*Estado Plurinacional de Bolivia*
*Órgano Judicial*

**TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA**
**SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM., SOCIAL Y ADM. PRIMERA**
**Sentencia Nº 223**
**Sucre, 12 de noviembre de 2020**

| | |
|---|---|
| **Expediente:** | 059/2019-CA |
| **Demandante:** | Gerencia Grandes Contribuyentes Cochabamba – Servicio de Impuestos Nacionales |
| **Demandado:** | Autoridad General de Impugnación Tributaria |
| **Proceso:** | Contencioso Administrativo |
| **Resolución impugnada:** | AGIT-RJ 2560/2018 de 18 de diciembre |
| **Magistrado Relator:** | Lic. Esteban Miranda Terán |

Emitida dentro del proceso contencioso administrativo seguido por la Gerencia Grandes Contribuyentes Cochabamba – Servicio de Impuestos Nacionales, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

**VISTOS:** La demanda contenciosa administrativa de fs. 101 a 110, interpuesta por la Gerente de la Gerencia Grandes Contribuyentes Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, Rosmery Villacorta Guzmán (en adelante SIN), contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (en adelante AGIT); impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2560/2018 de 18 de diciembre de fs. 75 a 99; el Auto de admisión de 22 de marzo de 2019 de fs. 114; la contestación a la demanda de fs. 143 a 161; la réplica de fs. 189 a 194; la dúplica de fs. 203 a 209; el decreto de Autos para Sentencia de 5 de agosto de 2019 de fs. 210; los antecedentes procesales y todo lo que en materia fue pertinente analizar:

## I. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS DEL PROCESO:

El 1ro de diciembre de 2016, el SIN notificó personalmente (fs. 4 del Anexo 1) a Weiping Zhang, representante legal de Vicstar Ingeniería y Construcción SRL (en adelante el contribuyente) con la Orden de Verificación (en adelante OV) N° 0016OVE01451 de 23 de noviembre 2016 (fs. 4 del Anexo 1), comunicando el inicio de la verificación del crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado (en adelante IVA), contenido en las facturas de compras declaradas por el contribuyente en los períodos fiscales mayo, junio, julio, agosto y diciembre de la gestión 2014.

El 20 de febrero de 2018, el SIN notificó personalmente (fs. 543 del Anexo 3) al contribuyente con la Vista de Cargo (en adelante VC) Nº 291739000333 de 10 de noviembre de 2017 (fs. 516 a 542 del Anexo 3), estableciendo preliminarmente el importe total observado de Bs. 2.925.722,18.- (Dos millones novecientos veinticinco mil setecientos veintidós 18/100 Bolivianos), de los períodos fiscales mayo, junio, julio, agosto y diciembre de la gestión 2014 del IVA, sin incluir accesorios de Ley ni multa sancionatoria; asimismo, se impuso la multa de UFVs 1.000.- (Un mil 00/100 Unidades de Fomento a la Vivienda) por incumplimiento a deberes formales.

El 21 de mayo de 2018, el SIN notificó mediante cédula (fs. 1426 del Anexo 7) al contribuyente con la **Resolución Determinativa** (en adelante RD) N° 171839000183 de **15 de mayo de 2018** (fs. 1386 a 1422 del Anexo 7), que determinó la deuda tributaria de Bs. 917.716 (Novecientos diecisiete mil setecientos dieciséis 00/100 Bolivianos) por concepto de tributo omitido, mantenimiento de valor, intereses, sanción por omisión de pago períodos fiscales mayo, junio, julio, agosto y diciembre de la gestión 2014 del IVA y multa por incumplimientos a deberes formales.

Contra la referida RD, el contribuyente interpuso recurso de alzada (fs. 39 a 70 y 137 a 160 del Anexo 1 en impugnación administrativa), emitiendo la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba (en adelante ARIT), la **Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0376/2018 de 24 de septiembre** (fs. 216 a 248 del Anexo 2 en impugnación administrativa), que **CONFIRMÓ** la resolución impugnada.

Contra la referida Resolución del Recurso de Alzada, el contribuyente interpuso recurso jerárquico (fs. 251 a 252 y 290 a 308 del Anexo 2 en impugnación administrativa), emitiendo la AGIT la **Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2560/2018 de 18 de diciembre** (fs. 346 a 370 del Anexo 2 en impugnación administrativa), que **REVOCÓ parcialmente** la resolución impugnada, dejando parcialmente sin efecto la RD N° 171839000183, por la suma de Bs. 8.358 respecto de los períodos fiscales mayo y junio de 2014 del IVA; manteniendo firme y subsistente la suma de Bs. 371.986, por depuración de crédito fiscal del IVA de los períodos fiscales mayo, julio, agosto y diciembre de la gestión 2014, además de la multa de UFVs 1.000 por incumplimiento a deberes formales.

Contra la referida Resolución de Recurso Jerárquico, el SIN interpuso la demanda contencioso administrativa (fs. 101 a 110), que se resuelve:

## II. FUNDAMENTOS DE LA DEMANDA, LA CONTESTACIÓN Y APERSONAMIENTO DEL TERCERO INTERESADO:

### Demanda.

El SIN mediante el escrito de fs. 101 a 110, relacionó los antecedentes ocurridos hasta la emisión de la resolución impugnada, afirmando que la AGIT no analizó correctamente la documentación presentada por el contribuyente para levantar la observación a la materialización de la transacción y vinculación con la actividad gravada conforme a lo siguiente:

**Factura N° 2916,** aseveró que la AGIT omitió considerar que el contribuyente no demostró la transferencia de dominio del cemento mediante documentación que compruebe su ingreso a almacenes, como elemento de materialización de la transacción conforme al art. 2 de la Ley N° 843; toda vez que, para el "registro de pedido", se consignó como cliente a SHENZHEN VICSTAR IMP & EXP CO LT SHENZHEN

VICSTAR IMP & EXP CO LTD, siendo un tercero que no se relaciona documentalmente con el contribuyente o con la asociación accidental "VICSTAR ASOCIACIÓN INGENIERIA DE PUENTES" en la que participa; aspecto que, demuestra incongruencias en la documentación, porque el cemento fue pedido por SHENZHEN VICSTAR IMP & EXP CO LT SHENZHEN VICSTAR IMP & EXP CO LTD y fue recibido por un dependiente del contribuyente, sin existir certeza que el cemento fue adquirido para el contribuyente y por ende, la efectiva materialización de la transacción con su proveedor.

Señaló que la AGIT omitió considerar que el contribuyente no demostró la vinculación con la actividad gravada, mediante documentación que demuestre que el cemento detallado en la referida factura, se hubiera utilizado en la "Construcción paso a desnivel Av. 6 de agosto Av. República D.6.".

**Factura Nº 3152**, afirmó que la AGIT omitió considerar que el contribuyente no demostró la transferencia de dominio del cemento mediante documentación que compruebe su ingreso a almacenes, como elemento de materialización de la transacción conforme al art. 2 de la Ley Nº 843; toda vez que, en la "orden de entrega", se consignó como cliente a René Sánchez, demostrándose que el cemento fue entregado a un tercero que; si bien, es un dependiente del contribuyente, no demuestra el ingreso a almacenes del contribuyente y por ende, la efectiva materialización de la transacción con su proveedor.

Señaló que la AGIT omitió considerar que el contribuyente no demostró la vinculación con la actividad gravada, mediante documentación que demuestre el uso del cemento adquirido en actividades propias del contribuyente, porque la glosa del registro indica: "Registro por pago compra de 400 bolsas de cemento con puzolana IP-30 según documentación adjunta", sin mencionar la obra en la que se usó.

Concluyó que al analizar las facturas Nos. 2916 y 3152, la AGIT no tomo en cuenta que el art. 70 de la Ley Nº 2492, Código Tributario Boliviano (en adelante CTB-2003), dispone que el contribuyente está obligado a respaldar las actividades y operaciones gravadas y demostrar la procedencia y cuantía de los créditos impositivos que considere le correspondan; y que, de conformidad al art. 8 de la Ley Nº 843, sólo dará lugar al cómputo de crédito fiscal las compras, adquisiciones o importaciones definitivas, contratos de obras o servicios, o toda otra prestación o insumo de cualquier naturaleza, en la medida en que se vinculen con las operaciones gravadas; en ese sentido, afirmó que: "...*no es suficiente con que el contribuyente compre un bien relacionado con su actividad gravada;* ***sino que ante todo debe demostrar el uso y/o destino de las bolsas de cemento adquiridas en actividades relacionadas con la empresa, teniendo en cuenta que no se demostró ni siquiera el ingreso de este material a almacenes del contribuyente, lo cual supone que no puede disponer o utilizar bolsas de cemento que ni siquiera ingresaron entre su material a disposición, en base a lo que se concluye que, si no hay materialización de la transacción (transferencia de dominio – ingreso a almacenes) menos puede haber***

***vinculación con la actividad gravada de una transacción inexistente***."[1] (Resaltado y subrayado de origen).

Señaló que la documentación consistente en: contrato protocolizado inicial, contratos modificatorios, minuta de contrato inicial, minuta contratos modificatorios, orden de ejecución de obra (orden de proceder), libro de órdenes, planillas de avance de obra, cronograma, acta de recepción provisional de obra y acta de recepción definitiva, presentados como respaldo a la obra "Construcción paso a desnivel Av. 6 de agosto-Av. República D.6.", no describen los insumos y/o materiales utilizados en esa obra, ni señalan el tipo de insumos/materiales, unidades, cantidades utilizadas, sin demostrar que el cemento adquirido según facturas Nos. 2916 y 3152, hubiere sido usado en la referida obra.

Afirmó que la obra "Construcción paso a desnivel Av. 6 de agosto-Av. República D.6.", fue adjudicada a la Asociación Accidental y de cuentas en participación "VICSTAR ASOCIACIÓN INGENIERIA DE PUENTES" conformada por la EMPRESA SHENZHEN VICSTAR IMP & EXP CO LTDA (sucursal Bolivia), "VICSTAR INGENIERÍA Y CONSTRUCIÓN SRL" y "CHINA RAILWAY INTERNATIONAL LTD (sucursal Bolivia)", donde el contribuyente tiene una participación del 20%; sin embargo, las facturas Nos. 2916 y 3152 se emitieron a nombre del contribuyente por el total de la compra y no en relación al porcentaje de su participación; además, según el contrato de Asociación Accidental, el contribuyente sólo era responsable de aportar con sus ingenieros y personal calificado y el responsable de la obra fue la EMPRESA SHENZHEN VICSTAR IMP & EXP CO LTDA (sucursal Bolivia).

Hizo notar que, conforme a lo estipulado en la cláusula octava del referido contrato de constitución, el manejo y administración de las cuentas y recursos económicos de la Asociación Accidental está a cargo de la empresa líder EMPRESA SHENZHEN VICSTAR IMP & EXP CO LTDA (sucursal Bolivia); por lo que, los gastos incurridos en la obra, debieron ser cubiertos con la cuenta bancaria de la empresa líder o de su representante legal, no así con los recursos del contribuyente, demostrándose que el cemento no se compró para la obra.

Señaló que de acuerdo al art. 4-II de la Resolución Normativa de Directorio (en adelante RND) N° 10-0028-12 de 12 de octubre de 2012, las facturas de compras relacionadas a proyectos u obras ejecutadas por una Asociación Accidental, deben estar vinculadas en relación a la participación de cada empresa; empero, el contrato de constitución de la Asociación Accidental, en su cláusula cuarta, estipuló que el contribuyente tendría una participación del 20% y en su cláusula sexta, estipuló el alcance y obligaciones de cada parte; comprobándose que, las facturas de compras no respaldan únicamente los gastos vinculados a la participación del contribuyente, sin

[1] Fs. 105, primer párrafo, demanda contenciosa administrativa.

haberse demostrado que las facturas observadas no se encuentren vinculadas a la actividad gravada.

En ese contexto, denunció que la AGIT incurrió en excesos al levantar la depuración de las facturas Nos. 2916 y 3152, vulnerando el debido proceso del SIN, al violar sus elementos esenciales como son el derecho a la valoración razonable de la prueba y el derecho a la motivación y congruencia de las decisiones y la vulneración del derecho a la defensa del SIN.

**Factura N° 236,** aseveró que la AGIT omitió considerar que el contribuyente no demostró la prestación del servicio de alquiler de maquinaria y transporte y la transferencia de dominio de los agregados mediante documentación que compruebe su ingreso a almacenes, como elemento de materialización de la transacción conforme al art. 2 de la Ley N° 843; toda vez que, no presentó Kardex de existencias (entradas, salidas y saldos) para el caso de los agregados y documentación que demuestre el uso de la maquinaria alquilada en las obras ejecutadas; asimismo, no adjuntó documentos que describan qué bienes fueron transportados, si son propiedad del contribuyente o se encuentran relacionados con su actividad o que demuestren la intervención con su proveedor; es decir, no se demostró la percepción del servicio y el ingreso del bien a almacenes; y por ende, la materialización de la transacción y menos su vinculación con la actividad gravada.

Aseveró que lo señalado por la AGIT en cuanto a la vinculación con la actividad gravada, carece de respaldo legal, técnico y documental; puesto que, de acuerdo al art. 70-4 y 5 del CTB-2003, el contribuyente está obligado a respaldar las actividades y operaciones gravadas y demostrar la procedencia y cuantía de los créditos impositivos que considere le correspondan; y que, de conformidad al art. 8 de la Ley N° 843, sólo dará lugar al cómputo de crédito fiscal las compras, adquisiciones o importaciones definitivas, contratos de obras o servicios, o toda otra prestación o insumo de cualquier naturaleza, en la medida en que se vinculen con las operaciones gravadas; en ese sentido, afirmó que: "...***los conceptos facturados corresponden a adquisición de Ripio y servicios de alquiler de Retroexcavadora y Transporte Huanuni-CBBA y Transporte CBBA-Huanuni, ello según planillas de pago y el contribuyente no ha demostrado la realización de los servicios y su vinculación con la actividad gravada, siendo insuficiente concluir que la adquisición de los servicios al estar relacionados con la actividad de la Construcción, demuestran su vinculación con la actividad gravada***..."[2] (Resaltado y subrayado de origen).

Aclaró que la observación realizada al objeto del contrato, sólo se expuso en la RD, porque surgió del análisis y valoración a la documentación presentada en etapa de descargo, verificándose que el concepto de la factura refiere la "Provisión de agregados y alquiler de equipos", pero las planillas de pago presentadas como descargo, únicamente señalan el servicio de transporte HUANUNI-CBBA y CBBA-HUANUNI; que

[2] Fs. 107, segundo párrafo, demanda contenciosa administrativa.

demuestra que el referido servicio, no se encontraba estipulado en el objeto del contrato, ni en ningún otro documento presentado en la etapa de verificación y recién en la etapa de descargo, se tuvo conocimiento que el servicio de transporte estaba incorporado en el importe facturado.

Afirmó que en la RD, se observó que la planilla de pago y planillas de pago de maquinaria alquilada, presentan firmas de preparación, revisión y aprobación, pero no consignan o identifican a la personas responsables de la participación, recepción o conformidad del proveedor; más aún, si esas planillas son elaboradas por el contribuyente; es decir, no se identificó a las personas que participaron en la transacción económica y la constancia de conformidad por parte del proveedor del servicio; aspecto que, no fue observado por el contribuyente y la AGIT excedió lo solicitado al ingresar a su análisis.

**Factura N° 239**, aseveró que la AGIT omitió considerar que el contribuyente no demostró la prestación del servicio de alquiler de maquinaria y la transferencia de dominio de los agregados mediante documentación que compruebe su ingreso a almacenes, como elemento de materialización de la transacción conforme al art. 2 de la Ley N° 843; toda vez que, no presentó Kardex de existencias (entradas, salidas y saldos) para el caso de los agregados y documentación que demuestre el uso de la maquinaria alquilada en las obras ejecutadas; es decir, no se demostró la precepción del servicio y el ingreso del bien a almacenes; y por ende, la materialización de la transacción y menos su vinculación con la actividad gravada.

Aseveró que lo señalado por la AGIT, en cuanto a la vinculación con la actividad gravada, carece de respaldo legal, técnico y documental; puesto que, de acuerdo al art. 70-4 y 5 del CTB-2003, el contribuyente está obligado a respaldar las actividades y operaciones gravadas y demostrar la procedencia y cuantía de los créditos impositivos que considere le correspondan; y que, de conformidad al art. 8 de la Ley N° 843, sólo dará lugar al cómputo de crédito fiscal las compras, adquisiciones o importaciones definitivas, contratos de obras o servicios, o toda otra prestación o insumo de cualquier naturaleza, en la medida en que se vinculen con las operaciones gravadas; en ese sentido, afirmó que: "...***los conceptos facturados corresponden a adquisición de Ripio y servicios de alquiler de Retroexcavadora, ello según planillas de pago y el contribuyente no ha demostrado la realización de los servicios y su vinculación con la actividad gravada, siendo insuficiente concluir que la adquisición de los servicios al estar relacionados con la actividad de la Construcción, demuestran su vinculación con la actividad gravada***..."[3] (Resaltado y subrayado de origen).

Afirmó que en la RD, se observó que la planilla de pago y planillas de pago de maquinaria alquilada, presentan firmas de preparación, revisión y aprobación, pero no consignan o identifican a la personas responsables de la participación, recepción o conformidad del proveedor; más aún, si esas planillas son elaboradas por el

[3] Fs. 108 vta., primer párrafo, demanda contenciosa administrativa.

contribuyente; es decir, no se identificó a las personas que participaron en la transacción económica y la constancia de conformidad por parte del proveedor del servicio; lo cual no fue observado por el contribuyente y la AGIT excedió lo solicitado al ingresar a su análisis.

Citando la Sentencia Constitucional (en adelante SC) N° 0233/2014-S2 de 5 de diciembre, referida a la debida motivación de las resoluciones y los arts. 2, 4 y 8 de la Ley N° 843; 8 del Decreto Supremo (en adelante DS) N° 21530; 70-4 y 5 y 76 del CTB-2003 y 36 y 37 del Código de Comercio (en adelante CCo), aseveró que la AGIT, en total desconocimiento de la motivación y fundamentación de las resoluciones, ingresó a realizar una valoración parcial de las observaciones, violando los derechos constitucionales del SIN.

**Petitorio.**

Solicitó se declare probada la demanda contenciosa administrativa y se revoque parcialmente la resolución recurrida y/o se la anule, disponiendo la emisión de una nueva resolución jerárquica que se adecue a los derechos constitucionales de las partes en controversia y se considere en su totalidad la RD N° 171839000183, permitiendo comprender los motivos y fundamentos de la resolución jerárquica a emitirse.

**Admisión.**

Mediante el Auto de 22 de marzo de 2019 de fs. 114, se admitió la demanda contenciosa administrativa, disponiéndose el traslado al demandando y tercero interesado, mediante provisión citatoria para que asuman defensa.

**Contestación.**

La AGIT por memorial de fs. 143 a 161, contestó negativamente la demanda contenciosa administrativa, como sigue:

Relacionando los antecedentes ocurridos hasta la emisión de la RD N° 171839000183, señaló que los argumentos de la demanda, son una reiteración de los expuestos y resueltos en instancia recursiva; encontrándose el Tribunal Supremo de Justica (en adelante TSJ) impedido de ingresar al fondo de la acción, al existir carencia de carga recursiva de la AN, conforme a las Sentencias Nos. 238/2013 de 5 de julio, emitida por Sala Plena del TSJ y 32/2016 de 20 de octubre, emitida por la Sala Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del TSJ.

Afirmó que el SIN sólo emitió criterios subjetivos, sin hacer una relación de causalidad entre el hecho que sirve de fundamento y la vulneración causada por la resolución impugnada, enumerando pretensiones y calificativos, sin mayor explicación causal, ni demostrar los agravios que la referida resolución le habría causado.

Señaló que la demanda contenciosa administrativa, no establece qué parte de la resolución impugnada, debiera ser revocada o dejada sin efecto; por lo que, solicitó que se considere la Sentencia Constitucional Plurinacional (en adelante SCP) N° 0756/2015-S2 de 8 de julio, referida a que el TSJ no puede suplir la deficiencia argumentativa y la Sentencia N° 252/2017 de 18 de abril, emitida por Sala Plena del TSJ, referida a la ausencia de carga argumentativa; toda vez que, la demanda es abstracta y sin razones concretas, debiendo ser declarada improbada por violentarse la seguridad jurídica y la congruencia.

Citando la Sentencia N° 51/2017, emitida por Sala Plena del TSJ, referida a los principios de "legalidad" y "buena fe" y los arts. 4 y 8-a) de la Ley N° 843 y 8 del DS N° 21530; señaló que, para beneficiarse con el crédito fiscal, se debe respaldar la transacción con la factura original; la transacción tiene que vincularse a la actividad gravada; y demostrarse que se realizó efectivamente.

Aseveró que para las facturas Nos. 2916 y 3152, el contribuyente adjuntó documentación contable que demostró la efectiva realización de la transacción, porque refleja el pago realizado al proveedor por la compra de bolsas de cemento y la transferencia de dominio con la entrega al personal del contribuyente, desvirtuándose que la entrega se hubiera realizado a otro cliente distinto al consignado en la factura; asimismo, concluyó que, por la actividad registrada en el Padrón de Contribuyentes del SIN, la compra se encuentra vinculada a la actividad gravada del contribuyente, tomando en cuenta que presentó documentación del proceso de contratación y ejecución de la obra, que respalda que la compra del cemento fue destinada a la obra.

Afirmó que para las facturas Nos. 236 y 239, el contribuyente adjuntó documentación contable que demostró la efectiva realización de la transacción, porque refleja el pago realizado al proveedor por la compra de agregados y alquiler de equipos; asimismo, concluyó que, por la actividad registrada en el Padrón de Contribuyentes del SIN, la compra se encuentra vinculada a la actividad gravada del contribuyente, tomando en cuenta que presentó documentación del proceso de contratación y ejecución de la obra, que respalda que la compra de los agregados y el alquiler de equipos fue destinada a la obra.

Argumentó que la legislación boliviana se encuentra adherida al "sistema de integración financiera"; por el cual, el contribuyente puede beneficiarse con el crédito fiscal por las compras vinculadas con su actividad, aun cuando los inventarios e insumos que originaron, no hubieren sido efectivamente incorporados a esos productos, citando al respecto la Sentencia N° 122/2014 de 6 de junio, emitida por Sala Plena del TSJ, referida a la técnica de integración financiera y el método de integración física; aspecto que, no analizó el SIN, porque la demanda no desarrolló argumentos que con especificidad hagan una crítica legal de la resolución impugnada, solicitando se considere la Sentencia N° 20 de 20 de marzo de 2017, emitida por la Sala Contencioso y Contenciosa Administrativa Primera del TSJ, que versa sobre la falta de argumentos que hagan una crítica legal de la resolución recurrida.

Con relación al argumento del SIN, en sentido de que la planilla de pago y planillas de pago de maquinaria alquilada, no consignan o identifican a las personas responsables de la participación, recepción o conformidad del proveedor, citó las Sentencias Nos. 40/2018 de 19 de abril y 033/2016 de 20 de octubre, emitidas por la Sala Contencioso y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del TSJ, referidas al cumplimiento de los tres requisitos para beneficiarse del crédito fiscal y el exceso en el que incurre la Administración Tributaria, al requerir documentación adicional; asimismo, aclaró que los documentos de descargo tuvieron que ser elaborados por el contribuyente, porque él es el obligado a llevar la contabilidad y registros como respaldo y descargo de sus actividades gravadas, no así su proveedor como señala el SIN.

Acerca del exceso incurrido por la AGIT, al pronunciarse sobre aspectos no solicitados por el contribuyente, citó el art. 211 del CTB-2003, señalando que la AGIT resolvió las controversias conforme a la normativa aplicable, los hechos y antecedentes del caso, habiéndose pronunciado sobre todos los puntos observados por las partes; por lo que, tratar de dar otra connotación, no es correcto, porque la resolución impugnada se encuentra debidamente fundamentada y motivada cumpliendo con el debido proceso.

Hizo notar que el SIN introdujo nuevos argumentos en la demanda contenciosa administrativa referidos al contrato de constitución de Sociedad Accidental y a las facturas Nos. 236 y 239; aspectos que, no pueden ser resueltos dentro el proceso contencioso administrativo, porque se vulneraría el principio de "congruencia", toda vez que, no fueron de conocimiento de la AGIT en etapa jerárquica; asimismo, señaló que la jurisprudencia de las SCP Nos. 0643/2015-S3, 731 y 0233/2014-S2, citadas por el SIN en la demanda contenciosa administrativa, no pueden ser analizadas, porque no fueron empleadas oportunamente por el SIN en etapa jerárquica.

Finalmente, citó las SC Nos. 1077/01-R de 4 de octubre y 0824/2012 de 20 de agosto, referidas a la contravención de principios fundamentales y la garantía del debido proceso en su componente de acceso a la justicia; asimismo, citó las Sentencias Nos. 510/2013 de 27 de noviembre y 229/2014 de 15 de septiembre, emitidas por Sala Plena del TSJ, referidas al deber de la parte actora de establecer y demostrar con argumentos apropiados y sólidos la errada interpretación de la normativa en la que habría incurrido la AGIT.

**Petitorio.**

Solicitó se declare improbada la demanda contenciosa administrativa interpuesta por el SIN, manteniendo firme y subsistente la resolución impugnada.

**Réplica y Dúplica.**

El SIN por memorial de fs. 189 a 194, presentó réplica ratificando los argumentos de la demandada y su petitorio; la AGIT, por memorial de fs. 203 a 209, presentó dúplica solicitando declarar improbada la demanda contenciosa administrativa.

**Tercero interesado.**

Conforme a la diligencia de notificación de fs. 136, el tercero interesado fue notificado el 21 de mayo de 2019, con la provisión citatoria; sin embargo, no se apersonó; por lo que, habiendo resguardado sus derechos, se prosigue conforme a ley.

**Decreto de Autos:**

Estando Cumplidas todas las formalidades, se emitió Decretó de Autos para Sentencia de fs. 210.

**III. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA:**

La controversia radica en establecer si la depuración de crédito fiscal realizada por el SIN, porque el contribuyente no demostró que, en las facturas Nos. 2916, 3152, 236 y 239, de compra de bienes y servicios a sus proveedores, estas transacciones, se hubieran materializado y que se relacionan con su actividad desarrollada, como miembro de una asociación accidental; o, si la determinación de la AGIT de revocar la depuración de crédito fiscal, es correcta, porque la documentación presentada en la verificación fiscal, desvirtúa las referidas depuraciones.

**IV. FUNDAMENTOS JURÍDICOS DEL FALLO:**

Reconocida la competencia de esta Sala para la resolución de la controversia y de conformidad al art. 2 de la Ley Nº 620 del 31 de diciembre de 2014; en concordancia con el artículo 775 del CPC-1975 y la Disposición Final Tercera de la Ley Nº 439 y tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo, como juicio de puro derecho, en el que se analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control jurisdiccional y de legalidad sobre los actos ejercidos por la AGIT.

**Doctrina, jurisprudencia y legislación aplicable al caso.**

**Sobre el crédito fiscal.**

El art. 4 de la Ley N° 843, señala que el hecho imponible se perfeccionará, en el caso de ventas, sean éstas al contado o a crédito, en el momento de la entrega del bien o acto equivalente que suponga la transferencia de dominio, debiendo estar respaldada por la emisión de la factura, nota fiscal o documento equivalente. A su vez, el art. 8-a) segundo párrafo del mismo cuerpo legal, señala que sólo darán lugar al cómputo del crédito fiscal, las compras, adquisiciones o importaciones definitivas, contratos de obras o servicios, o toda otra prestación o insumo de cualquier naturaleza, en la medida en que se vinculen con las operaciones gravadas; es decir, aquellas destinadas a la actividad por la que el sujeto resulta responsable del gravamen.

Asimismo, el art. 8 del DS Nº 21530, determina que el crédito fiscal computable a que se refiere el art. 8-a) de la Ley N° 843, es el originado en compras, adquisiciones,

contrataciones o importaciones definitivas, alcanzadas por el gravamen, vinculadas con la actividad al tributo. A los fines de la determinación del crédito fiscal, los contribuyentes aplicarán la alícuota establecida en el art. 15 de la Ley N° 843, sobre el monto facturado de sus compras, importaciones definitivas de bienes, contratos de obras o prestaciones de servicios; o, toda otra prestación o insumo alcanzado por el gravamen.

Por su parte, el art. 70-4 y 5 del CTB-2003, dispone: "*Constituyen obligaciones tributarias del sujeto pasivo:* (...) *4. Respaldar 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. 5. Demostrar la procedencia y cuantía de los créditos impositivos que considere le correspondan...*"

Finalmente, los arts. 36 y 39 del Decreto Ley N° 14379, Código de Comercio (en adelante CCo), disponen: "*Art. 36. - (OBLIGACION DE LLEVAR CONTABILIDAD). Todo comerciante está en la obligación de llevar una contabilidad adecuada a la naturaleza, importancia y organización de la empresa, sobre una base uniforme que permita demostrar la situación de sus negocios y una justificación clara de todos y cada uno de los actos y operaciones sujetos a contabilización, debiendo además conservar en buen estado los libros, documentos y correspondencia que los respalden. (Arts. 36 a 65, 419 Código de Comercio).*

*Art. 37.- (CLASES DE LIBROS). El comerciante debe llevar,* ***obligatoriamente, los siguientes libros: Diario, Mayor y de Inventario y Balances, salvo que por ley se exijan específicamente otros libros.*** *Podrá llevar además aquellos libros y registros que estime convenientes para lograr mayor orden y claridad, obtener información y ejercer control. Estos libros tendrán la calidad de auxiliares y no estarán sujetos a lo dispuesto en el artículo 40, aunque podrán legalizarse los considerados necesarios para servir de medio de prueba como los libros obligatorios. (Arts. 55, 64 Código de Comercio).*" (Resaltado añadido).

En ese sentido, conforme a los arts. 4 y 8 de la Ley N° 843, 8 del DS Nº 21530 y 70-4 y 5 del CTB-2003; para que el contribuyente se beneficie del crédito fiscal producto de las transacciones que declara, debe cumplir con tres requisitos: **1)** Estar respaldado con la factura original o documento equivalente; **2)** Que se encuentre vinculado a la actividad gravada; y **3)** Que la transacción se hubiese realizado efectivamente, debiendo respaldar esas actividades a través de libros, registros generales y especiales, facturas, notas fiscales, así como otros documentos y/o instrumentos públicos, conforme se establezca en las disposiciones normativas respectivas.

**Sobre el principio de "verdad material".**

Conforme al art. 74-1 del CTB-2492, los procedimientos tributarios administrativos se sujetaran a los principios del Derecho Administrativo, estos se sustanciaran y resolverán con arreglo a las normas contenidas en dicho código; de tal forma que, a los procedimientos tributarios administrativos, son aplicables los principios del derecho administrativo, esos principios se encuentran previstos en el art. 4 de la Ley de LPA; y, el Estado ejerce su potestad a través de sus diferentes niveles estatales, no pudiendo apartarse de los principios y garantías constitucionales en la tramitación de los

procesos administrativos, **no debiendo constituirse aquellos principios en simples enunciados formales como mera constatación de cumplimiento de las formas procesales**, porque debe asegurar la plena eficacia material de los derechos fundamentales adjetivos y sustantivos; en otras palabras, la prevalencia de la verdad material sobre la verdad formal, al respecto la SCP N° 0180/2013 de 27 de febrero, entre otras, estableció: "*El principio de prevalencia del derecho sustancial sobre el formal, se desglosa del valor supremo justicia, que es uno de los pilares fundamentales del Estado Democrático de Derecho y que se encuentra establecido por el art. 8.II de la CPE, en cuyo mérito los ciudadanos tienen derecho a la justicia material, así se ha plasmado en el art. 180.I de la Norma Fundamental que ha consagrado como uno de los principios de la justicia ordinaria el de la 'verdad material', debiendo enfatizarse que ese principio se hace extensivo a todas las jurisdicciones, y también a la justicia constitucional. En este sentido, debe entenderse que la garantía del debido proceso, con la que especialmente se vincula el derecho formal no ha sido instituida para salvaguardar un ritualismo procesal ineficaz que no es un fin en sí mismo, sino esencialmente para salvaguardar un orden justo que no es posible cuando, pese a la evidente lesión de derechos, prima la forma al fondo, pues a través del procedimiento se pretende lograr una finalidad más alta cual es la tutela efectiva de los derechos...*".

En ese sentido, corresponde enfatizar que el principio de "verdad material" consagrado por la CPE, debe ser aplicado a todos los ámbitos, con especial relevancia en el ámbito administrativo, **porque no es posible admitir la exigencia de extremados ritualismos o formalismos, que impidan su materialización, siendo precisamente uno de los rectores del derecho administrativo el principio de "informalismo"**, bajo esa premisa todo administrado tiene derecho a una justicia material y si bien, las normas adjetivas prevén métodos y formas que aseguren el derecho a la igualdad de las partes procesales, para garantizar la paz social, evitando cualquier tipo de desorden o caos jurídico; empero, los mecanismos previstos no pueden ser aplicados por encima de los deberes constitucionales, como es la de otorgar efectiva protección de los derechos constitucionales accediendo a una justicia material y verdaderamente eficaz y eficiente.

**Resolución del caso en concreto:**

**Respecto a la factura N° 2916**, el SIN aseveró que el contribuyente no demostró la transferencia de dominio del cemento **mediante documentación que compruebe su ingreso a almacenes**, como elemento de materialización de la transacción conforme al art. 2 de la Ley N° 843.

Al respecto, dentro el proceso de determinación, el contribuyente presentó:

**1.** La factura N° 2916, emitida por COBOCE LTDA, demuestra la compra/venta de 200 bolsas de cemento por el precio de Bs. 11.400, realizada entre el contribuyente y COBOCE LTDA (fs. 73 del Anexo 1).
**2.** Reporte de compra del contribuyente, obtenido del sistema informático del SIN, demuestra que el contribuyente registró la transacción detallada en la factura N° 2916 (fs. 74 del Anexo 1).

**3.** Reporte de Venta de COBOCE LTDA, obtenido del sistema informático del SIN, demuestra que COBOCE LTDA, registró la transacción detallada en la factura N° 2916 (fs. 75 del Anexo 1).
**4.** Comprobante de Egreso N° 19, emitida por el contribuyente, demuestra el registro del pago realizado a COBOCE por la compra realizada (fs. 79 del Anexo 1).
**5.** Cheque Serie A N° 23, emitido por el contribuyente a favor de COBOCE LTDA, por la suma de Bs. 11.400 (fs. 80 del Anexo 1).
**6.** Extracto de Cuenta, demuestra el registro del pago del Cheque N° 23 (fs. 81 del Anexo 1).
**7.** Libro Diario, demuestra el registro del Comprobante de Egreso N° 19 (fs. 82 del Anexo 1).
**8.** Orden de Entrega N° 14050362, emitida por COBOCE LTDA, demuestra que COBOCE despachó 200 bolsas de cemento y después de su transporte, fueron recibidas por personal del contribuyente (fs. 85 del Anexo 1).
**9.** Comprobante de Ingreso N° 14050058, emitido por COBOCE LTDA, demuestra el registro contable del ingreso por la venta de las 200 bolsas de cemento (fs. 86 del Anexo 1).
**10.** Informe de Movimientos, emitido por COBOCE LTDA, demuestra el registro contable de la factura N° 2916 emitida en favor del contribuyente, por la venta de 200 bolsas de cemento (fs. 87 del Anexo 1).
**11.** Planilla de Sueldos y Salarios del personal permanente del contribuyente, demuestra que Sdenka Andrea Ledezma López, es dependiente del contribuyente (fs. 565 del Anexo 3).

La documentación detallada, demuestra que: el contribuyente compró de COBOCE LTDA, 200 bolsas de cemento por la suma de Bs. 11.400 y dichas bolsas de cemento fueron despachadas por COBOCE LTDA y fueron recibidas por personal del contribuyente; consiguientemente, al existir prueba que demuestra suficiente y objetivamente que la transferencia fue onerosa y que existió la transmisión de dominio requeridos por el art. 2 de la Ley N° 843, los fundamentos para depurar el crédito fiscal contenido en la factura N° 2916, quedan desvirtuados, siendo correcta la determinación de la AGIT de dejar sin efecto la depuración de crédito fiscal realizada por el SIN.

Asimismo, se observa que el contribuyente cumplió con la obligación de registrar su contabilidad conforme obligan los arts. 36 y 37 del CCo; por el contrario, el SIN en su demanda, no fundamentó legalmente, cuál es la normativa que obliga al contribuyente demostrar el ingreso del cemento a sus almacenes.

Si la depuración de crédito fiscal, se fundamentó en que el "registro de pedido", fue realizado por un tercero, se debe considerar que dicho documento sólo demuestra ese hecho; es decir, que el pedido fue realizado por un tercero; empero, no puede considerarse como un documento que, pudiera representar la "incongruencia" argumentada por el SIN, para desmerecer toda la documentación detallada

precedente, que en forma coherente y cumpliendo las disposiciones del CCo, demuestra el cumplimiento de la transferencia onerosa y la transmisión de dominio entre el contribuyente (comprador) y COBOCE LTDA (vendedor), conforme requiere el art. 2 de la Ley N° 843, citado por el SIN cómo norma incumplida.

Por otra parte, en cuanto a que el contribuyente no demostró la vinculación con la actividad gravada, mediante documentación que demuestre que el cemento detallado en la referida factura, se hubiera utilizado en la "Construcción paso a desnivel Av. 6 de agosto Av. República D.6."; corresponde recordar que, en materia tributaria, rige el principio de "buena fe" instituido en el art. 69 del CTB-2003, en virtud del cual, se presume que el contribuyente cumple sus obligaciones tributarias, cuando observada sus obligaciones materiales y formales, hasta que, en debido proceso de determinación, de prejudicialidad o jurisdiccional, la Administración Tributaria pruebe lo contrario; consiguientemente, habiendo el contribuyente cumplido con sus obligaciones tributarias, porque registró su actividad económica de construcción en el padrón nacional de contribuyentes del SIN, obtuvo la factura N° 2916, en la transacción realizada con COBOCE LTDA, registró dicha transacción en su contabilidad y la declaró en los sistemas informáticos del SIN, **se presume que cumplió con sus obligaciones materiales y formales**; correspondiendo al SIN, desvirtuar esa presunción legal, demostrando técnica y legalmente conforme a sus amplias facultades otorgadas por Ley, que esas obligaciones no fueron cumplidas y no limitarse a realizar observaciones con extremo formalismo, **exigiendo sin fundamentar con normativa legal aplicable**, por qué, el contribuyente tiene la obligación de presentar prueba conforme requiere el SIN, que demuestre que el cemento adquirido, debe ingresar a almacenes y/o que demuestre que fue incorporado a la referida obra; más aún, si conforme a lo expuesto precedentemente, se cumplió con la contabilidad exigida tanto por los art. 36 y 37 del CCo; preceptos aplicables a las obligaciones previstas en el art. 70-4 y 5 del CTB-2003, en relación a los arts. 2, 4 y 8 de la Ley N° 843 y 8-a) del DS N° 21530, que regulan el cuestionado crédito fiscal.

En ese contexto, habiendo la AGIT establecido que la transacción se relaciona con la actividad del contribuyente, porque: el contribuyente tiene declarada su actividad económica de construcción en el padrón nacional de contribuyentes del SIN y dentro el proceso determinativo el contribuyente presentó el Testimonio N° 360/2014 de 12 de mayo, sobre Escritura Pública de una Minuta de Contrato de Obras para la Construcción paso a desnivel Av. 6 de agosto Av. República D.6. (fs. 831 a 859 del Anexo 5), Testimonio N° 766/2015, sobre Escritura Pública de una Minuta de Contrato Administrativo Modificatorio N° 1 (fs. 861 a 876 del Anexo 5), Testimonio N° 1210/2015, sobre Escritura Pública de una Minuta de Contrato Administrativo Modificatorio N° 2 (fs. 878 a 893 del Anexo 5), Testimonio N° 766/2016, sobre Escritura Pública de una Minuta de Contrato Administrativo Modificatorio N° 3 (fs. 895 a 905 del Anexo 5), Testimonio N° 1757/2016, sobre Escritura Pública de una Minuta de Contrato Administrativo Modificatorio N° 4 (fs. 907 a 914 del Anexo 5), Orden de Proceder (fs. 963 del Anexo 5) y Libro de Órdenes (fs. 965 a 1.000 del Anexo 5); se

observa que la AGIT realizó una valoración de la prueba conforme a los principios de "buena fe" y "verdad material".

**Respecto a la factura N° 3152,** el SIN aseveró que el contribuyente no demostró la transferencia de dominio del cemento mediante **documentación que compruebe su ingreso a almacenes,** como elemento de materialización de la transacción conforme al art. 2 de la Ley N° 843.

Al respecto, dentro el proceso de determinación, el contribuyente presentó:

**1.** La factura N° 3152, emitida por COBOCE LTDA, demuestra la compra/venta de 400 bolsas de cemento por el precio de Bs. 22.800, realizada entre el contribuyente y COBOCE LTDA (fs. 131 del Anexo 1).
**2.** Reporte de compra del contribuyente, obtenido del sistema informático del SIN, demuestra que el contribuyente registró la transacción detallada en la factura N° 3152 (fs. 132 del Anexo 1).
**3.** Reporte de Venta de COBOCE LTDA, obtenido del sistema informático del SIN, demuestra que COBOCE LTDA, registró la transacción detallada en la factura N° 3152 (fs. 133 del Anexo 1).
**4.** Comprobante de Egreso N° 3, emitida por el contribuyente, demuestra el registro del pago realizado a COBOCE por la compra realizada (fs. 135 del Anexo 1).
**5.** Cheque Serie A N° 6, emitido por el contribuyente a favor de COBOCE LTDA, por la suma de Bs. 22.800 (fs. 136 del Anexo 1).
**6.** Extracto de Cuenta, demuestra el registro del pago del Cheque N° 6 (fs. 137 del Anexo 1).
**7.** Libro Diario, demuestra el registro del Comprobante de Egreso N° 6 (fs. 138 del Anexo 1).
**8.** Ordenes de Entrega Nos. 14050721, 14050722 y 14050723 emitidas por COBOCE LTDA, demuestran que COBOCE despachó 400 bolsas de cemento y después de su transporte, fueron recibidas por personal del contribuyente (fs. 141 a 142 del Anexo 1).
**9.** Informe de Movimientos, emitido por COBOCE LTDA, demuestra el registro contable de la factura N° 3152 emitida en favor del contribuyente, por la venta de 400 bolsas de cemento (fs. 144 del Anexo 1).
**10.** Planilla de Sueldos y Salarios del personal permanente del contribuyente, demuestra que René Sánchez Herbas, es dependiente del contribuyente (fs. 592 del Anexo 3).

La documentación detallada, demuestra que: el contribuyente compró de COBOCE LTDA, 400 bolsas de cemento por la suma de Bs. 22.800 y dichas bolsas de cemento fueron despachadas por COBOCE LTDA y fueron recibidas por personal del contribuyente; consiguientemente, al existir prueba que demuestra suficiente y objetivamente que la transferencia fue onerosa y que existió la transmisión de dominio conforme requiere el art. 2 de la Ley N° 843, los fundamentos para depurar el crédito fiscal contenido en la factura N° 3152, quedan desvirtuados, siendo correcta la

determinación de la AGIT de dejar sin efecto la depuración de crédito fiscal realizada por el SIN.

Asimismo, se observa que el contribuyente cumplió con la obligación de registrar su contabilidad conforme le obliga los arts. 36 y 37 del CCo; por el contrario, el SIN en su demanda, no fundamentó legalmente, cuál es la normativa que obliga al contribuyente demostrar el ingreso del cemento a sus almacenes.

Si la depuración de crédito fiscal, se fundamentó en que la "orden de entrega", consigna a René Sánchez Herbas, se debe considerar que el prenombrado es dependiente del contribuyente conforme a la Planilla de Sueldos y Salarios del personal permanente del contribuyente, que demuestra que el prenombrado, es dependiente del contribuyente (fs. 592 del Anexo 3).

Por otra parte, con relación a que el contribuyente no demostró la vinculación con la actividad gravada, mediante documentación que demuestre el uso del cemento adquirido en actividades propias del contribuyente, porque la glosa del registro indica: "Registro por pago compra de 400 bolsas de cemento con puzolana IP-30 según documentación adjunta", sin mencionar la obra en la que se usó; corresponde reiterar que, en materia tributaria se aplica el principio de "buena fe" instituido en el art. 69 del CTB-2003, en favor del contribuyente; consiguientemente, correspondía al SIN, desvirtuar esa presunción, demostrando técnica y legalmente, cómo es qué, la falta de aclaración del destino del cemento adquirido en la referida glosa, demuestra que esa transacción no se relaciona con la actividad económica del contribuyente, considerando los fundamentos expuestos en oportunidad de analizar el crédito fiscal emergente de la factura N° 2916.

En ese contexto, habiendo la AGIT establecido que la transacción se relaciona con la actividad del contribuyente, considerando que: el contribuyente tiene declarada su actividad económica de construcción en el padrón nacional de contribuyentes del SIN y dentro el proceso determinativo el contribuyente presentó los Testimonios, la Orden de Proceder y el Libro de Órdenes detallados precedentemente; se observa que la AGIT realizó una valoración de la prueba conforme a los principios de "buena fe" y "verdad material".

Respecto a que las facturas Nos. 2916 y 3152, debieron ser emitidas conforme al porcentaje de participación del contribuyente en la Asociación Accidental "VICSTAR ASOCIACIÓN INGENIERIA DE PUENTES", el contrato de esa Asociación Accidental, estipuló que el manejo y administración de las cuentas y recursos económicos estaba a cargo de otra empresa y el contribuyente sólo debía aportar con sus ingenieros y personal calificado; corresponde aclarar que, de acuerdo a la OV N° 0016OVE01451, el alcance de la determinación fiscal, fue verificar el crédito fiscal contenido en las facturas declaradas por el contribuyente en los períodos fiscales mayo, junio, julio, agosto y diciembre de la gestión 2014; es decir, se estableció previamente al contribuyente, impuesto y períodos fiscales a ser verificados; por lo que, correspondía

al SIN valorar la prueba aportada, conforme al alcance de dicha orden de verificación, sin extender la verificación fiscal, respecto del cumplimiento de deberes formales y materiales que otro contribuyente (Asociación Accidentar) debió cumplir, aún, si el contribuyente sometido a la verificación fiscal de la especie, fuera parte de la referida Asociación Accidental; concluyéndose que, los argumentos relacionados con el cumplimiento de los deberes estipulados en el contrato de la Asociación Accidental, no tienen relación con el alcance de la OV N° 0016OVE01451, no siendo fundamento para depurar el crédito fiscal declarado por el contribuyente.

**Respecto a las facturas N° 236 y 239**, el SIN aseveró que el contribuyente no demostró la prestación del servicio de alquiler de maquinaria y transporte, ni la transferencia de dominio de los agregados mediante documentación que compruebe su ingreso a almacenes, como elemento de materialización de la transacción conforme al art. 2 de la Ley N° 843.

Al respecto, dentro el proceso de determinación, el contribuyente presentó:

**Para la factura N° 236.**

**1.** Las facturas Nos. **236, 237** y **235,** emitidas por la CONSTRUCTORA LEOJIN SRL, demuestra la compra/venta de agregados y alquiler de equipos por los precios de Bs. 21.051,50.-, Bs. 10.525,76.- y Bs. 73.680,26.- respectivamente, haciendo un total de Bs. 105.257,52.-, realizadas entre el contribuyente y la CONSTRUCTORA LEOJIN SRL (fs. 170, 182 y 183 del Anexo 1).
**2.** Reporte de compra del contribuyente, obtenido del sistema informático del SIN, demuestra que el contribuyente registró la transacción detallada en la factura N° 236 (fs. 171 del Anexo 1).
**3.** Reporte de Venta de la CONSTRUCTORA LEOJIN SRL, obtenido del sistema informático del SIN, demuestra que la CONSTRUCTORA LEOJIN SRL, registró la transacción detallada en la factura N° 236 (fs. 172 del Anexo 1).
**4.** Comprobante de Egreso N° 13, emitida por el contribuyente, demuestra el registro de los pagos realizados a la CONSTRUCTORA LEOJIN SRL por las compras realizadas (fs. 175 del Anexo 1).
**5.** Cheque Serie A N° 38, emitido por el contribuyente a favor de la CONSTRUCTORA LEOJIN SRL, por la suma de Bs. 105.257,52.- (fs. 176 del Anexo 1).
**6.** Extracto de Cuenta, demuestra el registro del pago del Cheque N° 38 (fs. 178 del Anexo 1).
**7.** Libro Diario, demuestra el registro del Comprobante de Egreso N° 13 (fs. 179 del Anexo 1).
**8.** Contrato de Suministro, demuestra que la CONSTRUCTORA LEOJIN SRL, se obliga a suministrar agregados al contribuyente (fs. 184 a 185 del Anexo 1).
**9.** Planilla de Pago, Pago de Planilla de Maquinaria Alquilada, Planilla de Ripio y Controles de Diarios de Maquinaria elaboradas por el contribuyente y la CONSTRUCTORA LEOJIN SRL, respectivamente, demuestran el pago y la provisión de los agregados y el alquiler de maquinaria (fs. 667 a 694 del Anexo 4).

La documentación detallada, demuestra que: el contribuyente pagó a la CONSTRUCTORA LEOJIN SRL, la suma de Bs. 105.257,52.-, que incluye el monto detallado en la factura N° 236, por la provisión de ripio y el alquiler de maquinaria; consiguientemente, al existir prueba que demuestra suficiente y objetivamente que la transferencia fue onerosa y que existió la transmisión de dominio conforme requiere el art. 2 de la Ley N° 843, los fundamentos para depurar el crédito fiscal contenido en la factura N° 236, quedan desvirtuados, siendo correcta la determinación de la AGIT de dejar sin efecto la depuración de crédito fiscal realizada por el SIN.

**Para la factura N° 239.**

**1.** Las facturas Nos. **239**, **240** y **238**, emitidas por la CONSTRUCTORA LEOJIN SRL, demuestra la compra/venta de agregados y alquiler de equipos por los precios de Bs. 9.042,76.-, Bs. 4.521,38.- y Bs. 31.649,65.- respectivamente, haciendo un total de Bs. 45.213,79.-, realizadas entre el contribuyente y la CONSTRUCTORA LEOJIN SRL (fs. 186, 195 y 197 del Anexo 1).
**2.** Reporte de compra del contribuyente, obtenido del sistema informático del SIN, demuestra que el contribuyente registró la transacción detallada en la factura N° 239 (fs. 187 del Anexo 1).
**3.** Reporte de Venta de la CONSTRUCTORA LEOJIN SRL, obtenido del sistema informático del SIN, demuestra que la CONSTRUCTORA LEOJIN SRL, registró la transacción detallada en la factura N° 239 (fs. 188 del Anexo 1).
**4.** Comprobante de Egreso N° 14, emitida por el contribuyente, demuestra el registro de los pagos realizados a la CONSTRUCTORA LEOJIN SRL por las compras realizadas (fs. 190 del Anexo 1).
**5.** Cheque Serie A N° 39, emitido por el contribuyente a favor de la CONSTRUCTORA LEOJIN SRL, por la suma de Bs. 45.213,79.- (fs. 191 del Anexo 1).
**6.** Extracto de Cuenta, demuestra el registro del pago del Cheque N° 39 (fs. 193 del Anexo 1).
**7.** Libro Diario, demuestra el registro del Comprobante de Egreso N° 14 (fs. 194 del Anexo 1).
**8.** Resumen de Planilla de Pago, Planilla de Ripio, Pago de Planilla de Maquinaria Alquilada y Controles de Diarios de Maquinaria, elaboradas por el contribuyente y la CONSTRUCTORA LEOJIN SRL, respectivamente, demuestran el pago y la provisión de los agregados y el alquiler de maquinaria (fs. 608 a 664 del Anexo 4).

La documentación detallada, demuestra que: el contribuyente pagó a la CONSTRUCTORA LEOJIN SRL, la suma de Bs. 45.213,79.-, que incluye el monto detallado en la factura N° 239, por la provisión de ripio y el alquiler de maquinaria; consiguientemente, al existir prueba que acredita suficiente y objetivamente que la transferencia fue onerosa y que existió la transmisión de dominio conforme requiere el art. 2 de la Ley N° 843, los fundamentos para depurar el crédito fiscal contenido en la factura N° 239, quedan desvirtuados, siendo correcta la determinación de la AGIT de dejar sin efecto la depuración de crédito fiscal realizada por el SIN.

Si la depuración de crédito fiscal, se fundamentó en que el contribuyente no presentó Kardex de existencias (entradas, salidas y saldos) para el caso de los agregados y documentación que demuestre el uso de la maquinaria alquilada en las obras ejecutadas, ni adjuntó documentos que describan qué bienes fueron transportados, si son propiedad del contribuyente o se encuentran relacionados con su actividad o que acredite la intervención con su proveedor; correspondía al SIN, demostrar **técnica y legalmente**, por qué, el contribuyente tenía la obligación de presentar prueba que demuestre específicamente las entradas, salidas y saldos de los agregados y el uso de la maquinaria alquilada.

Respecto a la debida motivación de las resoluciones y los arts. 2, 4 y 8 de la Ley N° 843; 8 del DS N° 21530; 70-4 y 5 y 76 del CTB-2003 y 36 y 37 del CCo; conforme a lo expuesto, se tiene que el SIN no observó el principio de "verdad material" al momento de valorar la prueba; puesto que, desmereciendo el valor probatorio de los registros contables y documentación aportada por el contribuyente en la verificación fiscal, exigió con extremo ritualismo o formalismo, el cumplimiento de documentación que no se encuentra exigida positivamente, impidiendo así la materialización del referido principio; toda vez que, fundamentó la depuración del crédito fiscal, realizando observaciones que no se encuentran respaldadas legalmente, porque de acuerdo a los art. 36 y 37 el CCo, el contribuyente sólo está obligado a llevar: "... *los siguientes libros: Diario, Mayor y de Inventario y Balances, salvo que por ley se exijan específicamente otros libros.*" y si el SIN consideraba que el contribuyente debía realizar otro registro contable o documento de respaldo, debió citar la normativa que sustentan esas observaciones, empero, no fundamentó este aspecto en la demanda contenciosa administrativa; por el contrario, en la resolución impugnada, la AGIT realizó la motivación y fundamentación de los hechos y prueba aportada suficientemente; por lo que, no se observa que hubiese vulnerado los derechos constitucionales del SIN.

**Conclusión.**

Conforme a lo expuesto, se advierte que la autoridad demandada al **REVOCAR parcialmente** la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0376/2018, dejando sin efecto parcialmente la RD N° 171839000183, por el impuesto omitido de Bs. 8.358 del IVA de los períodos fiscales mayo y junio de 2014, efectuó una correcta aplicación del principio de "verdad material" en la valoración de la prueba, demostrando el cumplimiento de la normativa que regula la apropiación del crédito fiscal, correspondiendo declarar improbada la demanda, porque el SIN no acreditó los extremos de la demanda contenciosa administrativa.

**POR TANTO:** La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en el ejercicio de la atribución conferida en el art. 2 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fs. 101 a 110, interpuesta por la Gerente de la Gerencia Grandes Contribuyentes Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, Rosmery

Villacorta Guzmán; en consecuencia, se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2560/2018 de 18 de septiembre.

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

**Regístrese, comuníquese y cúmplase.**

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

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

Ante mí:

B.A.O.

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA DEL ORGANO JUDICIAL
DEL ESTADO PLURINACIONAL DE BOLIVIA
CITACIONES Y NOTIFICACIONES

## SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA, SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
## EXPEDIENTE N° 059/2019 – CA

En Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, a horas **08:55** el día **10 de MARZO** de **2021, notifiqué a:**

# GRACO COCHABAMBA DEL S.I.N.

**CON SENTENCIA DE 12 DE NOVIEMBRE DE 2020;** mediante Cedula fijada en Secretara de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa primera del Tribunal Supremo de Justicia, en presencia de testigo, mayor de edad y hábil por ley, quien firma en constancia de lo obrado.

CERTIFICO:

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

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

---

En Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, a horas **08:56** el día **10 de MARZO** de **2021, notifiqué a:**

# AUTORIDAD GENERAL DE IMPUGNACION TRIBUTARIA

**CON SENTENCIA DE 12 DE NOVIEMBRE DE 2020;** mediante Cedula fijada en Secretara de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa primera del Tribunal Supremo de Justicia, en presencia de testigo, mayor de edad y hábil por ley, quien firma en constancia de lo obrado.

CERTIFICO:

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

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

B.A.O.

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA DEL ORGANO JUDICIAL
DEL ESTADO PLURINACIONAL DE BOLIVIA
CITACIONES Y NOTIFICACIONES

## SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA, SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
## EXPEDIENTE N° 059/2019 – CA

En Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, a horas **08:57** el día **10 de MARZO** de **2021, notifiqué a:**

# EMPRESA VICSTAR INGENIERIA Y CONSTRUCCIONES S.R.L. "3ER INT"

**CON SENTENCIA DE 12 DE NOVIEMBRE DE 2020;** mediante Cedula fijada en Secretara de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa primera del Tribunal Supremo de Justicia, en presencia de testigo, mayor de edad y hábil por ley, quien firma en constancia de lo obrado.

CERTIFICO:

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

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