



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial



SALA PLENA

10

SENTENCIA: 232/2016. 24-09-16
FECHA: Sucre, 14 de junio de 2016. 18'00
EXPEDIENTE N°: 66/2013.
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: Jaime Mamani Portillo contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
MAGISTRADO RELATOR: Antonio Guido Campero Segovia.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fs. 40 a 50 vta., en la que Florencia Apaza, apoderada de Jaime Mamani Portillo representante de la Empresa ESKE SRL, impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1033/2012 pronunciada el 29 de octubre por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), la contestación de fs. 110 a 114; la réplica de fs. 133 a 135 vta.; sin que la parte demandada haya presentado la dúplica; los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada.

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA.

I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.

La demanda señala que, el 27 de mayo de 2011 se notificó al contribuyente con el formulario 4003 de Requerimiento N° 0011067, en el cual se le solicitó la presentación de Declaraciones Juradas (DDJJ) del IVA, IT e IUE, Libros de Compras y Ventas IVA, Notas Fiscales de respaldo al Débito y Crédito Fiscal, Extractos Bancarios, Planillas de Sueldos, Tributarias y de Cotizaciones Sociales, Comprobantes de Ingresos y Egresos con respaldo, Estados Financieros y Dictamen de Auditoría de las gestiones 2006, 2007 y 2008, Plan Código de Cuentas Contables, Libros de Contabilidad (Diario y Mayor), Kardex de Productos, Inventario Inicial y Final, Recibos de ingresos, notas de ventas, Escritura de Constitución y otros documentos a requerimiento del fiscalizador, con plazo de presentación hasta el 3 de junio de 2011.

Que el contribuyente no presentó la documentación requerida en el plazo otorgado por lo cual se labró el Acta de Contravención N° 25172 con multa de 3.000 UFV. El 13 de junio de 2011 se notificó al contribuyente con el Form. 4003 Requerimiento N° 0011093 reiterando la documentación solicitada en el Form. 4003 Requerimiento N° 0011067, a lo que el contribuyente no cumplió, concibiendo que la Administración Tributaria (AT) vuelva a sancionar la misma contravención labrando una nueva acta de Contravención N° 35173 con multa de otros 3.000 UFV.

Que el 22 de marzo de 2011 la AT emitió la Orden de Fiscalización N° 00100FE0083 Form. 7504 vulnerando requisitos fundamentales expresados en la Ley N° 2492 y su Decreto Reglamentario.

I.2. Fundamentos de la demanda.

1.- Vulneración al Principio *non bis in idem* en las actas por contravenciones N° 00035172 y 00035173.

Que existió doble sanción por la misma contravención, debiendo considerar la Sentencia Constitucional (SC) N° 506/05 de 10 de mayo, que en su punto III.2.1 de los fundamentos jurídicos establece que: *"El principio non bis in idem implica en términos generales, la imposibilidad de que el Estado sancione dos veces a una persona por los mismos hechos..."*, debiendo distinguir en el aspecto sustantivo, que nadie puede ser sancionado doblemente por un hecho que ya fue absuelto o condenado, y por el aspecto procesal o adjetivo, que nadie puede ser juzgado nuevamente por un hecho que ya fue absuelto o condenado, por lo que existe vulneración al principio de *non bis in idem* no solo cuando se sancionó sino también cuando se juzgó nuevamente a una persona por un mismo hecho, siendo que este principio no es aplicable exclusivamente al ámbito penal, sino que también al ámbito administrativo.

2.- Que la Resolución de Recurso Jerárquico, no se ajusta a los preceptos legales establecidos para considerar que la AT no cumplió con el procedimiento de determinación, ni fundamentó el mismo, al no haber establecido las circunstancias y medios para la base cierta y presunta, así como los gastos deducibles del IUE, depurando el crédito fiscal arbitrariamente.

Que en la determinación sobre base cierta realizada por la AT respecto al IVA, no se consideró los documentos que acreditan el derecho que tiene la empresa sobre el crédito fiscal para ser compensado, procediendo a una depuración arbitraria, donde no se consideró su estado de privación de libertad, por lo que no pudo aportar ni participar en el proceso de fiscalización efectuado, así también la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT) no puede expresar que no se vulneró el debido proceso, el derecho a la defensa, ya que se encontraba imposibilitado de presentar documentación, señalando también que no era de su conocimiento por cuanto se encontraba detenido.

Indicó que la ARIT estableció que, el derecho a la defensa debe ser entendido como el estricto cumplimiento de los requisitos constitucionales en materia de procedimientos para garantizar la aplicación de la justicia, que se materializa con la posibilidad de defensa que las partes deben tener para la producción de pruebas, situación que no se respetó ni en la emisión de los requerimientos aludidos, ni en la emisión de la Vista de Cargo y de la Resolución Determinativa (RD), porque no fueron de su conocimiento.

3.- Determinación de los impuestos IVA, IT e IUE sobre base presunta.

Señaló que la AT determinó sobre base presunta los impuestos de IVA, IT e IUE, tanto en la Vista de Cargo como en la RD, estableciendo directamente los montos por base imponible e impuesto omitido, sin fundamentar o exponer el método de determinación sobre base presunta, las causas de su procedencia, ni los medios para que proceda la determinación, como ser



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial



Exp. 66/2013. Contencioso Administrativo.- Jaime Mamani Portillo contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

datos y antecedentes, vulnerando los arts. 43, 44 y 45 de la Ley N° 2492, aspecto que la Resolución Jerárquica no consideró correspondiendo la nulidad de procedimientos.

Indicó que la AT, en su RD señaló que determinó la deuda tributaria sobre base presunta luego de realizar la verificación de la documentación producida, sin embargo se evidencia que no aplicó correctamente los procedimientos para una verificación, basando su pretensión a la información proporcionada por la Aduana Nacional de Bolivia, la cual no da certidumbre de la generación de un hecho imponible, ni de su cuantificación, toda vez que no cursan en antecedentes administrativos papeles de trabajo sobre estos aspectos, evidenciándose que la AT no verificó documentos como Kardex, documentos de importación, libros de compras y ventas IVA, respecto a la adquisición de bienes vendidos, aplicando el método sobre base presunta sin contar con documentos suficientes que den certidumbre sobre el hecho generador atribuido, ni se demostró debidamente los supuestos ingresos percibidos no declarados, toda vez que no se identificó las cantidades vendidas o el precio por dicha supuesta venta.

Citó la Sentencia Constitucional (SC) N° 0427/2010-R de 28 de junio de 2010, como jurisprudencia respecto al principio de verdad material, señalando que la AT debió indagar e investigar para obtener mayores datos sobre el hecho generador y no basarse únicamente en documentación genérica y que no aportaba certidumbre sobre el acaecimiento del hecho generador, o investigar la cuantificación y magnitud del hecho generador respecto a la supuesta venta de bienes atribuida de forma arbitraria a la empresa, documentación que fue presentada en el correspondiente termino de prueba y no valorada por la ARIT, por lo que la Vista de Cargo contiene un vicio, puesto que el art. 96 de la Ley N° 2492 establece como requisito la fundamentación, entendiéndose la explicación y procedencia de los métodos aplicados y de las circunstancias para que proceda esta forma de determinación.

4.- Emisión de la Orden de Fiscalización N° 0010OFE0083 de 22 de marzo de 2011 con alcance y modalidad ilegal.

Indicó que en aplicación de lo establecido en el art. 104 de la Ley N° 2492, la AT debe emitir una orden de fiscalización de la que se debe establecer el alcance, los tributos y periodos a fiscalizar, así como el art. 29 del DS N° 27310, establece que los procesos de determinación por su alcance respecto a los impuestos, periodos, y hechos se clasifican en: **a)** Determinación total; y **b)** Determinación parcial; siendo evidente que la Orden de Fiscalización N° 0010OFE0083 dispuso la Modalidad "Fiscalización Parcial", determinando ilegalmente todos los periodos fiscales de la gestión 2007 y todos los impuestos a los cuales está obligado el contribuyente, lo que vulnera los establecido en el art. 29.b) del DS N° 27310.

Manifestó que la AT, confundió la modalidad parcial, la cual se estableció vulnerando los arts. 104 de la Ley N° 2492 y 29.B) del DS N° 27310, puesto que si la determinación efectuada por la AT hubiera sido modalidad de fiscalización total por la gestión 2007, tendría exactamente los mismos

periodos e impuestos que la supuesta fiscalización parcial, considerando que de acuerdo al art. 104.I de la Ley N° 2492, las determinaciones totales y parciales se inician con la notificación al sujeto pasivo o tercero responsable con la Orden de Fiscalización que estará suscrita por la autoridad competente determinada por la AT, consignando: **a)** Numero de Orden de Fiscalización; **b)** Lugar y fecha; **c)** Nombre o razón social del sujeto pasivo; **d)** Objeto y alcance de fiscalización; **e)** Nombre de los funcionarios actuantes de la AT; y **f)** Firma de la autoridad competente; por lo que la AT vulneró la normativa tributaria, incumpliendo los requisitos mínimos que debe contener la Orden de Fiscalización afectando el derecho al debido proceso establecido en la Ley N° 2492 y en la Constitución Política del Estado (CPE).

5.- Incorrecta, ilegal, negligente y contradictoria determinación sobre base cierta.

Señaló que el art. 43 de la Ley N° 2492, establece los métodos que se debe aplicar para efectuar la determinación de la base imponible, y que el art. 78 de la misma ley, establece de manera expresa que las DDJJ son las manifestaciones de los hechos, actos y datos comunicados por el sujeto pasivo a la AT en la forma, medios, plazos y lugares establecidos que se presumen son fiel reflejo de la verdad, empero según la RD, se tomaron los libros de compras y ventas presentados por el contribuyente a través del módulo da vinci como sustento para la base cierta y no así las DDJJ como lo señala la norma, constituyendo una flagrante inobservancia de los arts. 48 y 78 de la Ley N° 2492.

Refirió que por las observaciones efectuadas, se demuestra que la AT no efectuó una fundamentación técnica legal de la determinación de adeudos, lo que hace que la RD impugnada carezca de fundamentos de hecho y derecho previstos en los arts. 45 y 99 de la Ley N° 2492, vulnerando el principio de sometimiento pleno a la ley, estipulado en el art. 4.c) de la Ley N° 2341, aplicable en este caso por disposición del art. 201 de la Ley N° 3092, en razón de que la AT debe determinar una obligación tributaria dentro de los parámetros legales que la ley prevé, teniendo a su disposición las facultades para investigar, verificar, fiscalizar los hechos, actos, datos y elementos que integren el hecho imponible, por lo que corresponde anular obrados hasta que la AT cumpla con la normativa señalada.

6.- Falta de identificación del hecho generador de la obligación tributaria y aplicación de la base cierta.

Refirió que el art. 42 de la Ley N° 2492, dispone la base imponible para determinar el tributo a pagar, y que para efectuar una determinación sobre base cierta se debe considerar los arts. 16 y 17 de la Ley N° 2492, los cuales definen el hecho generador o imponible como el presupuesto de naturaleza jurídica o económica expresamente establecido por ley, cuyo acaecimiento o realización origina el nacimiento de la obligación tributaria, siendo que el hecho imponible sucede cuando: **a)** En situaciones de hecho, desde el momento en que se ha completado o realizado las circunstancias materiales previstas por ley; y **b)** En situaciones de derecho desde el momento en que estén constituidas conforme con la normativa aplicable.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial



Exp. 66/2013. Contencioso Administrativo.- Jaime Mamani Portillo contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Señaló también que el art. 4.a) de la Ley N° 843, establece que el nacimiento del hecho imponible del IVA en el caso de ventas, sean éstas al contado o al crédito, se perfeccionan desde el momento de la entrega del bien o acto equivalente que suponga la transferencia de dominio, la cual debe estar respaldada por la emisión de la factura, nota fiscal o documento equivalente.

7.- Negligente Procedimiento de Fiscalización en la RD.

Señaló que dentro el proceso de Fiscalización no se contrastó la información referida a las importaciones realizadas, no se contrastó el inventario inicial ni final para el procedimiento de determinación, considerando que el hecho generador se perfecciona en el momento de la salida de la mercadería, y para la venta de bienes muebles conforme lo establece el art. 4.a) de la Ley N° 843, por consiguiente el inventario final al 31 de diciembre de 2007, reflejado en los Estados Financieros, permite establecer de forma exacta las salidas de la mercadería de almacenes o entrega del bien ya sea al crédito o al contado, toda vez que de los antecedentes administrativos, los papeles de trabajo de fiscalización y los informes de los trabajos realizados, se evidencia que la AT nunca realizó este análisis como es su obligación y se encuentra establecido por ley.

Refirió que el art. 2.d) del Decreto Supremo (DS) N° 21535, señala que el hecho generador del IT se perfecciona en el caso de prestaciones de servicios u otras prestaciones de cualquier naturaleza, en el momento en que se facture, se termine total o parcialmente la prestación convenida o se perciba parcial o totalmente el precio convenido, lo que ocurra primero, siendo que en este caso la AT, en ninguno de sus actuados evidenció que se haya percibido en forma parcial o total algún importe de dinero en contraprestación y menos demostró que haya existido entrega alguna de mercaderías.

8.- Incorrecta Determinación de la base presunta.

Manifestó que la AT procedió a la determinación de ingresos no declarados sobre base presunta, desconociendo el principio de buena fe y sin agotar los medios para establecer adecuada y objetivamente sus obligaciones tributarias, por lo que debe considerarse lo establecido en los arts. 43.II, 44 y 45.I de la Ley N° 2492, siendo que la AT tiene amplias facultades para efectuar la determinación de adeudos sobre base presunta, siempre y cuando el contribuyente incurra en alguna de las circunstancias previstas en la norma, evidenciando en el presente caso que el procedimiento empleado es inconsistente, porque no establece las ventas totales para verificar si todas fueron declaradas, sino directamente establece los ingresos no declarados, sin hacer referencia a las ventas declaradas por el contribuyente, aún más, según la RD no existen ingresos no declarados.

Señaló que la AT, a pesar de las facultades contenidas en el art. 100 de la Ley N° 2492, determinó los ingresos no declarados sobre base presunta, empleando un procedimiento incoherente no establecido en la normativa, porque se limita a efectuar la tabulación de las importaciones realizadas por el contribuyente, cuyo resultado es considerado como ingresos no declarados, cuando correspondía aplicar datos, antecedentes y elementos indirectos que permitan deducir la existencia de hechos imponibles,

valorando signos, índices o módulos que se den en similares contribuyentes del sector económico al que corresponde, aspectos que no contiene la determinación sobre base presunta efectuada, observando un procedimiento empleado que se encuentra incompleto.

Finalmente, indicó que de acuerdo al procedimiento empleado por el SIN, todo lo importado fue vendido y a su vez no fue declarado, y que ello implica que no se emitió factura por la venta de los productos, observándose que no se efectuó un procedimiento completo y lógico en la determinación presunta que dé lugar al debido proceso, establecido en el art. 80.III de la Ley N° 2492, por lo que se demuestra con estas observaciones que la AT no efectuó una fundamentación técnico legal de la determinación de adeudos sobre base presunta, lo que hace que la RD carezca de fundamentos de hecho y de derecho, como lo prevé los arts. 45 y 99 de la Ley N° 2492, vulnerando el principio de sometimiento pleno a la ley.

I.3. Petitorio.

Concluyó solicitando que se declare probada la demanda principal, al estar demostrada la mala aplicación de procedimientos por parte de la AT a momento de establecer la determinación sobre base presunta y base cierta.

II. DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA.

La AGIT, se apersonó al proceso y respondió negativamente a la demanda señalando lo siguiente:

Respecto al método de determinación sobre base cierta, corresponde señalar que bajo los arts. 8.a) de la Ley N° 843, 41.1) y 2) de la RND N° 10-0016-07, se tiene que solo el original de las facturas genera crédito fiscal para los sujetos pasivos, significando que para la validación y corroboración de los montos contenidos en las DDJJ, documentación obtenida de terceros informantes, Libros de Compras presentados por el contribuyente y que fueron extraídos del SIRAT para la fiscalización, la AT requería contar físicamente con las facturas originales correspondientes a los periodos objeto de fiscalización, información que solo podía ser obtenida del contribuyente, situación que no se produjo durante la fiscalización, debido al incumplimiento del contribuyente a los requerimientos de entrega, y ante la no presentación de las notas fiscales que sustentan el crédito fiscal IVA, la AT efectuó la liquidación de dicho impuesto conforme se aprecia a fs. 32 de antecedentes administrativos, estableciendo una diferencia a favor del Fisco de Bs.598.873.-.

Refirió que el contribuyente, adjuntó dentro del periodo de prueba en instancia recursiva, seis empastados con facturas de compras de la empresa por los periodos revisados de la gestión 2007, las cuales fueron cotejadas con las compras reportadas en el SIRAT, evidenciándose la existencia de facturas originales, en fotocopias, correspondiendo únicamente considerar el crédito fiscal contenido en las facturas originales que asciende a Bs.302.110.-, en mérito a que solo el original de la factura



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial



Exp. 66/2013. Contencioso Administrativo.- Jaime Mamani Portillo contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

da derecho a crédito fiscal conforme la RND N° 05-0043-99 numeral 16 y al art. 41.1) y 2) de la RND N° 10-0016-07.

Indicó que por determinación del art. 77 de la Ley N° 843, el impuesto por el IT se liquida y empoza sobre la base de la declaración jurada mensual, considerando el IUE anual como pago a cuenta del mismo en cada periodo mensual hasta su agotamiento, por lo que revisadas las DDJJ Formulario 400 correspondientes a los meses de octubre 2007 y noviembre 2007, se evidencia que en el mes de octubre el contribuyente determinó el IT en Bs.9.566.-, existiendo un saldo compensable del IUE arrastrado de la gestión 2006, por la suma de Bs.8.837.-, emergiendo una diferencia a favor del Fisco de Bs.730.- por la incorrecta compensación con el IUE, añadiendo que en el mes de noviembre determinó el IT en Bs.9.874.-, pagando efectivamente Bs.9.179.- es decir cuando ya no tenía saldo en el IUE para compensar, por lo que se estableció una diferencia de Bs.695.- a favor del Fisco por el mismo concepto y por una incorrecta compensación del IT con el IUE, correspondiendo mantener firme el tributo omitido de Bs.1.425.- en aplicación del art. 72 de la Ley N° 843.

Señaló respecto al IUE sobre base cierta, que se consideró los ingresos percibidos por el contribuyente de Bs.4.945.695.-, y gastos por Bs.75.828.- ajustando gastos operativos a cero, debido a que el contribuyente no presentó las facturas y pólizas de importación originales que permitan sustentar el gasto y las compras efectuadas, considerando como inexistentes los gastos para su deducción en atención al art. 46 de la Ley N° 843, siendo que la empresa demandante desvirtuó el reparo establecido del IVA parcialmente, presentado prueba pertinente y probando los hechos constitutivos de los gastos, se desvirtuó el reparo del IUE sobre base cierta de Bs.505.453.-, proveniente de los gastos respaldados con facturas originales, confirmándose el monto de Bs.507.633.- de los periodos de enero a diciembre de 2007, por lo que el reclamo de la parte demandante no tiene respaldo fáctico ni legal, siendo que la AGIT valoró correctamente los documentos con relación a la determinación sobre base cierta.

Respecto al método de determinación sobre base presunta, correspondientes a los impuestos del IVA, IT e IUE, señaló que la AT a través de los requerimientos 00111067 y 00111093, a objeto de contar con documentación que permita deducir la existencia y cuantía de las obligaciones del contribuyente dentro del proceso de verificación de los hechos y/o elementos correspondientes al IVA, IT e IUE por los periodos de enero a diciembre de 2007, requirió la presentación de DDJJ Formularios 200 IVA, 400 IT y 500 IUE, Estados Financieros y Dictamen de Auditoria de las gestiones 2006, 2007 y 2008, Kardex de producciones e inventarios inicial y final de 2007, requerimientos que no fueron respondidos porque según el contribuyente se encontraba detenido y la documentación confiscada, evidenciándose sin embargo, que no existe ninguna nota en los antecedentes administrativos, que en tiempo oportuno hubiera puesto esta situación a conocimiento de la AT y menos una solicitud de prórroga para su cumplimiento, lo que llevó a la emisión de Actas por Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación 00035172 y 00035173.

Manifestó que, por la Vista de Cargo N° 675/2011, se otorgó al contribuyente un periodo probatorio de 30 días corridos para la formulación de descargos, evidenciándose que pese a que el contribuyente asumió conocimiento de los cargos en su contra, no presentó documentación alguna para desvirtuarlos conforme al art. 76 de la Ley N° 2492, entendiéndose por ofrecida y presentada la prueba por el contribuyente cuando el mismo señala expresamente que se encuentra en poder de la AT.

Señaló con relación a la aplicación del método de base presunta en la determinación parcial de la deuda tributaria, que la falta de presentación de documentación requerida se asume como una conducta que no permite iniciación o desarrollo de la fiscalización, enmarcándose la conducta del contribuyente en el art. 44 numerales 3, 4 y 5 de la Ley N° 2492, teniendo la AT que recurrir a informantes cuya vinculación o conexión con el hecho generador le permiten sobre base presunta determinar la cuantía de la obligación, circunscribiéndose a la base de datos del Sistema Integrado de Recaudaciones para la Administración Tributaria (SIRAT), consistente en el Padrón de Contribuyente, dosificaciones, presentación de DDJJ, Libro de Compras y Ventas IVA, información de la Aduana Nacional de Bolivia y copias de los Estados Financieros, todo en sujeción al art. 45 de la Ley N° 2492.

Que de la información obtenida por la AT, se pudo tomar conocimiento de los hechos generadores de los impuestos, en este caso la información de la Aduana Nacional de Bolivia remitida mediante notas AN-GNFGC-DDCFC-N° 524/2001 y AN-GNFGC-DDCFC-N° 603/2011, siendo evidente que el contribuyente presentó facturas de ventas, Estados Financieros por la gestión 2007 y un Informe de destrucción de productos farmacéuticos vencidos correspondientes a la gestión 2006, los cuales constituyen prueba suficiente para desvirtuar el reparo determinado por la AT respecto a la venta de productos importados, toda vez que verificadas las facturas presentadas se evidenció la venta de productos adquiridos a proveedores nacionales e internacionales, lo que impide considerar como prueba de descargo las facturas de ventas, tomando en cuenta además que la presunción respecto a las ventas se efectuó sobre la base de la mercadería amparada con las pólizas de importación informadas por la Aduana, y que con relación a los Estados Financieros de la gestión 2007, se debe señalar que los mismos no desvirtúan el reparo obtenido sobre base presunta, debido a que no están sustentados por sus Kardex ni sus registros contables, libros Diario y Mayor, es decir, por información que detalle el movimiento de inventarios al inicio y a la conclusión de la gestión fiscal referida, compras locales e importaciones del año.

Refirió que respecto a la anulabilidad, el art. 35.c) de la Ley N° 2341, dispone que son nulos de pleno derecho los actos administrativos que hubiesen sido dictados prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legal establecido, operando la anulabilidad en materia tributaria solo en ciertos supuestos señalados en la norma especial como lo es la indefensión, por lo que en el presente caso no se verifica vicios de tal naturaleza en cuanto a la aplicación del método de determinación de la deuda tributaria, el cual se efectuó conforme lo señalado sobre base presunta, no habiéndose afectado el derecho a la defensa del



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial



Exp. 66/2013. Contencioso Administrativo.- Jaime Mamani Portillo contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

contribuyente y menos el debido proceso, ni vulnerando lo dispuesto en los arts. 96 y 99 de la Ley N° 2492, puesto que si bien el contribuyente presentó en calidad de prueba las facturas de compras y ventas efectuadas, así como sus Estados Financieros 2007 y el Informe de Destrucción de Productos Farmacéuticos 2006, no identificó ni demostró la comercialización de las mercancías adquiridas a través de las pólizas de importación u otra documentación, lo que hubiera permitido la determinación de las cantidades vendidas y la consiguiente identificación del precio de venta facturado con incidencias en la determinación sobre base presunta en el IVA, IT e IUE, esto conforme al art. 76 de la Ley N° 2492.

Finalmente, señaló que la Resolución de Alzada ARIT-LPZ/RA 0559/2012 de 2 de julio, fue notificada al sujeto pasivo el 4 de julio de 2012, habiendo la empresa presentado Recurso Jerárquico contra este fallo el 25 de julio de 2012, es decir fuera del término establecido de los 20 días, conforme se tiene del Auto de Rechazo de 26 de julio de 2012, que bajo el principio de preclusión permite concluir que el mismo habría aceptado tácitamente el fallo emitido por la ARIT, siendo que no impugnó el acto administrativo en los plazos establecidos, haciendo notar también que en la demanda se plantean nuevos argumentos en los puntos 1, 4, 5, 6, 7 y 8, que no fueron motivo de impugnación o agravio en instancia administrativa, debiendo aclarar que los arts. 139.b) y 144 de la Ley N° 2492, 198.e) y 211.I de la Ley N° 3092, establecen que quien considere lesionados sus derechos con la Resolución de Alzada deberá interponer de manera fundamentada su agravio, fijando con claridad la razón de su impugnación e indicando con precisión lo que pide, a efectos que la AGIT pueda conocer y resolver sobre la base de dichos fundamentos, lo cual no sucedió en el presente caso, por lo que no corresponde emitir respuesta a puntos no impugnados en el Recurso Jerárquico y de Alzada, en estricta observancia al principio de congruencia, por tanto la presente demanda no es la vía para resolver actos consentidos y no impugnados, ya que solo se puede responder lo expresamente impugnado y resuelto en el Recurso Jerárquico.

II.1. Petitorio.

La AGIT, solicitó que se declare improbada la demanda contencioso administrativa interpuesta por la Empresa ESKE SRL, que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1033/2012 de 29 de octubre.

III. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

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

El 27 de mayo de 2011, la AT notificó por cédula a Jaime Mamani Portillo en su calidad de representante legal de la Empresa ESKE SRL, con la Orden de Fiscalización N° 00100FE00083, con alcance en la verificación de los hechos y/o elementos correspondientes al IVA, IT e IUE, del periodo de enero a diciembre de 2007; asimismo notificó el Form. 4003, Requerimiento N° 00111067, en el cual solicitó la presentación de las DDJJ del IVA, IT e IUE; Libros de Compras y Ventas IVA, Notas Fiscales de

respaldo del Débito y Crédito Fiscal, Extractos Bancarios, Planillas de Sueldos, Planilla Tributaria y de Cotizaciones Sociales, Comprobantes de Ingresos y Egresos con respaldo, Estados Financieros de las Gestiones 2006, 2007 y 2008, Dictamen de Auditoria de las Gestiones 2006, 2007 y 2008, Plan de Códigos de Cuentas Contables, Libros de Contabilidad (Mayor y Diario), Kardex de Productos, Inventarios Inicial y Final, Recibos de Ingresos, Notas de Venta, Escritura de Constitución y otros documentos a requerimiento del fiscalizador, otorgando un plazo hasta el 3 de junio de 2011.

El 13 de junio de 2011, la AT notificó por cédula a la Empresa ESKE SRL, con el Requerimiento Form. 4003 N° 00111093, reiterando la documentación solicitada en el primer requerimiento, otorgando un plazo hasta el 20 de junio de 2011, debido a que el contribuyente no dio cumplimiento a la solicitud de información y documentación realizada.

El 29 de agosto de 2011, Jaime Mamani Portillo mediante memorial presentado al SIN, planteó excepción de prejudicialidad, solicitando se disponga la suspensión de la presentación de toda la documentación consignada en el Requerimiento N° 00111093 de 13 de junio de 2011, hasta la resolución del proceso penal seguido en su contra por el Ministerio Público, adjuntado fotocopias del citado requerimiento y publicaciones del periódico.

El 18 de noviembre de 2011, la AT emitió las Actas por Contravenciones Tributarias vinculadas al Procedimiento de Determinación N° 35172 y 35173, por el incumplimiento en la entrega de la documentación requerida en los Requerimientos de Información Form. 4003 N° 111067 y 111093, respectivamente, en contravención del art. 70.6 y 8 de la Ley N° 2492, sancionado con 3.000 UFV por cada una, conforme al numeral 4.1 del anexo A) de la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-0037-07.

El 21 de noviembre de 2011, la AT emitió el Informe CITE: SIN/GDLP/DF/SFVE/INF/6838/2011, que señala que ante la falta de documentación del contribuyente se recurrió a: 1) Información de datos del Sistema Integrado de Recaudo para la AT-SIRAT; 2) Aduana Nacional de Bolivia; 3) Poder Judicial; 4) Pólizas de Importación; y 5) Estados Financieros presentados por el SIN, estableciendo una deuda tributaria sobre base cierta de 2.778.783 UFV y base presunta de 1.633.605 UFV, haciendo un total de 4.412.388 UFV, importe que incluye el impuesto omitido por el IVA, IT e IUE, intereses, sanción por omisión de pago y la multa de 6.000 UFV por incumplimiento a deberes formales, recomendando la emisión de la Vista de Cargo.

El 29 de noviembre de 2011, la AT notificó por cédula a Jaime Mamani Portillo, representante legal de la Empresa ESKE SRL, con la Vista de Cargo CITE: SIN/GDLP/DF/SFVE/VC/675/2011 de 21 de noviembre, que establece la liquidación de la deuda tributaria más el importe de la sanción preliminar, sobre base cierta 2.778.783 UFV y base presunta 1.633.605 UFV, importes que incluyen el impuesto omitido, intereses, sanción preliminar de la conducta y multas por incumplimiento a deberes formales, haciendo un total de 4.412.388 UFV, otorgando 30 días para que pueda formular descargos y presentar prueba referida al efecto.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial



Exp. 66/2013. Contencioso Administrativo.- Jaime Mamani Portillo contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

El 30 de diciembre de 2011, la AT emitió el Informe Complementario CITE: SIN/GDLP/DF/SFVE/INF/8518/2011 en el que manifiesta que cumplido el plazo establecido el contribuyente no presentó descargos a la Vista de Cargo CITE: SIN/GDLP/DF/SFVE/VC/675/2011, ni canceló la deuda tributaria por lo que recomienda la remisión de antecedentes al Departamento Jurídico.

El 15 de marzo de 2012, la AT notificó personalmente al representante legal de la Empresa ESKE SRL, con la RD N° 00082/2012, que determinó la deuda tributaria de 4.788.904 UFV, importe que comprende el impuesto omitido por el IVA, IT e IUE, intereses, sanción por omisión de pago y la multa por incumplimiento a deberes formales, Actas N° 35172 y 35173.

Dicha Resolución generó que Florencia Apaza en representación legal de la Empresa ESKE SRL, el 2 de abril de 2012, se apersonó ante la ARIT, interponiendo Recurso de Alzada contra la RD N° 00082/2012 de 14 de febrero, concibiendo que dicha instancia emita la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0559/2012 de 2 de julio, con la cual resolvió el recurso mencionado revocando parcialmente la RD impugnada, dejando sin efecto la determinación sobre base cierta: el título omitido de Bs.302.110.-, correspondiente al IVA más el mantenimiento de valor, intereses y sanción, por los periodos de enero a diciembre de 2007, y Bs.505.453.-, por el IUE más el mantenimiento de valor, intereses y sanción de la gestión fiscal 2007, manteniendo firme y subsistente el tributo omitido de Bs.296.763.- por el IVA y Bs.1.425.-, por el IT más el mantenimiento de valor, intereses, sanción ambos por los periodos de enero a diciembre de 2007, y Bs. 507.633.-, por el IUE de la gestión 2007. Así también confirmó la determinación sobre base presunta de Bs.941.318.- por concepto de IVA, IT e IUE más el mantenimiento de valor, intereses y sanción por omisión de pago, correspondiente a los periodos fiscales de enero a diciembre de 2007. Confirmando la sanción por incumplimiento de deberes formales de 6.000 UFV, aplicada en atención a lo dispuesto en el inciso A) de la RND N° 10.0037.07.

Ante esta Resolución de Alzada, la Empresa ESKE SRL interpuso Recurso Jerárquico, el cual fue rechazado mediante el Auto de Rechazo ARIT-LPZ-0274/2012 de 26 de julio, advirtiendo que la AGIT resolvió el Recurso Jerárquico interpuesto por la AT, resolviendo confirmar la Resolución de Alzada ARIT-LPZ/RA 0559/2012, concibiendo que la ESKE SRL por intermedio de su representante legal Florencia Apaza, se apersonó ante este Tribunal Supremo de Justicia, interponiendo demanda contencioso administrativa contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1033/2012 de 29 de octubre. En el curso del proceso se dio cumplimiento al procedimiento de puro derecho señalado por los arts. 354.II y III y 781 del Código de Procedimiento Civil (CPC), siendo emitido el decreto de autos para sentencia una vez que concluyó el trámite.

IV. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

En el presente caso, de la compulsión de los antecedentes del proceso, se advierte que el objeto de la controversia se circunscribe en los siguientes aspectos:

- 1) Que la AGIT vulneró el principio non bis in idem en las Actas por Contravenciones N° 00035172 y 00035173.**
- 2) Que la AGIT no consideró que la AT no cumplió con el procedimiento de determinación, porque no fundamentó y estableció con qué medios y circunstancias determinó aplicar los métodos de base cierta y base presunta, siendo esta aplicación incorrecta, ilegal, negligente y contradictoria.**
- 3) Que existió un negligente procedimiento de Fiscalización en la RD, siendo la Orden de Fiscalización N° 00100FE0083 de 22 de marzo de 2011 ilegal.**

V. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

Es preciso señalar que, el proceso contencioso administrativo, constituye una garantía formal que beneficia al sujeto administrado, librándolo del abuso de poder de los detentadores del Poder Público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la Administración que le sean gravosos, logrando el restablecimiento de los derechos lesionados con la interposición precisamente del proceso contencioso administrativo, en el que, la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

En ese sentido, la reconocida competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Plena para la resolución de la controversia, conforme la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste las características de un juicio de puro derecho, en el que el Tribunal sólo analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control judicial sobre los actos emitidos por la AGIT.

Bajo ese contexto, de la revisión y análisis de la presente demanda, se advierte que este Tribunal Supremo de Justicia no puede ingresar a resolver los agravios reclamados por la Empresa ESKE SRL, toda vez que esta empresa no agotó la vía administrativa conforme señala el art. 778 del Código de Procedimiento Civil (CPC), advirtiéndose que el recurso jerárquico que fue interpuesto por ESKE SRL en contra de la Resolución de Alzada ARIT-LPZ-0274/2012, fue rechazado mediante Auto de Rechazo ARIT-LPZ-0274/2012 (Fs. 90 del Anexo 1), el cual señala que dicho recurso fue presentado fuera del plazo establecido por ley.

Asimismo, se debe aclarar que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1033/2012, fue emitida en mérito al Recurso Jerárquico interpuesto por la AT, por tanto no existe Resolución Jerárquica que haya resuelto los fundamentos expuestos en el Recurso Jerárquico planteado por la Empresa ESKE SRL, el cual fue rechazado, consiguientemente al ser este Tribunal una instancia de control de legalidad, no puede ingresar a resolver los reclamos formulados en la demanda, puesto que estos reclamos no fueron resueltos en la Resolución de Recurso Jerárquico,



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial



Exp. 66/2013. Contencioso Administrativo.- Jaime Mamani Portillo contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

advirtiéndose también que, la demanda no se encuentra enfocada hacia el rechazo del recurso jerárquico, sino hacia aspectos de fondo.

En ese sentido, resulta preciso destacar que el Tribunal Constitucional Plurinacional a través de la SC N° 1316/2014 de 30 de junio, adoptó el siguiente criterio: *“Los principios de congruencia y pertinencia, representan el límite de actuación de la autoridad de alzada, tanto jurisdiccional como administrativa, por cuanto no pueden emitir decisiones sin considerar los antecedentes del proceso, emitiendo criterios arbitrarios o imprecisos, mas al contrario deben ceñir sus disposiciones a procedimiento”*, en el caso de autos, la parte demandante no consideró los antecedentes administrativos a efectos de formular su demanda, en razón, de que una vez emitido el Auto de Rechazo ARIT-LPZ-0274/2012, y notificado el 1 de agosto de 2012, como cursa a fs. 98 del anexo 1, la empresa no impugnó dicho rechazo, ni el mencionado auto fue recurrido por parte de la misma, entendiéndose la conformidad y aceptación por parte de ESKE SRL, vale decir, convalidando el rechazo, lo cual significa que estuvo de acuerdo con la decisión asumida por la ARIT.

Por consiguiente la norma es clara y precisa, al determinar que agotada la vía administrativa con la Resolución que resuelve el Recurso Jerárquico, el sujeto pasivo o tercero responsable tienen expedita la vía judicial mediante proceso contencioso administrativo, cuya tramitación se sujetara a las previsiones contenidas en los arts. 778 al 781 del CPC, demanda que procede contra la última resolución pronunciada en sede administrativa, hecho que no acontece en el caso en trámite, por lo que aplicando estrictamente el principio de legalidad, esta vía contenciosa administrativa, no puede emitir criterio alguno y conocer la presente demanda en observancia del principio de preclusión de los actos, entendido como la clausura definitiva de cada una de la etapas procesales, impidiéndose el regreso a fases y momentos procesales ya extinguidos o consumados, lo que significa que la parte demandante no puede reservar su reclamo o impugnación de un determinado acto para cualquier estado o instancia del proceso, caso contrario la sustanciación y resolución del proceso estuviese sujeto a una incertidumbre e inseguridad jurídica.

Es preciso traer a colación lo ha establecido en la SC N° 0521/2010-R de 5 de julio, que señala: *“...ningún actor procesal puede pretender que el órgano jurisdiccional esté a su disposición en forma indefinida, sino que sólo podrá estarlo dentro de un tiempo razonable, pues también es importante señalar que si en ese tiempo el agraviado no presenta ningún reclamo implica que no tiene interés alguno en que sus derechos y garantías le sean restituidos... los reclamos deben ser interpuestos ante la instancia ordinaria o administrativa competente oportunamente, debiendo el agraviado por la lesión, hacer el seguimiento respectivo de su reclamo hasta agotar todas las instancias en el tiempo razonable...”*, este razonamiento, resulta lógico, puesto que responde no sólo al principio de inmediatez sino también a los principios de preclusión y celeridad, los mismos que no sólo dependen de los actos de la autoridad sino también del peticionante, quien debe estar obligado por su propio interés a realizar el seguimiento que corresponda a su solicitud, de modo que cuando no ha sido diligente en su propia causa, no puede pretender que esta jurisdicción esté supeditada en forma indefinida para otorgarle protección, consecuentemente en el caso

concreto, al haber sido rechazado el Recurso Jerárquico de la empresa demandante, imposibilita a este Tribunal Supremo de Justicia, efectuar el control de legalidad sobre los actos efectuados en sede administrativa.


V.2. Conclusiones.

En el marco de la fundamentación jurídica precedente, se concluye que este Tribunal Supremo de Justicia, no puede ingresar a resolver los puntos reclamados en la presente demanda, toda vez que, como se indicó la Empresa demandante no agotó la vía administrativa, dejando que su derecho precluyera, por lo que corresponde mantener firme y subsistente la Resolución Jerárquica impugnada.

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 de fs. 40 a 50, y en consecuencia se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1033/2012 de 29 de octubre, emitida por la AGIT.

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


Romulo Calle Mamani
MAGISTRADO


Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO


Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO


Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA

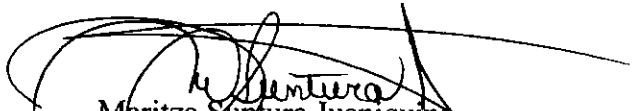

Norka Nataha Mercado Guzmán
MAGISTRADA



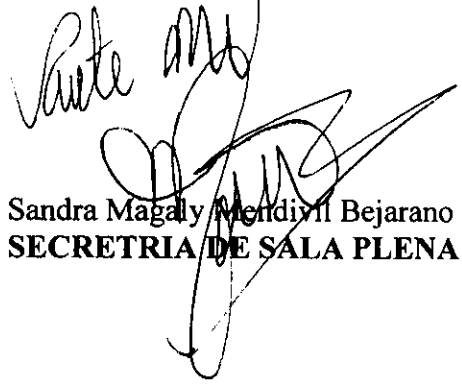
Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 66/2013. Contencioso Administrativo.- Jaime Mamani Portillo contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

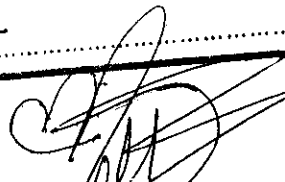

Maritza Surtura Juaniquina
MAGISTRADA


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° 232 FECHA 19 de junio
TOMA DE RAZÓN N° 1/2016
Conforme
VOTO DISIDENTE:


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

THE UNIVERSITY OF CHICAGO
LIBRARY