



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

**SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA  
ADMINISTRATIVA, SOCIAL Y  
ADMINISTRATIVA  
SEGUNDA**

**SENTENCIA 226/2018**

<b>Expediente</b>	: 275/2015
<b>Demandante</b>	: LAHISA SUE CHOE KIPPES
<b>Demandado (a)</b>	: Autoridad General de Impugnación Tributaria
<b>Tipo de proceso</b>	: Contencioso Administrativo.
<b>Resolución impugnada</b>	: AGIT-RJ 1180/2015 de 20 de julio
<b>Magistrado Relator</b>	: Dr. Carlos Alberto Egüez Añez
<b>Lugar y fecha</b>	: Sucre, 18 de diciembre de 2018.

**VISTOS EN SALA:** La demanda contenciosa administrativa de fs. 30 a 38, presentada por Jimmy Cabrera Cuellar, en mérito al Testimonio de Poder N° 2166/2014 de 20 de noviembre, en representación de LAHISA SUE CHOE KIPPES, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1180/2015 de 20 de julio de 2015, la contestación de fs. 63 a 69, réplica de fs. 95 a 96, sin dúplica, el apersonamiento de tercer interesado de fs. 139 a 146, los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada.

**I. CONTENIDO DE LA DEMANDA.**

**I.1. Antecedentes de la demanda.**

El 26 de febrero de 2014 la AT notificó por cédula a Simón Sung Choe, representante legal de Kointra Ltda., con la Orden de Fiscalización N° 13990100053, en la modalidad parcial, con alcance de verificación de hechos y/o elementos relacionados con el Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (F-500), Impuesto al Valor Agregado (F-200) y el Impuesto a las Transacciones (F400) por los periodos fiscales de enero a diciembre 2010. A ese efecto solicitó documentación mediante la Orden N° 14390900002, como Balance General, Comprobantes: Egreso, Diario e Ingresos; Conciliaciones Bancarias, DDJJ del IVA, IT e IUE, Dictamen de Auditoria, Estados Financieros, Inventarios, Kardex, Libros Mayores, Libros de Compra IVA, Libros Diarios, Libros de Ventas IVA, Notas fiscales de respaldo al Débito y Crédito Fiscal, Documentos de Constitución de la Sociedad, Poderes y otra documentación.

El 7 de marzo de 2014, Kointra Ltda., solicita plazo adicional de 10 días para presentar la documentación requerida, concedido el mismo, el sujeto pasivo habría cumplido parcialmente.

El 5 de marzo de 2015, la AT notificó mediante cédula al representante de Kointra Ltda., con la **Vista de Cargo CITE: SIN/GDCBBA/DF/VC/00318/2014 de 09 de julio de 2014**, que estableció deuda tributaria sobre base cierta de **233.640 UFV** equivalente a **Bs. 458.340** que incluye impuestos omitidos, mantenimiento de valor, intereses, sanción y multa por Incumplimiento de Deberes Formales y determinó sobre base presunta deuda tributaria de **UFV 4.716.279 equivalente a Bs. 9.252.117**, que incluye impuestos omitidos, mantenimiento de valor, intereses y sanción, siendo el total del adeudo tributario UFVs 4.949.919, equivalente a Bs. 9.710.457, correspondiente a la gestión enero a diciembre 2010.

El Informe CITE: SIN/GDCBBA/DJCC/UTJ/INFCL/00131/2014 de conclusiones de 4 noviembre de 2014, ratificó las observaciones descritas en la Vista de Cargo, debido a que no fueron desvirtuadas.

El 7 de noviembre de 2014, la AT notificó mediante cédula al representante de Kointra Ltda., con la **Resolución Determinativa N° 17-02709 -14 de 04 de noviembre**, que determinó sobre **Base Cierta** las obligaciones del contribuyente IVA, IT de los periodos fiscales enero a diciembre de 2010, por 233.640 UFV equivalente a Bs. 458.340 y sobre base presunta por UFV 4.716.279 equivalente a Bs. 9.252.117, que incluye tributo omitido, intereses, la sanción del 100% por la conducta calificada como omisión de pago y las Multas por Incumplimiento de Deberes Formales según Actas por Contravenciones Tributarias Vinculadas al procedimiento de Determinación N° 120280 y 120282.

## **I.2 Fundamentos de la demanda.**

De la lectura de la demanda, no obstante que la misma es reiterativa, se sintetiza en lo siguiente:

**1.- Que la AGIT al confirmar la Resolución del Recurso de Alzada y convalidar la incorrecta determinación sobre base presunta de los tributos IVA e IT, incurrió en vulneración del debido proceso, en su elemento de aplicación objetiva de la ley, por inobservancia de los arts. 95 y 100 de la Ley 2492 y del inc. a) del art. 4 de la Ley 843, consiguientemente vulneró el principio de verdad material y el derecho a la defensa, por lo que solicita la nulidad hasta la vista de cargo.**



*Estado Plurinacional de Bolivia*  
*Órgano Judicial*

La AGIT al sostener que la base imponible fue determinada de manera correcta conforme a los métodos de determinación vigentes, realiza un razonamiento parcializado e incongruente con la AT, toda vez que daría a entender que las facultades descritas en los arts. 95 y 100 de la Ley 2492 son limitadas y buscan perjuicio para el contribuyente, pues determinar sobre base presunta, resulta lesivo, porque según la documentación adjunta se emitieron facturas, mismas que fueron declaradas en su oportunidad ante el ente fiscal en las gestiones 2011, 2012, 2013 y 2014, como se puede evidenciar de las DUIs y facturas adjuntas.

La AGIT incurrió en errónea interpretación del art. 4 inc. a) de la Ley 843 a efectos de configuración del hecho generador para determinar los reparos, puesto que confirma el erróneo entendimiento de la AT, que el hecho generador se configuró el mismo año de la importación de la mercadería, es decir el 2010, lo cual no es evidente porque el hecho generador se configura en la transferencia del dominio y posterior emisión de la factura, que es un requisito para el registro del bien inmueble sujeto a registro (motocicleta), por ello la AT no puede establecer el hecho generador en base a la **inspección practicada el 12 de diciembre de 2013**, actuado que carece de sustento legal, en el entendido que las transferencias no se realizaron solamente en la gestión 2010, sino los años siguientes y se pagó también los tributos a la AT, por lo que la AGIT vulnera derechos y garantías constitucionales, como el debido proceso en su aplicación objetiva de la ley, el principio non bis in ídem, al sostener lo mismo que la AT de que la mercadería importada la gestión 2010 fue supuestamente comercializada en la misma gestión, sin considerar que fue comercializada en gestiones posteriores que se evidencia de la prueba adjuntada y el contribuyente tributó en las gestiones 2011, 2012 y siguientes, por ello la deuda determinada por la AT es meramente presuntiva y vulnera la verdad material, porque se estaría logrando sobre base presunta que el contribuyente tribute dos veces, cuando se tributó el año 2011, 2012, 2013 y 2014 lo cual vulnera el principio non bis in ídem.

Reitera señalando que con su actuar la AT y la AGIT vulneran el principio de verdad material, porque no puede determinar la deuda tributaria en base a una sola inspección de visu, cuando las facultades previstas en el art. 95 y 100 de la Ley 2492 son amplias para llegar a la verdad real de los hechos, además la inspección realizada en un lugar ajeno, no constituye elemento suficiente para determinar el hecho generador, sino meramente presuntiva, carente de sustento

de hecho y de derecho, pues no se demostró de manera objetiva e innegable el perfeccionamiento del hecho generador a fin de determinar los reparos por IVA e IT.

Finalmente, reitera que la AGIT con su inocuo fundamento sustentado por la AT, que la mercadería importada el 2010 fue comercializada ese mismo año en base a una inspección ocular, realizada después de 3 años en la gestión 2013, habiendo obtenido información parcializada de terceros ANB y la Agencia Aduanas Brusco, sin ejercitar más sus facultades determina el hecho generador, cuando estaba en la obligación de verificar acudiendo a terceros como al RUAT, toda vez que la mercadería importada consistente en motocicletas que son bienes sujetos a registro, el comprador a tiempo de poner a su nombre el motorizado acude a los Gobiernos Autónomos Municipales, donde presenta como requisito indispensable la factura emitida por el vendedor, hecho que no realizó la AT, entonces mal puede sustentar la deuda tributaria sobre base presunta, sin elementos que sustenten la misma, por lo que solicita declarar probada la demanda y se anule obrados hasta el vicio más antiguo, es decir hasta la vista de cargo.

#### **I.2.1 Petitorio.**

Concluye solicitando se declare probada la demanda, y se revoque la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1180/2015 de 20 de julio de 2015 y anule hasta el vicio más antiguo, es decir hasta la vista de cargo.

### **II. DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA.**

La Autoridad General de Impugnación Tributaria, previo apersonamiento, responde negativamente la demanda con memorial de 26 de enero de 2016 de fs. 63 a 69, señalando que la demanda carece de carga argumentativa por lo siguiente:

**1. Sobre la materialización del hecho imponible y la verdad material;** indica que si bien es facultad de la AT investigar en cumplimiento del principio de verdad material, no es menos cierto que el contribuyente tiene la obligación en cumplimiento del num.4 del art. 70 de la Ley 2492 de 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 establece en las normas respectivas", obligación que no cumplió el Sujeto Pasivo, por lo que la AT aplicó el método de determinación sobre base



*Estado Plurinacional de Bolivia*

*Órgano Judicial*

presunta en el marco de los arts. 43, 44 parágrafo II y 45 de la Ley 2492 concordante con la RND N° 10-0017-13, porque el sujeto pasivo no presentó la documentación requerida, pero durante la fiscalización la AT verificó las importaciones realizadas a nombre del contribuyente, que permitieron deducir la existencia y cuantía de la obligación tributaria, que esa instancia obró en estricta sujeción a los arts. 70 numeral 4 y 5 de la Ley 2492 y a los arts. 36 y 37 del Código de Comercio que establecen la obligación para los sujetos pasivos de llevar una contabilidad adecuada a la naturaleza, importancia y organización de la empresa, como libro diario, mayor, de inventarios y balances, encuadernados y notariados, para ser considerados como prueba, obligación que no fue cumplida por el demandante, por tanto esa instancia observó el principio de legalidad como elemento esencial del Estado de derecho en su vertiente procesal, que garantiza que nadie sea sancionado sino en virtud a un proceso desarrollado conforme a las reglas establecidas en el procedimiento en cuestión, en el que se respeten las garantías establecidas por ley. (SC-275/2010).

**2.- Respecto a la vulneración del debido proceso, en su elemento a la aplicación objetiva de la ley, por inobservancia de los arts. 95 y 100 de la Ley 2492, al convalidar la ilegal e incorrecta determinación sobre base presunta del IVA e IT;** reiterando que sus actos se realizaron en el marco del principio de legalidad, que la vulneración de las normas señaladas solo habrían sido afectadas en la medida que el contribuyente hubiera atendido los requerimientos de documentación de la AT con la OF N° 13990100053 y N° 13990900035 el 25 de julio de 2013 de los periodos enero a diciembre de gestión 2010, como DDJJ, Form. 200 y 400, Libro de Compras y Ventas IVA, Notas Fiscales de respaldo al Débito Fiscal IVA y al Crédito Fiscal IVA, Comprobantes de Ingreso y Egreso, Pólizas de Importación DUI, adjuntando comprobante de pago de impuestos, Factura Comercial de Importación, Manifiesto Internacional de Carga, Contratos de Seguros, Reaseguros, Contratos de Alquiler y/o anticresis, medios fehacientes de pago, siendo que el demandante el 15 de agosto de 2015, cumplió con parte de la documentación. Que el segundo requerimiento N° 00121569 y anexo notificados que efectuó la AT el 25 de septiembre de 2013, consistente en: Detalle de información de los Inventarios de cada uno de los productos que comercializa, kardex de inventarios 2010, Estados Financieros 2009 y 2010, Balance de Comprobación de Sumas y saldos a nivel analítico, (original, fotocopia y en medio magnético), no fue atendida, por lo que

reiteró el 12 de diciembre de 2015 mediante Requerimiento N° 00121604, que tampoco fue cumplido, razón por la cual el 12 de diciembre realizó la inspección ocular a sus almacenes para verificar sus activos fijos, que consta en Acta de Acciones y Omisiones, por tanto no se inobservó lo previsto en el art. 95 y 100 de la Ley 2492, cuando la AT si cumplió con su obligación y lo que determinó la deuda sobre base presunta; fue el incumplimiento de las obligaciones del demandante y por tanto su negligencia no puede atribuir a la AT o a esa instancia.

**3.- Sobre la errónea interpretación del art. 8 inc. a) de la Ley 843 y de la vulneración del principio non bis in ídem, respecto a la errónea interpretación no responde y sobre la supuesta segunda vulneración del principio non bis in ídem; indicó que según el principio de congruencia que rige también en materia administrativa, el demandante no puede introducir otros elementos de consideración que no fueron objeto de impugnación en instancia recursiva, por lo que no hace mayor consideración al respecto.**

**4.- Sobre el inícuo fundamento sustentado por la AT y la AGIT, respecto a que la mercadería importada en la gestión 2010 fue comercializada en la misma gestión en base a un acto de inspección ocular realizado en la gestión 2013; señala que esa instancia ha observado la información aportada por Eddy Rodríguez, Auditor de la administrada, siendo que la actividad principal del demandante es la importación y comercialización de motocicletas, que en la gestión 2010 los clientes que adquirirían eran ocasionales y que la venta era directa es decir entrega del producto y pago en efectivo, que según el Auditor no contaban con ningún mecanismo contable y que toda la mercadería importada era para ser comercializada y que la inspección ocular que observa el demandante fue como resultado de su negligencia y falta de cumplimiento de sus obligaciones como sujeto pasivo previstas en forma expresa en el art. 70 num. 4 y 5 de la Ley N° 2492.**

Cita como Doctrina Tributaria la Resolución Jerárquica STG-RJ 0055/2009, sobre el método de aplicación para la determinación de la deuda tributaria. Como Jurisprudencia cita la Sentencia N° 510/2013 de 27 de noviembre, respecto a la carga argumentativa que debe observar el demandante a tiempo de interponer su demanda.

Finalmente señala que los argumentos del demandante no son evidentes, de modo que la Resolución Jerárquica fue dictada en sujeción a lo solicitado por las partes, los antecedentes del proceso y la normativa aplicable al caso, por lo



que se ratifica en los fundamentos de la resolución impugnada y que la demanda carece de sustento jurídico – tributario, siendo evidente que no existe agravio ni lesión de derechos que se hubiesen causado con la Resolución Jerárquica.

### **II.1 Petitorio.**

La autoridad demandada solicitó declarar IMPROBADA la demanda, y se mantenga firme y subsistente la resolución AGIT-RJ 1180/2015 de 20 de julio de 2015.

### **III. APERSONAMIENTO DE TERCER INTERESADO**

Karina Paola Balderrama Espinoza, Gerente Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, se apersona en calidad de tercer interesado y de manera sucinta, en mérito a la Sentencia 510/2013 de 27 de noviembre, refiere que la demanda carece de carga argumentativa, que los fundamentos y petitorio son totalmente inconsistentes y no contienen elementos y/o fundamentos legales que desvirtúen la valoración y análisis jurídico con los que la AGIT obró, porque no explica cómo se habrían vulnerado sus derechos o cómo se habría conculcado la normativa tributaria por la AGIT y de qué manera ésta obró en contrario al procedimiento de determinación sobre base presunta, cuando la AT realizó el proceso de verificación, fiscalización conforme a las normas legales aplicables al caso, la determinación de la deuda tributaria sobre base presunta cumpliendo la normativa tributaria vigente y considerando los hechos que por su vinculación con el hecho generador permitieron deducir la existencia y cuantía de la obligación, según el art. 44 de la Ley 2492, en virtud que el contribuyente no presentó la documentación solicitada.

### **III.1 Petitorio.**

Solicita que se declare improbada la demanda, dejando vigente la Resolución AGIT-RJ 1180/2015 de 20 julio.

Notificado con la contestación, el demandante presentó réplica, ratificándose en el tenor íntegro de la demanda, indicó que la AT no ha determinado de manera objetiva e indubitable la configuración del hecho generador sobre base presunta al no haber realizado procedimientos alternativos que respalden el proceso de fiscalización, vulnerando el principio de congruencia, verdad material y aplicación objetiva de la ley, por lo que la AGIT no puede convalidar hechos arbitrarios e irregulares en menoscabo de mi mandante.

La parte demandada no ejerció su derecho a la dúplica.

#### **IV. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.**

Los actos realizados en sede administrativa y los que cursan en el cuaderno del proceso informan lo siguiente:

1.- El 25 de julio de 2013, la Administración Tributaria notificó mediante cédula a Lahisa Sue Choe Kippes con la Orden de Fiscalización N° 13990100053, en la modalidad parcial, correspondiente al Impuesto al Valor Agregado (F-200) y al Impuesto a las Transacciones (F-400) por los periodos enero a diciembre de 2010, al efecto Requirió Documentación N° 13990900035 solicitó: Declaraciones Juradas del IVA-e IT; Libros de Ventas y Compras IVA, Notas fiscales de respaldo al Débito y Crédito Fiscal, comprobantes de ingreso y de egreso, Pólizas de Importación, Manifiesto Internacional de Carga, Contratos de Seguros, Reaseguros, Contratos de Alquiler y/o Anticresis, Medios Fehacientes de Pago y Cualquier otra documentación adicional que se requiera en el transcurso de la verificación. (fs. 3 y 8-13 AA, C1).

La documentación solicitada no habría sido proporcionada en su totalidad, sino parcialmente, pese a las reiteradas solicitudes que realizó la AT, ante lo cual emitió las actas de contravenciones tributarias vinculadas al procedimiento de determinación Nos. 120280 y 120282 por Incumplimiento a Deberes Formales de entregar toda la documentación dentro del plazo establecido según Req. N° 14390900002 y CITE:SIN/GGCBBA/DF/FE/INF/00138/2015, (FS. 2078-2108 de Antecedentes Administrativos c-4) en el cual se concluye de la documentación aportada por el contribuyente, la obtenida de terceros informantes, y la que se encuentra en su poder, permitieron conocer en forma directa e indubitable los hechos generadores de los tributos, determinando ingresos no declarados según depósitos en cuentas del Banco Mercantil Santa Cruz S.A., N° 4010415264, Fondo Financiero PRODEM S.A. Nos. 415-2-1-05078-9 y 4152-2-02073-5 y del Banco de Crédito de Bolivia S.A., todas a nombre de Choe Simon Sung, las cuales no se encuentran registradas contablemente y no cuentan con documentación de respaldo por un total de Bs. 44.833.561,82.

2.- El 5 de marzo de 2015, la AT notificó mediante cédula al representante de Kointra Ltda., con la Vista de Cargo de 09 de julio de 2014, deuda preliminar sobre base cierta y sobre base presunta, que incluye impuesto omitido, intereses, la sanción por la conducta calificada como omisión de pago, además de las multas por Incumplimiento de Deberes Formales según actas por Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación Nos.





*Estado Plurinacional de Bolivia*  
*Órgano Judicial*

120280 y 120282, correspondiente a la gestión fiscal de enero a diciembre 2010.

3.- El 12 de mayo del 2015, la AT notificó mediante cédula al representante de Kointra Ltda., con la Resolución Determinativa N° 17-00194-15 de 30 de abril de 2015, en la que determinó de oficio sobre Base Cierta y sobre base presunta las obligaciones del Contribuyente por los Impuestos, IVA, IT e IUE de los periodos fiscales enero a diciembre 2010, que incluye tributo omitido, intereses, la sanción del 100% por la conducta calificada como omisión de pago y las Multas por IDF según Actas por Contravenciones Tributarias vinculadas al procedimiento de Determinación Nos. 120280 y 120282. Notificado con la citada resolución, el contribuyente interpuso Recurso de Alzada, resuelto por la ARIT por Resolución ARIT-CBA/RA 0206/2015, que confirmó la resolución determinativa recurrida, emitida por la Gerencia Distrital de Cochabamba del SIN.

4.- Interpuesto el Recurso Jerárquico, la Autoridad General de Impugnación Tributaria por Resolución AGIT-RJ 1180/2015 de 20 de julio confirmó la Resolución ARIT-CBA/RA 206/2015 de 2 de marzo, en consecuencia mantuvo firme la Resolución Determinativa N° 17-02709-14 de 4 de noviembre de 2014, que establece adeudo tributario del IVA e IT de los periodos de enero a diciembre 2010.

En el desarrollo del proceso contencioso administrativo, se dio cumplimiento al procedimiento de puro derecho señalado por los arts. 781 y 354-II y III del Código de Procedimiento Civil, en vista de que aceptada la respuesta a la demanda por decreto de fs. 70, en cumplimiento a lo dispuesto por el art. 354-II del Código de Procedimiento Civil, se corrió en traslado al demandante para la réplica, misma que cursa a fs. 95, sin dúplica, el apersonamiento y respuesta a la demanda del tercer interesado Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales de fs. 139 a 146.

Concluido el trámite en esta instancia del proceso contencioso administrativo, a fs. 157 se decretó Autos para sentencia.

Previo a establecer la controversia, resulta necesario señalar que la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, cuyo conocimiento y resolución está atribuido a la Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa y Social Administrativa –II del Tribunal Supremo de Justicia, por disposición del art. 2.2 y 4 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, en concordancia con los

arts. 778 a 781 del Código de Procedimiento Civil, siendo el objeto de acuerdo a las circunstancias acreditadas, conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, por cuanto el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico; por consiguiente corresponde realizar el control de legalidad, verificando si se aplicaron correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos sucedidos en fase administrativa por la AGIT.

#### **V. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.**

La problemática legal sujeta a resolución se circunscribe a determinar: si la AGIT al confirmar la resolución de la ARIT sobre la determinación de la deuda tributaria sobre base presunta concerniente al IVA e IT, obró correctamente o vulneró el debido proceso en su elemento de aplicación objetiva de la ley, el principio de verdad material, el derecho a la defensa y en consecuencia si corresponde la nulidad.

#### **VI. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.**

**VI.1 Con relación al punto de controversia, si la AGIT al confirmar la resolución de alzada y la determinación sobre base presunta actuó correctamente o en su caso vulneró el principio de verdad material y el debido proceso.**

Al efecto, corresponde remitirnos al art. 42 de la Ley 2492 que establece, que la base imponible es la unidad de medida, valor o magnitud, obtenido de acuerdo a las normas legales respectivas, sobre la cual se aplica la alícuota para determinar el tributo a pagar; teniendo la AT amplias facultades para verificar, controlar, fiscalizar e investigar, conforme se desprende de la lectura de los arts. 66.1, 100 y 104 del CTb.

Por su parte el art. 43 del citado cuerpo legal, refiere que 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 cuando concurra alguna de las circunstancias reguladas en el artículo siguiente. III. Cuando la Ley encomiende la determinación al sujeto activo prescindiendo parcial o totalmente del sujeto pasivo, ésta deberá practicarse*



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

sobre base cierta y sólo podrá realizarse la determinación sobre base presunta de acuerdo a lo establecido en el Artículo siguiente, según corresponda. En todos estos casos la determinación podrá ser impugnada por el sujeto pasivo, aplicando los procedimientos previstos en el Título III del presente Código".

De igual manera, el art. 44 del CTb, expresa que la AT 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, en especial, cuando se verifique al menos alguna de las siguientes circunstancias relativas a éste último: 1. Que no se hayan inscrito en los registros tributarios correspondientes. 2. Que no presente declaración o en ella se omitan datos básicos para la liquidación del tributo, conforme al procedimiento determinativo en casos especiales previsto por éste Código. 3. Que se asuman conductas que en definitiva no permitan la iniciación o desarrollo de sus facultades de fiscalización. 4. Que no presenten los libros y registros de contabilidad, la documentación respaldatoria o no proporcionen los informes relativos al cumplimiento de las disposiciones normativas. 5. Que se den algunas de las siguientes circunstancias: a) Omisión del registro de operaciones, ingresos o compras, así como alteración del precio y costo. b) Registro de compras, gastos o servicios no realizados o no recibidos. c) Omisión o alteración en el registro de existencias que deban figurar en los inventarios o registren dichas existencias a precios distintos de los de costo. d) No cumplan con las obligaciones sobre valuación de inventarios o no lleven el procedimiento de control de los mismos a que obligan las normas tributarias. e) Alterar la información tributaria contenida en medios magnéticos, electrónicos, ópticos o informáticos que imposibiliten la determinación sobre base cierta. f) Existencia de más de un juego de libros contables, sistemas de registros manuales o informáticos, registros de cualquier tipo o contabilidades, que contengan datos y/o información de interés fiscal no coincidentes para una misma actividad comercial. g) Destrucción de la documentación contable antes de que se cumpla el término de la prescripción. h) La sustracción a los controles tributarios, la no utilización o utilización indebida de etiquetas, sellos, timbres, precintos y demás medios de control; la alteración de las características de mercancías, su ocultación, cambio de destino, falsa descripción o falsa indicación de procedencia. 6. Que se adviertan situaciones

la documentación, el Auditor respondió que en la gestión 2010 contaban con clientes ocasionales, vendían al contado, que los registros se realizaban en forma manual y que no se utilizaba ningún mecanismo contable, de donde se colige que la contribuyente no contaba con la documentación requerida por la AT que respalde las Pólizas de Importación que algunas no se encontraban registradas por la contribuyente.

Ocurridos así los hechos durante el proceso de fiscalización, se emitió el Informe CITE: SIN/GF/DPAFE/INF/0377/2014, que reflejó la provisión parcial de la documentación, la inspección al lugar, la información obtenida de terceros, pólizas de importación reportadas por el Sistema DATAWAREHOUSE de la contribuyente Choe Kippes Lahisa Sue, correspondiente al IVA e IT por los periodos de enero a diciembre de la gestión 2010, identificó que las mismas fueron registradas en el libro de Compras IVA, cuyas ventas fueron facturadas; Pólizas de Importación registradas en el libro de Compras IVA, cuyas ventas no fueron facturadas y Pólizas de Importación no registradas en el Libro de Compras IVA, ante lo cual emitió la Vista de Cargo CITE: SIN/GDCBBA/DF/VC/00318/2014 de 9 de julio 2014, que estableció impuestos por IVA e IT sobre **Base Presunta** por ingresos no declarados según Pólizas de Importación no registradas en el Libro de Compras IVA y Pólizas de Importación registradas, pero no respaldadas y por ventas no facturadas, en consecuencia la AT, aplicó la fórmula de Margen de Utilidad Presunta, según el art. 7 inc. b) de la RND N° 10-0017-13 y determinó una deuda de 4.949.919 UFV equivalente a Bs. 9.710.457, que incluye Tributo Omitido, Mantenimiento de Valor, Intereses, Sanción por Omisión de Pago, por los periodos fiscales de enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre 2010.

Asimismo, según la evaluación y valoración de la documentación parcial presentada por la contribuyente y la declarada por los agentes de información disponible en la AT, respecto a las Compras observadas –Depuración de Crédito Fiscal y Mayor registro en el Libro de Ventas IVA en relación a lo declarado en DDJJ F-200, Mayor importe declarado en DDJJ F-200 en relación a lo registrado en el Libro de Compras IVA, calculó y determinó deuda tributaria sobre **Base Cierta** de 233.640 UFV equivalente a Bs. 458.340, que incluye Tributo Omitido, Mantenimiento de Valor, Intereses, Sanción por Omisión de Pago, por los periodos fiscales de enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre 2010. Incluyendo las multas por



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Incumplimiento de Deberes Formales emergente de las Actas N° 60988, 60989, 60990, 60991, 60992, 60993, 60994 y 60995.

Posteriormente, la AT notificó Lahisa Sue Choe Kippes con la Resolución Determinativa N° 17-02709-14 de 4 de noviembre de 2014.

Interpuesto el recurso de alzada por la Contribuyente, la ARIT por Resolución ARIT-CBA/RA 0206/2015, confirmó la Resolución Determinativa N° 17-02709-14 de 4 de noviembre de 2014.

Impugnado la Resolución de la ARIT por la Contribuyente Lahisa Sue Choe Kippes, la AGIT por Resolución AGIT-RJ 1180/2015 confirmó la Resolución de Alzada.

Ahora bien, así expuestos y analizados los actos realizados por la AT, la ARIT y la AGIT, se advierte que la AT en el proceso de fiscalización por el IVA e IT a la Contribuyente Lahisa Sue Choe Kippes, por los periodos de enero a diciembre de 2010, emitió los requerimientos de documentación a la contribuyente Choe Kippes Lahisa Sue, empero no fueron respondidos y menos entregados en su totalidad, ante lo cual advertida de las Pólizas de Importación registradas en el libro de Compras IVA, pero no respaldadas, facturadas y declaradas y otras que no fueron registradas en el Libro de Compras IVA, pero todo lo que compró y/o importó fue vendido sin la emisión de factura, porque durante la inspección no se encontró mercadería en el almacén, presumiéndose la evasión de sus obligaciones tributaria, ante lo cual, la AT procedió a obtener mayor información del periodo fiscalizado enero a diciembre de 2010 por otros medios, a través de terceros, Aduana Nacional, inspección ocular y levantamiento de información (almacén de la contribuyente) según fs. 36 a 40 primer cuerpo de Ant. Adm., y la obtenida del Sistema DATAWAREHOUSE, como el Balance de Resultados al 31 de diciembre, evidenció que la actividad principal de la contribuyente es la importación y comercialización de motocicletas, de donde se dedujo que ante la inexistencia de la mercadería, la misma fue comercializada y no facturada, ante lo cual la AT aplicó el Margen de Utilidad Presunta, determinó el precio de costo de la mercadería importada, que no contaba con respaldo de registro y declaraciones, hechos que permitieron deducir la existencia y cuantía de la deuda tributaria sobre **Base Presunta**, conforme a los arts. 44 y 45 de la Ley 2492 y al art. 7 de la RND N° 10-017-13, sin que la contribuyente desvirtúe y demuestre que la mercadería de las Pólizas de importación fueron registradas y no fueron vendidas, conforme al art. 76 de la

Ley 2492, máxime, cuando conforme a los arts. 36 y 37 del Código de Comercio, ésta debe llevar una contabilidad adecuada a la naturaleza, importancia y organización de la empresa que demuestre la situación del negocio y justifique sus actos sujetos a contabilización, siendo obligatorio llevar Libro Diario, Mayor, de Inventarios y Balances encuadernados y notariados, que en su momento son considerados prueba, aspectos que no cumplió la contribuyente, toda vez que no obstante los reiterados requerimientos por la AT, no los presentó manteniendo silencio y corroborado esto con lo aseverado por el Auditor de la Empresa que no contaba con respaldos, porque todo en la tienda se llevaba de manera manual porque las ventas eran ocasionales, argumento que no es evidente según la documentación e información obtenida por la AT.

A lo anterior, cabe señalar que el hecho imponible para efectos del IVA, el art. 2 de la Ley 843, refiere que se considera venta a toda transferencia a título oneroso que importe la transmisión de dominio de cosas muebles (venta, permuta, dación en pago, expropiación, adjudicación por disolución de sociedades y cualquier otro acto que conduzca al mismo fin), siendo que en el presente caso, el dominio de bienes importados, conforme consta en las DUI correspondía a Lahisa Sue Choe Kippes hasta que fue transferida a sus clientes, situación que no fue desvirtuada en sede administrativa y recursiva, conforme a art. 76 de la Ley 2492, si bien es cierto que la no declaración de las pólizas de Importación no constituyen por si solas prueba de que se efectuaron las ventas y que no toda la mercancía importada fue comercializada en la gestión 2010, entonces donde se encuentra la misma, los respaldos y registros, aspectos que no pudo desvirtuar la contribuyente con documentos, resultando por tanto evidente la transferencia de dominio de la mercancía importada, conforme al art. 4 inc. a) de la Ley 843 que sostiene que el hecho imponible se perfecciona en el momento de la entrega del bien o acto que debe estar obligatoriamente respaldada por la factura según la contribuyente, sin embargo, esta aseveración no es evidente, toda vez que la no emisión de factura, no significa que la venta no se haya realizado y configurado el hecho generador, máxime cuando no desvirtuó en ninguna de las instancias, respaldando la mercadería o exhibiéndola físicamente, de donde se deduce que la AGIT actuó correctamente.

Consecuentemente, se tiene que la base imponible fue determinada de manera correcta, en base al método de determinación y conforme a la norma tributaria vigente, toda vez que la contribuyente no demostró que no se configuró



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

el hecho generador, pues debe tenerse en cuenta que pese a la reiteración de la solicitud efectuadas por la AT por Requerimiento Nos. 00121569 de 25 de septiembre de 2013 y 00121604 de 11 de diciembre 2013, no lo hizo, el incumplimiento y silencio de la contribuyente como obligada no la eximía para desvirtuar lo determinado por la AT, empero simplemente se limitó a cuestionar a la AT indicando que podía determinar el hecho generador en base Minutas de transferencias, protocolos e inclusive acudir al Gobierno Autónomo Municipal para demostrar que se efectuaron las ventas, cuando una vez notificada con la Vista de Cargo; podía presentar cuanto descargo vea por conveniente para desvirtuar el actuar de la AT; sin embargo la contribuyente al no encontrarse la mercadería en su poder y tampoco contaba con documentos de respaldo de las Pólizas de Importación no lo hizo, ante lo cual la AT procedió conforme a derecho a determinar deuda tributaria sobre base presunta y sobre base cierta en base a la documentación parcial presentada, que esta última no se encuentra en discusión, sino solamente se señala, porque en base a la documentación parcial solicitada se determinó deuda tributaria, entonces se concluye señalando que no es evidente que durante el proceso y en instancia recursiva se haya violado derechos y garantías del debido proceso en su elemento del derecho a la defensa, aplicación objetiva de la ley, como erróneamente sostuvo la contribuyente puesto que a partir del inicio del proceso de fiscalización tuvo conocimiento y podía asumir defensa conforme a derecho.

Con relación a la supuesta vulneración del principio de verdad material en proceso de fiscalización y determinación de la deuda tributaria sobre base presunta; corresponde señalar que en resguardo de los principios de legalidad previsto por los arts. 43 y 44 de la Ley 2492, y **verdad material**, constituida en uno de los mayores rectores del procedimiento administrativo, se encuentra contemplado por el art. 4 inc. d) de la Ley 2341, que establece: *"La Administración Pública investigará la verdad material en oposición a la verdad formal que rige el procedimiento civil"*, aplicable por permisión del art. 201 del Código Tributario y constitucionalizado a través del art. 180 de la Ley Suprema; reconocido también por la amplia jurisprudencia sentada por el Tribunal Constitucional Plurinacional, conforme entre otras, a la Sentencia 1662/2012 de 1º de octubre, que sostiene que la Verdad Material: **"...es aquella verdad que corresponde a la realidad, superando cualquier limitación formal que restrinja o distorsione la percepción de los hechos a la persona encargada de juzgar a otro ser**

**humano, o de definir sus derechos y obligaciones, dando lugar a una decisión injusta que no responda a los principios, valores y valores éticos consagrados en la Norma suprema de nuestro país a los que todas las autoridades del órgano Judicial y de otras instancias, se encuentran impelidos a dar aplicación, entre ellas, el principio de la verdad material, por sobre la limitada verdad formal...".** Ante el mandato normativo y el entendimiento jurisprudencial vinculante referido; resulta claro, que la AT no incurrió en la vulneración de este principio, puesto que los datos y la información que sustentan la deuda tributaria fueron comunicados a la contribuyente cuando se le notificó con la Vista de Cargo, momento a partir del cual no pudo desvirtuar los hechos, cuando podía hacerlo conforme a los arts. 76 y 77.I de la Ley 2492, que señalan que en los procedimientos tributarios administrativos y jurisdiccionales, quien pretenda hacer valer sus derechos deberá probar los hechos constitutivos de los mismos; es así, que dicha obligación no solo recae en la AT, sino también en el contribuyente, aspecto que no sucedió.

Consiguientemente, no es evidente que la AGIT hubiese incurrido en vulneración de las normas legales acusadas vulnerando el debido proceso en su elemento del derecho a la defensa y aplicación objetiva de la ley al ratificar la Resolución de Alzada, como erróneamente aduce la demandante a través de su representante, por el contrario emitió una resolución conforme a las normas vigentes aplicables al caso y a la problemática en concreto.

Con relación a la vulneración del principio *non bis in idem* señalado, se tiene de antecedentes que este aspecto no fue dilucidado por la instancia demandada, en consecuencia, en aplicación del principio de congruencia no amerita su consideración y resolución en esta instancia.

## **VII. Conclusión.**

Del análisis de los antecedentes y compulsados los argumentos vertidos por la demandante y lo dispuesto por la AGIT, se estableció que la institución demandada ha obrado conforme a la normativa tributaria vigente así como en observancia a los derechos, garantías y principios constitucionales que regulan la actuación de la Administración Tributaria, por lo que corresponde confirmar la Resolución Jerárquica N° AGIT-RJ 1180/2015 de 20 de julio de 2015.

**POR TANTO:** La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida por los arts. 778 y





Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

781 del Código de Procedimiento Civil y por lo dispuesto por los arts. 2.2 y 4 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda, manteniendo firme la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1180/2015 de 20 de julio de 2015.

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

**Regístrese, comuníquese y cúmplase.**

**Magistrado Relator: Dr. Carlos Alberto Egüez Añez**

~~Dr. Carlos Alberto Egüez Añez~~  
PRESIDENTE  
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Abog. Ricardo Torres Echalar  
MAGISTRADO  
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

**ANTE MI:**

Dr. Jorge Alberto Suárez Zambrano  
SECRETARIO DE SALA  
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA  
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA  
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA  
Sentencia N° 226/2018 Fecha: 18/12/2018  
Libro Tomas de Razón N° II

Dr. Jorge Alberto Suárez Zambrano  
SECRETARIO DE SALA  
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA