba idónea, lo cual no sucedió en obrados, en virtud de que se utilizó presunciones para sostener supuestos ingresos en la Vista de Cargo, criterio ratificado por la Resolución Determinativa, afectando claramente la fundamentación para sustentar el método sobre base presunta; y por ende, a los requisitos que debe contener la Vista de Cargo conforme al art. 96 de la Ley 2492.

En ese entendido, según el art. 76 del cuerpo legal detallado, se establece, que quien pretenda hacer valer sus derechos, deberá probar los hechos constitutivos de los mismos, es decir, en este caso, correspondía a la Administración Tributaria en mérito a sus facultades específicas, probar que los ingresos no declarados por el contribuyente por los periodos cuestionados, se originaron en actividades gravadas por el IVA e IT, en lugar de deslindar dicha responsabilidad tan solamente al sujeto pasivo.

Circunstancias los cuales permiten deducir, que ninguna prueba cursante en obrados, ni en los antecedentes administrativos, demuestran o indican que el contribuyente Wilde Tejerina Vargas hubiera realizado ventas no declaradas en los periodos abril, mayo y junio de 2008; puesto que, la conclusión a la cual llega la Administración Tributaria parte de una presunción arribada a partir de las certificaciones proporcionadas por los diferentes Bancos, pero no describe claramente si las ventas corresponden al giro de la empresa y/o venta de ganado y préstamos de particulares o familiares, tal cual informó el contribuyente, sino que de forma ilegal arrastra todos los depósitos bancarios observados a la actividad gravada al IVA e IT, imputando a los periodos fiscalizados, sin ningún respaldo legal-técnico, que permita establecer ese cargo, siendo en consecuencia arbitrario.

Más aún si no se demostró por parte de la Entidad accionante la naturaleza de los depósitos bancarios observados y menos investigó su origen de los supuestos ingresos no declarados por el contribuyente, sin ejercer sus facultades específicas de control, comprobación, verificación, fiscalización e investigación, a través de las cuales debía exigir al sujeto pasivo o tercero responsable la información necesaria, así como cualquier



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 1096/2014. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital Santa Cruz II del Servicio de Impuestos Nacionales
contra Autoridad General de Impugnación Tributaria.

libro, documento y correspondencia con efectos tributarios que son funciones administrativas inherentes a la Administración Tributaria de carácter prejudicial, a objeto de garantizar el debido proceso y el derecho a la defensa del sujeto pasivo, conforme los arts. 115.II CPE y 16 incs. b), d), e), i) y l) de la Ley 2341, los cuales establecen derechos relacionados con el debido proceso; y, en especial consagrado por el art. 68 inc. 6) de la Ley 2492, respecto al derecho al debido proceso del contribuyente.

Además, debemos considerar, que uno de los pilares del debido proceso, es la actividad probatoria, es decir, que si se emite un acto determinativo en materia tributaria, debe tener la suficiente base probatoria, lo contrario implica arbitrariedad, en este sentido, el acto administrativo como tal debe sustentarse en hechos y antecedentes que le sirvan de causa y antes de su emisión, deben cumplirse los procedimientos esenciales y sustanciales previstos, entre ellos el probatorio, aspecto que se incumplió en el caso de análisis, ya que la Vista de Cargo cuestionado, que fuera confirmado por la Resolución Determinativa, determina tener Base Presunta, cuando en realidad, como se ha anotado precedentemente, la Administración Tributaria no ha cumplido con sus facultades de control, verificación, fiscalización e investigación, para luego arribar a las circunstancias para la determinación sobre Base Presunta, como se tiene establecido en el art. 44 de la Ley 2492, que señala: *“La Administración Tributaria podrá determinar la base imponible usando el método sobre base presunta, sólo cuando habiéndolos requerido, no posea los datos necesarios para su determinación sobre base cierta por no haberlos proporcionado el sujeto pasivo, ... (sic)”*. Concluyéndose que es innegable el incumplimiento del art. 96.I de la Ley 2492 por parte de la Administración Tributaria, relativo a la fundamentación de la citada Vista de Cargo, debiendo contener como requisitos mínimos la nueva Vista de Cargo, entre otros de orden formal, los fundamentos de hecho a los cuales se llegará a partir de la actividad probatoria, de lo cual reiteramos, carece el procedimiento observado; por lo que, corresponde confirmar la nulidad dispuesta por la Autoridad demandada.

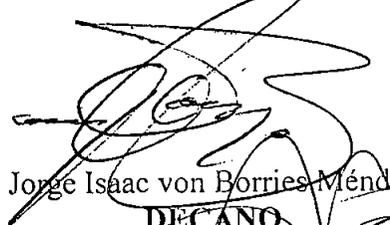
Por cuanto, la anulación dispuesta, permitirá a la Entidad demandante cumplir cabalmente y de forma legal, sin vulnerar los derechos del contribuyente, el trabajo de Verificación, sustentándolo en prueba que gocen de eficacia e idoneidad, obtenida legalmente y que permita aportar datos ciertos, directos e indubitables, para que al final se emita una resolución en la cual se establezca con base cierta o base presunta, según corresponda, si es que efectivamente Wilde Tejerina Vargas, omitió el pago de algún tributo, o no.

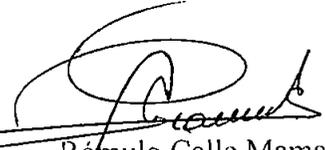
POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida por los arts. 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil, los arts. 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando de la Ley 620 de 31 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda; consecuentemente, deja firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT - RJ 1133/2014 de 5 de agosto.

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

Regístrese, notifíquese y archívese.

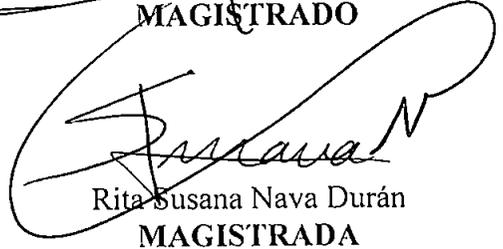

Pastor Segundo Mamani Vilca
PRESIDENTE


Jorge Isaac von Borries Méndez
DECANO


Rómulo Calle Mamani
MAGISTRADO


Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO

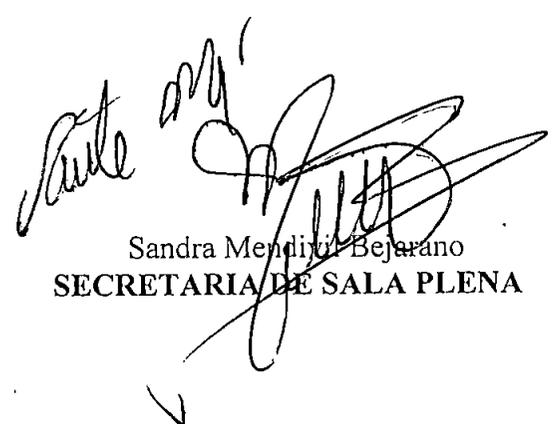

Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO


Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA

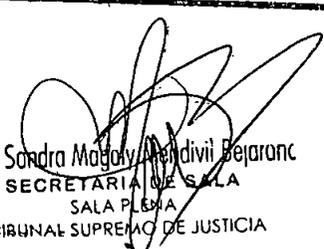

Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA


Maritza Suintura Juaniquina
MAGISTRADA


Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO


Sandra Magaly Bejarano
SECRETARIA DE SALA PLENA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA SALA PLENA
GESTIÓN: 2016.....
SENTENCIA Nº 209... FECHA 21 de abril...
LIBRO TOMA DE RAZÓN Nº 112016.....
<i>Conforme</i> VOTO DISIDENTE:


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