



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

3



SALA PLENA

SENTENCIA: 230/2016.
FECHA: Sucre, 14 de junio de 2016.
EXPEDIENTE N°: 89/2013.
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: Mónica Nineth Mirillo Oña contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
MAGISTRADO RELATOR: Rómulo Calle Mamani.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fojas 24 a 29 vuelta en la que Mónica Nineth Murillo Oña, impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1123/2012, pronunciada el 26 de noviembre de 2012, por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, la contestación de fojas 53 a 57 vuelta, los antecedentes del proceso y de emisión de la Resolución impugnada.

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA.

I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.

Manifiesta que fue notificada con la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-1123/2012 de 26 de noviembre, que confirmó la Resolución ARIT-SCZ/RA 0249/2012 de 13 de julio, manteniéndose firme y subsistente la Resolución Determinativa 17-0000298-12 de 20 de marzo, y que en tiempo hábil interpone demanda contencioso administrativa, solicitando la anulación de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1123/2012, por no reflejar la verdad de los hechos y no haber valorado la prueba presentada.

I.2. Fundamentos de la demanda.

Señaló que la Resolución Determinativa 17-0000298-12 de 20 de marzo, determinó de oficio la obligación impositiva por un monto de 1.924.835,22 UFV equivalente a Bs. 3.353.101,45 que incluye tributo omitido actualizado, intereses y multa por contravención tributaria por omisión de pago correspondiente al impuesto sobre el IUE, la cual vulneró el principio de verdad material y vició de nulidad de la Vista de Cargo por lo siguiente: Que mediante nota 50/2010 de 10 de mayo, se señaló que la empresa no cuenta con el Dictamen de Auditoría, ya que sus ingresos no sobrepasan los Bs. 1.200.000, toda vez, que el pago por la venta de las mercancías estipuladas en las facturas comerciales fueron canceladas en su totalidad a los proveedores, con quienes se suscribió contratos directamente por el importador ya que ALQUIMEX no era dueña de la mercancía exportada y sólo percibió el pago de sus honorarios por prestación de servicios de firma y reembolso por los trámites documentales de exportación, logística y transporte, declarados al SIN en F-200 y F-500; sin embargo, el ente fiscalizador consideró la existencia de omisión de declarar las operaciones realizadas en la gestión 2007, independientemente que las mismas fueron realizadas por cuenta de terceros, quienes debieron descargar documentalmente, hecho que ignoró la Administración Tributaria,

limitándose a establecer una obligación tributaria sin efectuar una investigación e identificar al verdadero sujeto pasivo de dicha obligación. Mencionó que al no haberse considerado los argumentos y pruebas aportadas por su parte al momento de emitir la Vista de Cargo, está ya se encuentra viciada de nulidad, aspectos que fueron denunciados oportunamente ante la Administración Tributaria.

Refirió que el 30 de marzo de 2012, se le notificó con la Resolución Determinativa N° 17-0000298-12 que ratificó todos los cargos formulados en su contra, imponiéndole una deuda de Bs. 3.353.101,46 misma que es ratificada por Resolución de Alzada y Jerárquica, vulnerando el principio de verdad material conforme señala el art. 68 num. 7) de la Ley 2492, ya que como sujeto pasivo tiene el derecho de formular y aportar en la forma y plazos previstos por Ley, todo tipo de pruebas y alegatos que debieron ser tomados en cuenta por los órganos competentes y no lo fueron, dejando de este modo en total indefensión.

Indicó, que de todo lo expuesto, se evidencia que tanto en fase administrativa y recursiva no se tomó en cuenta los descargos presentados oportunamente ni se efectuó la inspección a los proveedores de los productos exportados, no habiéndose investigado la verdad material a efectos de determinar al verdadero sujeto pasivo de la obligación.

Por otra parte, manifestó que conforme la documentación que cursa en el expediente, se evidencia que con relación a las facturas comerciales N° 28, 29, 30, 31, 32, 34 y 35/100 solamente se hizo presentación de firma de la Colonia Menonita RIVAS, Brecha y Dorado para la venta de semilla de Sésamo a VM TRADING GMBH a los mercados de Paraguay y Alemania.

Señaló, que a solicitud del importador VM TRADING GMBH, se suscribió un contrato en el cual se estipulaba el servicio de prestación de servicio y firma, dejando en claro que el pago por la compra sería cancelado directamente por el importador VM TRADING GMBH hacia los proveedores Colonia Menonita Rivas, Brecha y Dorado y que Alquimex recibiría el pago de sus honorarios de prestación de firma y el reembolso de los gastos por tramites documentarios de la exportación.

Argumentó, que los términos estipulados en las facturas fueron FCA (Free Carrier), por lo que, el pago por el transporte principal iba a ser cancelado en destino por el importador acorde a los INCOTERMS y a fin de demostrar todo ello, se presentó toda la documentación manifestada referente a la exportación de sésamo.

Prosiguió, indicando que con relación a la exportación de madera referente a las facturas 26/100 y 34/100 se logró la apertura de mercado en los Estados Unidos a la firma Monroe Lange Harword Llc, facilitándose la firma al proveedor de madera ASERRADERO DON LUCHO para la exportación del producto solicitado por el importador, firmándose un contrato de logística y transporte hasta el término de venta pactada (FOB Arica) y por normas de los Estados Unidos, los pagos por importación se realizan a nombre del exportador que figura en la factura comercial de venta, siendo que el dinero del pago ingreso a la cuenta de ahorro BCP N° 70150139804253 a nombre de Mónica Murillo Oña.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 89/2013. Contencioso Administrativo.- Mónica Nineth Mirillo Oña contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Refirió, que en el desembolso de la cuenta, se efectuó la cancelación total por la venta de la madera al ASERRADERO "DON LUCHO" previos descuentos de los gastos realizados por la empresa ALQUIMEX por la logística de exportación, tales como pago de fumigación, sunchos carguío, consolidación de contenedor, grúas, pintados, pagos, tramites de documentos de exportación transporte terrestre hasta el puerto de Arica, gastos puerto, giros bancarios, comisión, despachos de currier y honorarios del Grupo ALQUIMEX por la prestación de la firma para efectuar la exportación, adjuntándose a fin de probar lo manifestado pruebas de descargo consistente en facturas de exportación y un legajo de documentación hasta el término de venta.

I.2. Petitorio.

Concluyó manifestando que la documentación de descargo, demuestra que el GRUPO ALQUIMEX, percibió los montos mencionados en las facturas comerciales de exportación de sésamo y madera solo por haber actuado como intermediario, por lo que, solicita la anulación de la Resolución de la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ-1123/2012 de 26 de noviembre de 2012, conforme al art. 147 de la Ley 2492, restablecido por el art. 2-I de la Ley 3092, ya que no existe motivo alguno para que quede subsistente la Resolución Determinativa N° 17-0000298-12 de 20 de marzo de 2012.

III. De la Contestación a la demanda.

Julia Susana Ríos Laguna en representación legal de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, se apersonó al proceso y respondió negativamente a la demanda con memorial presentado el 25 de julio de 2013, que cursa de fojas 53 a 57 vuelta y señaló lo siguiente:

Manifestó que tanto la Vista de Cargo como la Resolución Determinativa fueron emitidas cumpliendo los requisitos exigidos en el Numeral I del art. 96 y 99 de la Ley 2492, al contener una descripción clara y contundente del cargo formulado, así como una valoración exhaustiva de todos los descargos presentados, no existiendo vicio de anulabilidad.

Asimismo, declaró que respecto a la falta de valoración de la verdad material, la Administración Tributaria fundamentó sus cargos a partir de la información recabada en uso de las facultades de investigación que la Ley le otorga, determinando a través de un proceso de verificación, la existencia de elementos que permiten restablecer los hechos generadores no declarados por la contribuyente, lo que demuestra que dicha instancia realizó las averiguaciones para indagar la veracidad de los hechos (cruce de información con la Aduana Nacional), por lo que la AGIT no observó falta de valoración alguna y concluyó por la inexistente vulneración a garantías constitucionales.

Posteriormente, señaló en cuanto a la percepción de los montos mencionados en las facturas comerciales de exportación, que la Administración Tributaria determinó que la contribuyente Mónica Nineth Murillo Oña realizó actividades de exportación generando ingresos, los cuales no habrían sido declarados, omitiéndose el pago del IUE en base a



las facturas de exportación con el número de identificación tributaria de la misma, con las declaraciones juradas presentadas por el contribuyente, que permitió determinar el carácter de sujeto pasivo de Mónica Nineth Murillo Oña, sobre esta obligación tributaria conforme los arts. 22 y 23 de la Ley 2492.

Con relación a la valoración de las pruebas, indicó que las facturas comerciales y pólizas de exportación presentadas por la recurrente en el proceso de verificación, fueron emitidas por Mónica Nineth Murillo Oña con rotulo comercial "Grupo Alquimex", y a partir de esa documentación, se evidencia que las exportaciones fueron realizadas a nombre de la recurrente, otorgándole la calidad de exportadora.

Asimismo, refirió, que entre las pruebas que respaldan las exportaciones, se encuentran los recibos presentados a las Pólizas de Exportación y conforme a las Liquidaciones de servicio, que corresponden a gastos de exportación, fumigación, pago CADEX, legalizaciones, además de la comisión de servicios, recibos que no contienen firma de la persona que habría entregado el dinero, consignando únicamente el concepto e importe, sin evidenciarse el ingreso a su empresa, su forma de disposición, ni respaldos contables que muestren certidumbre de la realización de exportación a cuenta de un tercero.

A su vez, declaró que las facturas por servicios contratados con empresas intervinientes en el proceso de exportación como DHL SRL, Albo SA y otros, fueron emitidas a nombre de Mónica Nineth Murillo Oña, consignando además su NIT, lo cual otorga el derecho de cómputo del crédito fiscal, hecho que confirma la calidad de propietaria de la mercadería exportada.

Expuso respecto al contrato de prestación de firma para exportar, suscrito entre Mónica Murillo Oña y Arnold Enns el 12 de mayo de 2004, que este constituye un documento privado, lo cual conforme determina el art. 523 del Código Civil Boliviano solo tiene efecto entre partes y no surte efecto a un tercero.

Con relación a los movimientos más significativos del Estado de Cuenta de Arnold John Enns Eckert, se evidencia que las fechas consignadas no guardan relación con las fechas de exportación, lo que impide determinar que los depósitos correspondan a los ingresos, empero es importante precisar que en el Estado de Cuentas se exponen pagos de cheques que coinciden con los Recibos expuestos en el cuadro "Detalle de Recibos Adjuntos a Documentos de Exportación", lo que da a entender que Arnold John Enns Eckert realizó los pagos por los servicios de exportación.

A su vez, manifiesta que a efectos de determinar la validez del argumento de la demandante en sentido de haber facturado y declarado los importes de las comisiones percibidas por el servicio de exportación, se puntualiza que la contribuyente no presentó ante la AGIT, las facturas mencionadas de comisión de servicios, por lo que a través del Libro de Ventas IVA que cursa en antecedentes administrativos, se puede conocer facturas por servicios emitidas a nombre de VM Trading, cuyo importe total de las ventas asciende a \$us 1.274.62 que difiere del monto de los servicios



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 89/2013. Contencioso Administrativo.- Mónica Nineth Mirillo Oña contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

expuestos en las notas de liquidaciones, que suman un total de \$us 1.800 por lo que tampoco puede aseverarse que estos importes por servicio de exportaciones fueron facturados y declarados.

Asimismo, con relación a los cheques emitidos por Arnold Enns, aportados como pruebas de reciente obtención, se tiene que fueron cobrados por Klass Dyck y Jhoahan Ferh, y guardan relación con los Débitos reportados en el Estado de Cuenta de Arnold John Enns Eckert, en si estos cheques no demuestran el concepto de esta operación, ya que su finalidad es exponer movimientos de las transacciones, no así de los conceptos.

Refirió que el importe de cada una de las exportaciones con relación a madera asciende a más de \$us 15.000 entendiéndose el importe cancelado al "Aserradero Don Lucho" como el costo de adquisición de la madera y comercializado como exportación a un importe superior de \$us. 15.000 lo que demuestra el ingreso no declarado.

En mérito a lo expuesto, mencionó que de la valoración de la prueba presentada por la demandante sobre la prestación de servicios por "préstamo de firma" corresponde señalar que la Administración Tributaria se encuentra facultada para prescindir de las formas jurídicas adoptadas por los contribuyentes y las convenciones de índole contractual.

En el caso, la recurrente se constituye en titular de la exportación realizada, habiéndose emitido a su nombre las respectivas facturas de exportación, por tanto el contrato suscrito entre Mónica Nineth Murillo Oña, Arnold John Enns Eckert, Klass Dyck Frese y Johan Fehr Redecop, no constituye prueba suficiente que permita desvirtuar los mencionados elementos que demuestran como sujeto pasivo a Mónica Murillo.

II.1. Petitorio.

La Autoridad demandada solicitó se declare **IMPROBADA** la demanda contencioso administrativa interpuesta por Mónica Nineth Murillo Oña, impugnado la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1123/2012 de 26 de noviembre de 2012, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

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

1. El 12 de mayo de 2010, la Administración Tributaria notificó a Mónica Nineth Murillo Oña con la Orden de Verificación 0010OVE00237 (fs. 2 del Anexo), comunicándole que sería sujeto de un "Proceso de Determinación" sobre el IUE derivado de los ingresos por Operaciones de Exportación informadas por la Aduana Nacional de Bolivia y Ventas Declaradas en la Casilla 13 del Form. 200 o 210 y las Casillas 71 y 84 del Form. 605, para tal efecto mediante Requerimiento 00099741 se solicitó la documentación pertinente.



2. Mediante nota CITE: N° 50/2010 de 19 de mayo de 2010, la Contribuyente presenta los descargos correspondientes, para que con posterioridad la Administración Tributaria efectuó la evaluación correspondiente y los Informes respectivos más la observación de la nota GNSGC-DASSC-427/2010 de 1 de septiembre de 2010, remitida por la Gerencia Nacional de Sistemas de la Aduana Nacional de Bolivia (reportes impresos de exportaciones efectuadas por la recurrente en la gestión 2007).
3. El 12 de mayo de 2010, el ente fiscalizador emite la Vista de Cargo 23-0001447-10 con la liquidación preliminar de la deuda por el importe de 1.62.832, 30 UFV equivalente a Bs. 2.744.553,61 importe que incluye el tributo omitido actualizado, intereses y la multa sancionatoria por Omisión de Pago de conformidad a lo establecido en el caso 3 del art. 18 de la RND N° 10-0037-07.
4. Por nota de 6 de enero de 2011, la contribuyente Mónica Nineth Murillo Oña, solicita se deje sin efecto la Vista de Cargo 23-0001447-10 denunciando vicios de nulidad (fs. 129 a 134 del Anexo) y adjunta documentos en calidad de descargos, a ello la Administración Tributaria emitió los Informes de Conclusiones CITE: SIN/ GDSC/ DF/ VE/ INF/ 5066/2011 y SIN/GDSC/DF/VE/INF/0119/2012 de 30 de diciembre de 2011, los que concluyó que el sujeto pasivo no presentó descargos ni pagó la deuda tributaria establecida en la Vista Cargo y los presentados de forma extemporánea son insuficientes.
5. Posteriormente el ente fiscalizador emitió la Resolución Determinativa 17-0000298-12 de 20 de marzo de 2012, que resolvió: **1)** Determinar de oficio, la obligación impositiva del contribuyente MURILLO OÑA MÓNICA NINETH por un monto de UFV's 1.924.835,22 equivalente a Bs. 3.353.101,45 que incluye tributo omitido actualizado, intereses y multa por la contravención tributaria por omisión de pago; correspondientes al IUE resultante de la verificación puntual detallada en el Form. 7531, Orden de Verificación 0010OVE00237 con incidencia en la Gestión fiscal 2007. **2)** Sancionó al contribuyente por la contravención tributaria de Omisión de Pago con una multa igual al 100% sobre el tributo omitido, expresado en Unidades de Fomento de la Vivienda, que asciende a 777.8367,27 UFV equivalente a Bs. 1.355060,34.
6. Contra la referida resolución, **Mónica Nineth Murillo Oña**, interpuso recurso de alzada (fs. 300 a 310 del Anexo), resuelto por Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SC/RA 0249/2012 de 13 de julio de 2012 (fs. 419 a 427 vlt del Anexo) que resolvió CONFIRMAR la Resolución Determinativa N° 17-0000298-12, estableciendo una deuda tributaria que incluye tributos omitidos, interés y sanción por omisión de pago del 100% de los tributos de acuerdo a los arts. 47 y 165 de la Ley 2492.
7. Ante ello, el sujeto pasivo, recurrió mediante Recurso Jerárquico (fs. 537 a 544 del Anexo), resuelto por Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1123/2012 de 26 de noviembre de 2012, que resolvió



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 89/2013. Contencioso Administrativo.- Mónica Nineth Mirillo Oña contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

CONFIRMAR la resolución impugnada, en consecuencia mantiene firme y subsistente la Resolución Determinativa N° 17-0000298-12 de 20 de marzo de 2012.

8. Dicho acto administrativo tributario dio origen al proceso contencioso administrativo, materia de autos.
9. En el curso de su trámite, se dio cumplimiento al procedimiento de puro derecho señalado por los arts. 781 y 354-II y III del Código de Procedimiento Civil.

Concluido el trámite, se decretó autos para Sentencia, conforme consta a fs. 78 de obrados.

IV. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

De la compulsión de los datos del proceso, se establece que los puntos de controversia a ser resueltos son:

1. **Si es cierta la vulneración del principio de verdad material por no haberse considerado la prueba aportada por la recurrente mediante nota CITE 50/2010 de 19 de mayo, dando lugar a la nulidad de la Vista de Cargo.**
2. **Si es cierto que no se identificó al sujeto pasivo de las obligaciones tributarias que fueron observadas por la Administración Tributaria, por no considerarse que las operaciones de exportación de sésamo (Facturas 28, 29, 30, 31, 32, 34 y 35/100) y madera (Facturas 26/100 y 34/100) fueron efectuadas por terceros, quienes tenían la obligación de presentar los descargos respectivos ya que el grupo ALQUIMEX no percibió los montos mencionados en las facturas comerciales de exportación, al haber actuado en calidad de intermediario.**

V. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

Establecidos los antecedentes de hecho y de derecho e identificado los puntos de controversia, a efecto de pronunciar resolución, se ingresan a realizar el análisis bajo los siguientes parámetros:

1. **Si es cierta la vulneración del principio de verdad material por no haberse considerado la prueba aportada por la recurrente mediante nota CITE 50/2010 de 19 de mayo, dando lugar a la nulidad de la Vista de Cargo.**

De la problemática planteada, expresamente se colige que la parte actora pretende la nulidad de obrados hasta la Vista de Cargo, con el argumento de que no se tomó en cuenta los argumentos y elementos probatorios aportados por su parte a momento de emitir la Vista de Cargo; empero, debe tenerse en cuenta lo previsto por el art. 96 de la Ley 2492, que señala: **“La Vista de Cargo, contendrá los hechos, actos, datos, elementos y valoraciones que fundamenten la Resolución Determinativa, procedentes de la declaración del sujeto pasivo o tercero**



responsable, de los elementos de prueba en poder de la Administración Tributaria o de los resultados de las actuaciones de control, verificación, fiscalización e investigación. Asimismo, fijará la base imponible, sobre base cierta o sobre base presunta, según corresponda, y contendrá la liquidación previa del tributo adeudado". Los argumentos expuestos en la demanda son imprecisos y contradictorios a los antecedentes administrativos, ya que se acusa falta de valoración de los descargos ofrecidos ante la Administración Tributaria, por lo que, corresponde hacer un análisis de las acusaciones formuladas con incidencia a la vulneración del principio de verdad material.

En el caso de autos, la recurrente pretende la nulidad de la Vista de Cargo por la supuesta vulneración del principio de verdad material argumentando falta de valoración de los descargos presentados por la demandante. Sin embargo de la revisión de antecedentes administrativos, se tiene que la Administración Tributaria en previsión del art. 100 de la Ley 2492 solicitó mediante Requerimiento N° 000997451 la siguiente prueba documental: **1)** Duplicados de D.D.J.J sobre el IVA Form. 200 o 210. **2)** Duplicados de D.D.J.J sobre el IT. **3)** Libro de Ventas-IVA. **4)** Estados Financieros Gestión 2007. **5)** Dictamen de Auditoría Gestión 2007; y, **6)** Otros (Facturas Comerciales de Exportación, Pólizas de Exportación, Formulario 605 Presentación de Estados Financieros o Memorial Anual correspondiente a la Gestión 2007), y una vez presentados los descargos respectivos se dejó constancia en el Acta de Recepción de Documentos de 19 de mayo de 2010, a fin de que las mismas sean objeto de valoración por parte de la Administración Tributaria a efectos de la fiscalización respectiva. Sin embargo, la parte actora impetra que en contraposición al principio de verdad material, la Autoridad Administrativa no tomó en cuenta la documentación presentada mediante nota de CITE N° 50/2010 de 10 de mayo de 2010, misma que daría lugar a la nulidad de la Vista de Cargo 23-0001447-10; empero la parte actora no considera que el indicado acto administrativo emitido por la Autoridad Administrativa contiene los presupuestos establecidos en el art. 96 de la Ley 2492 y el art. 18 del DS 27310, al contener valoraciones que sustentan su fundamento y consecuentemente de la Resolución Determinativa, procedentes de la declaración del sujeto pasivo, como así de los elementos de prueba en poder de la Administración Tributaria, toda vez, que al margen de la documentación presentada por la Contribuyente, el ente fiscalizador obtuvo información del SIRAT, permitiendo establecer que Mónica Nineth Murillo Oña registra como actividad principal **Comercio Mayorista**: Importación y Exportación; **Característica Tributarias**: Realiza actividades solo de Exportación, hecho que conlleva a contrastar dicha información con los descargos presentados por la Contribuyente conforme se colige del Informe CITE: SIN/GDSC/DF/VE/INF/3894/2010 de 24 de noviembre de 2010 (fs. 99 a 104 del Anexo), que señala: "*La determinación es realizada sobre BASE CIERTA al disponer la Administración Tributaria elementos necesarios para conocer en forma directa y con certeza, tanto la existencia de la obligación tributaria sustancial como la dimensión pecuniaria de la obligación de conformidad al Art. 43 parágrafo I de la Ley 2492 (...).* **Los elementos informativos que fueron proporcionados por el propio contribuyente como: Facturas Comerciales de Exportación, las Declaraciones Únicas de Exportación y la Información proporcionada por la Aduana Nacional de Bolivia mediante**



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 89/2013. Contencioso Administrativo.- Mónica Nineth Mirillo Oña contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

nota GNSGC-DASSC-427/2010 ingresada mediante NUIT N° 6439/2010 del 06 de septiembre de 2010, **son suficientes para verificar las bases imponibles del Impuesto Sobre las Utilidades de las Empresas (...)** **Revisado los Estados Financieros presentados por la contribuyente a la Administración Tributaria se evidencia que en el Estado de Resultados solo declaró 'Ingresos por Servicios' y Ajuste por Inflación y Tenencia de Bienes**", aspectos que denotan que el ente fiscalizador en la Vista de Cargo 23-0001447-10 de 12 de mayo, consideró y evaluó la documentación presentada por la parte actora mediante nota N° 50/2010 de 19 de mayo de 2010, que conforme los nuevos lineamientos constitucionales, expresó que en caso de su objeción, la contribuyente goza del plazo de 30 días para formular y presentar los descargos que estime convenientes, resguardando el derecho del contribuyente en previsión del art. 68 num. 7) de la Ley 2492, que señala: "A formular y aportar, en la forma y plazos previstos en este Código, todo tipo de pruebas y alegatos que deberán ser tenidos en cuenta por los órganos competentes al redactar la correspondiente Resolución", por lo que, no se causó indefensión alguna al sujeto pasivo, más al contrario conforme el Informe CITE: SIN/GDSC/DF/VE/INF/ 0119/ 2011, se colige que la contribuyente no cumplió con la misma conforme dispone el art. 76 de la citada Ley, ratificándose así los reparos establecidos en la Resolución Determinativa N° 17-0000298-12 de 20 de marzo de 2012, en la cual de igual forma se observa una valoración integral de los elementos de convicción.

En mérito a lo supra expuesto, se evidencia que tanto en fase administrativa como recursiva se valoró la prueba presentada mediante nota 50/2010 de 19 de mayo y los demás elementos probatorios en su integridad, efectuando un cruce de información con la información proporcionada por la Aduana Nacional sobre las exportaciones efectuadas en la gestión verificada, como así con las facturas comerciales de exportación y los Estados Financieros que facilitó la demandada y los agentes de información, contraponiendo con las Declaraciones Juradas del IVA, de los Estados Financieros y/o Memoria Anual extraídos del SIRAT, de cuya confrontación resultaron ingresos no declarados que afectan al IUE de la Gestión 2007, concluyéndose que en la Vista de Cargo no existe la vulneración de los derechos alegados, máxime si la Administración Tributaria fundamentó sus cargos y las resoluciones administrativas emitidas en base a una valoración de los elementos probatorios en su conjunto, conllevando a que existen los suficientes elementos de convicción que condujeron a establecer la comisión de los cargos formulados en su contra.

2. **Si es cierta que no se identificó al sujeto pasivo de las obligaciones tributarias que fueron observadas por la Administración Tributaria, por no considerarse que las operaciones de exportación de sésamo (Facturas 28, 29, 30, 31, 32, 34 y 35/100) y madera (Facturas 26/100 y 34/100) fueron efectuadas por terceros, quienes tenían la obligación de presentar los descargos respectivos ya que el grupo ALQUIMEX no percibió los montos mencionados en las facturas comerciales de exportación, al haber actuado en calidad de intermediario.**



La parte actora, impetra que la Administración Tributaria no estableció y/o determinó al verdadero sujeto pasivo de las obligaciones tributarias relacionadas con las operaciones de exportación de sésamo o madera; sin embargo, el art. 13 de la Ley 2492, señala: ***“La obligación tributaria constituye un vínculo de carácter personal, aunque su cumplimiento se asegure mediante garantía real o con privilegios especiales. En materia aduanera la obligación tributaria y la obligación de pago se regirán por Ley especial”***, conforme esta normativa legal, la obligación tributaria constituye un vínculo de carácter personal, entre la Administración Tributaria y el sujeto pasivo; en consecuencia, en el caso de autos, es sujeto pasivo la contribuyente, quien debe cumplir las obligaciones tributarias emergentes de sus actividades, por lo que, conforme el art. 14 de indicada Ley, expresamente determina que cualquier Convenio y Contrato celebrado entre particulares sobre materia tributaria en ningún caso serán oponibles al fisco, salvando el derecho a la vía civil, comercial u otras ramas del derecho. En consecuencia, la Ley es la única que define la calidad de sujeto pasivo, ya que en previsión del art. 43 de la citada Ley, ***Contribuyente es el sujeto pasivo respecto del cual se verifica el hecho generador de la obligación tributaria.***

En el caso de autos, la Administración Tributaria comprobó que la Contribuyente se encuentra registrada con el NIT 4593562012 desde el 8 de marzo de 2004, que entre sus características tributarias definió ***“Exportador-Habilitación de notas fiscales sin derecho a crédito fiscal, Actividades sólo exportación”***, cuyas obligaciones tributarias se refieren al IUE y por ende sujeto al deber inexcusable de llevar registros contables a partir de enero de 2006, lo que demuestra que la parte actora se constituye en ***sujeto pasivo de la obligación tributaria que emerge de las actividades de comercio, importación y exportación***, supeditado a la normativa legal líneas arriba señalado, por lo que, se hace responsable ante la Administración Tributaria por las actividades de exportación que le generó ingresos por exportación, no siendo permisible los convenios, acuerdos, contratos y otros, suscritos entre particulares con relación a situaciones y obligaciones de índole tributario, razón por el cual, el ente fiscalizador le hace conocer la Orden de Verificación N° 0010OVE00237 de 12 mayo de 2010, con alcance sobre el IUE relacionado a los ingresos emergentes de las operaciones de exportación durante la Gestión 2007 (periodos enero a diciembre), evaluando toda la documentación referente al caso, es así que mediante Informe CITE: SIN/GDSC/DF/VE/INF/3894/2010 de 24 de noviembre de 2010, se evidenció que los elementos informativos que fueron proporcionados por el propio contribuyente como: las Facturas Comerciales de Exportación, las Declaraciones Únicas de Exportación y la Información proporcionada por la Aduana Nacional de Bolivia mediante nota GNSGC-DASSC-427/2010, son suficientes para verificar las bases imponibles sobre el IUE, constándose que en los Formularios 200 y 210, la contribuyente no declaró los ingresos por las exportaciones realizadas en los periodos verificados, comprobándose además de la Base de Datos Corporativa del SIRAT, que la contribuyente declaró en la casilla (71) sus ventas facturadas en el mercado interno y no declaró en la casilla (84) las exportaciones, conllevando al resultado un importe omitido de Bs. 4.172.201,00 que originó la omisión del pago del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE) de Bs. 1.043.050, que al mismo tiempo



Estado Plurinacional de Bolivia

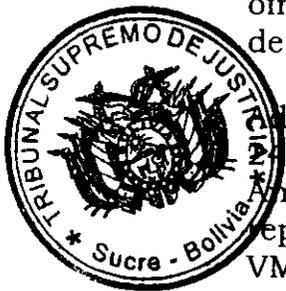
Órgano Judicial

Exp. 89/2013. Contencioso Administrativo.- Mónica Nineth Murillo Oña contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

en previsión del art. 47 de la Ley 2492 se procedió a la liquidación previa de la Deuda Tributaria, determinándose un importe de UFV 1.762.832,30 equivalentes a Bs. 2.744.553,61, importe que incluye tributo omitido actualizado, Intereses y la Multa Sancionatoria por Omisión de Pago.

Ahora bien, la parte actora impetra con relación a las facturas comerciales de exportación N° 28, 29, 30, 31, 32, 34 y 35/100 que sólo se hizo presentación de firma de la Colonia Menonita RIVAS, Bercha y Dorado para la venta de sésamo a VM TRADING GMBH (Importador) a los mercados de Paraguay y Alemania, suscribiéndose contratos estipulándose la prestación de servicio y firma cuyo pago se hubiese efectuado de forma directa por el importador hacia los proveedores, y que ALQUIMEX sólo recibió el pago de honorarios de prestación de firma y el reembolso de los gastos por trámites de documentos de exportación. Sin embargo de las referidas facturas comerciales cursantes a fs. 139, 159, 195, 210, y 225 del Anexo, se colige que se consignó como Exportador al "**Grupo Alquimex-Comercio Exterior**", empero el art. 2 de la Ley 1489 de 16 de abril de 1993, señala: "**Exportador es toda persona natural o jurídica a cuyo nombre se efectúe una exportación a partir del territorio aduanero**", la parte actora al efectuar las actividades de exportación se constituye en sujeto pasivo de la obligación tributaria, aspecto que se extrae de la parte *in fine* de las referidas notas comerciales, en las cuales se constata que fueron emitidas (firmada) por Mónica Nineth Murillo Oña con rótulo comercial "Grupo Alquimex-Comercio Exterior", hechos que conllevan que las operaciones de exportación fueron efectuadas a nombre de la impetrante conforme se constata del resto de la documentación cursante en antecedentes administrativos, analizados minuciosamente por la autoridad demandada en la Resolución impugnada (pág. 28 y 29), elementos que le otorgan la calidad de exportadora. Además se comprueba que los servicios contratados con empresas que intervienen en el proceso de exportación como DHL Srl, Albo S.A. y otros, fueron emitidos a nombre de la parte demandante que consignó su NIT respectivo, otorgándole el derecho al cómputo del crédito fiscal, hecho que conllevó a la autoridad demandada a concluir que se constituye en propietaria de la mercadería exportada, máxime si efectuó el cómputo del crédito fiscal contenido en las indicadas notas fiscales apropiándose del gasto, dando lugar a una diferencia de gastos (Expuso en el Estado de Resultados ingresos por un importe de Bs. 37.778 en contraposición de gastos por Bs. 40.113) que evidenciaron que los estados financieros presentada por la parte actora no ofrece la certeza del cumplimiento del principio de contabilidad y por ende de las operaciones realizadas por la contribuyente.

Además, es menester dejar en claro, que conforme el art. 14 de la Ley 2492, el contrato de prestación de 12 de mayo de 2004 (fs. 226 a 227 del Anexo), suscrita entre el GRUPO ALQUIMEX-COMERCIO EXTERIOR representada legalmente por su propietaria Mónica Nineth Murillo Oña y VM TRADING GMBH representada por Arnold Enns, acertadamente se concluye que conforme el art. 523 del Código Civil no surte efectos a un tercero, en razón de ser un documento privado con efecto sólo entre partes, por lo que conforme a la normativa tributaria líneas arriba transcrita, no surte efecto contra la Administración Tributaria, por lo que, la documentación aparejada evidencian que la parte demandante es la que efectuó la exportación, resultando que los argumentos vertidos en la



demanda no tiene sustento legal, al pretender que no le alcanzaría la obligación tributaria en virtud a los contratos suscritos.

Ahora bien, la parte demandante pretende además dejar sin efecto la resolución demandada, con el simple argumento de que no se valoró pruebas de descargo, pero no indica qué elementos probatorios no merecieron valoración alguna, ya que la autoridad demandada expresamente evidenció que los recibos presentados por la recurrente no contienen firmas de la persona que habría entregado el dinero, consignando tan solamente el concepto e importe Servicios por Comisión de \$us 250 a 300, como así no refleja ingresos a la empresa ALQUIMEX y la forma de disposición, motivos que dan lugar a la inexistencia de certidumbre sobre las exportaciones efectuadas a cuenta de terceros, como así de los importes observados por ventas a VM TRADING (Bs. 10.158,7) al existir diferencias con los montos expuestos en las notas de Liquidaciones (\$us 1.800) llevando a la convicción de que esos importes fueron facturadas y declaradas.

Consecuentemente, se tiene que la autoridad demandada si efectuó una valoración íntegra de los elementos de convicción, ya que de ellos se llegó a los cargos formulados en contra de la parte actora, más aun si dichas pruebas no fueron suficientes para desvirtuar los mismos, máxime si los Cheques por sí mismos no demuestran el concepto de la operación efectuada en el Estado de Cuenta de Arnold John Enns Eckert. Por lo que las pretensiones formuladas en la demandada no son suficientes para dejar sin efecto la resolución demandada, por otra parte, la impetrante no considera que la labor del Notario de Fe Pública no consiste en certificar veracidad de los hechos declarados, más al contrario consiste en dar fe de las declaraciones que hizo una persona referente a un documento o un hecho, lo que condujo a las autoridades tanto administrativa y recursiva, que la misma constituye indicio de prueba.

Por otro lado, referente a las Facturas Comerciales de Exportación N° 26/100 y 34/100, que según la parte actora, resultan de la prestación de firma al proveedor de Madera ASERRADERO DON LUCHO) mediante Contrato de Logística y transporte hasta el término de venta pactado, manifiesta que es emergente de la prestación de firma al proveedor de Madera ASERRADERO DON LUCHO (exportación del producto solicitado por el importador). Al respecto se tiene que en fase administrativa y recursiva previa evaluación se determinó que de los descargos presentados (planillas del Aserradero y Barraca Don Lucho y Cuenta Bancaria) se evidenció que los depósitos del exterior fueron efectuados sobre ese rubro a la cuenta de la parte actora, aceptando y firmando como constancia de recibo del pago.

Al respecto, la Administración Tributaria logró comprobar la existencia de diferencias en los importes pagados por las exportaciones de madera (En la Liquidación de la Compra de Tarara corresponde el importe de \$us. 7.444.35.- sin embargo, el importe de las exportaciones cancelado a Aserradero Don Lucho asciende a más de \$us. 15.000), lo que da lugar a un ingreso no declarado, ya que el costo de adquisición de la madera y comercialización asciende a un importe superior a \$us. 15.000. Empero, la parte actora impetra que estas operaciones fueron sustentadas en



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 89/2013. Contencioso Administrativo.- Mónica Nineth Mirillo Oña contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

mérito a un Contrato de logística, sin tomar en cuenta que en observancia de las normas tributarias líneas arriba transcritas, estos no surten eficacia frente a las obligaciones tributarias, constituyendo sujeto pasivo de la obligación conforme la prueba cursante en obrados; es decir, los documentos contractuales u otros adoptados por particulares, no son oponibles a la Administración Tributaria, resultando así la impetrante en titular de las exportaciones efectuadas.

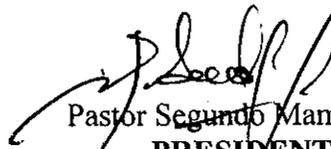
CONCLUSIONES.

Consecuentemente del análisis precedente, el Tribunal Supremo de Justicia concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria al pronunciar la Resolución impugnada, no ha incurrido en vulneración de las normas legales citadas, realizando correcta valoración e interpretación en su fundamentación técnica-jurídica que se ajusta a derecho, en mérito a la valoración de los elementos probatorios que demuestran que la parte actora es sujeto pasivo de la obligación, no existiendo vulneración alguna al principio de verdad material y al derecho a la defensa, más aún, cuando la autoridad demandada a fin de no dejar en incertidumbre a la parte actora, expresamente manifestó que los contratos suscritos entre Mónica Nineth Murillo Oña, Arnold John Enns Eckert, Klass Dyck Froese y Johan Fehr Redecop tendrán validez y derecho en el ámbito civil, por lo que las pretensiones impetradas en la demanda carecen de sustento legal.

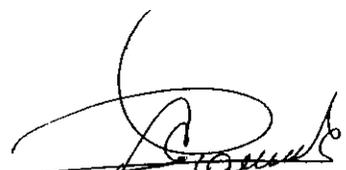
POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida por los arts. 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil, los arts. 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contencioso administrativa de fs. 24 a 29, interpuesta por Mónica Nineth Murillo Oña y en su mérito se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1123/2012 de 26 de noviembre de 2012, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

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

Regístrese, notifíquese y archívese.

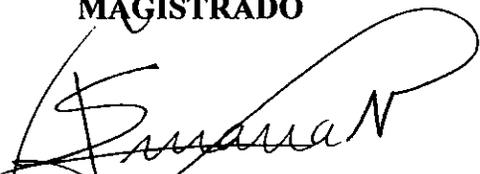

Pastor Segundo Mamani Villca
PRESIDENTE

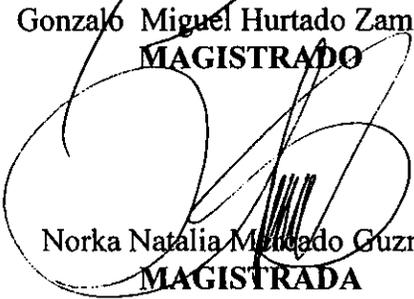

Jorge Isaac von Borries Méndez
DECANO

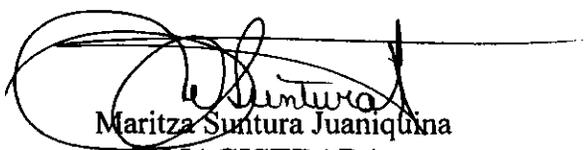

Rómulo Calle Mamani
MAGISTRADO


Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO

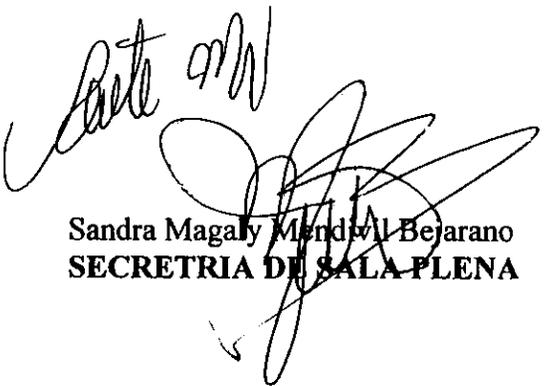

Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO


Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA


Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA


Maritza Suintura Juaniquina
MAGISTRADA


Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO

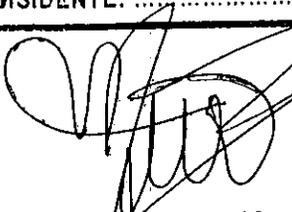

Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA PLENA



TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA PLENA

GESTIÓN: ...2016.....
SENTENCIA N° 230..... FECHA 14 de junio...
LIBRO TOMA DE RAZÓN N° 1/2016.....

Conforme
VOTO DISIDENTE:


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