



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

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

SENTENCIA N° 278/2020

EXPEDIENTE	301/2017
DEMANDANTE	Gerencia Grandes Contribuyentes Cochabamba
DEMANDADO (A)	Autoridad General de Impugnación Tributaria
TIPO DE PROCESO	Contencioso Administrativo
RESOLUCION IMPUGNADA	Resolución del Recurso Jerárquico AGIT- RJ 0729/2017 de 20 de junio
MAGISTRADO RELATOR	Dr. Carlos Alberto Egúez Añez
LUGAR Y FECHA	Sucre, 21 de septiembre de 2020

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 98 a 104 vta., interpuesta por la Gerencia GRACO Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), representada legalmente por su Gerente Rosmery Villacorta Guzman, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0729/2017 de 20 de junio, corriente de fs. 55 a 96, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), representada por Daney David Valdivia Coria; la contestación de fs. 179 a 187 vta., la réplica y la dúplica cursantes a fs. 192 a 195, y de fs. 199 a 202, y la notificación al tercero interesado de fs. 129 respectivamente, los antecedentes del proceso y emisión de la resolución impugnada.

CONSIDERANDO I

I.1. Antecedentes de la demanda.

El 24 de agosto de 2015, la Administración Tributaria notificó personalmente a Gustavo Gastón Verduguez Orruel, representante de Industrias de Aceite S.A., con la Orden de Verificación N° 0012OVE04879, la cual comunicó al Contribuyente que será objeto de un Proceso de Determinación bajo la modalidad Operativo Específico Crédito Fiscal IVA con alcance en la verificación del crédito fiscal contenido en las facturas declaradas por el Contribuyente,

detalladas en Anexo adjunto, correspondiente a los periodos fiscales de febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2012; a tal efecto requirió la presentación de Declaraciones Juradas y Libro de Compras y Ventas de los periodos observados, facturas de compra originales, documento que respalde el pago realizado, Medios fehacientes de Pago, Recibos, Cheques y Extractos Bancarios, Depósitos, Traspasos mediante los cuales se efectivizó las transacciones de las facturas sujetas a verificación, registros contables con su respectiva documentación de sustento en los cuales se encuentra asentada las transacciones de las facturas observadas, contratos suscritos por compra venta de bienes y/o servicios por las cuales se emitieron las facturas sujetas a verificación, Estado de cuenta con sus proveedores, toda otra documentación de sustento que demuestra la efectiva realización de las transacciones y otra documentación que el fiscalizador considere necesario.

El 31 de agosto de 2015, Industrias de Aceite S.A., solicitó ampliación de plazo para la presentación de la documentación solicitada, la cual fue atendida mediante Proveído N° 24-00681-15, notificado el 2 de octubre de 2015, en el que la AT otorgó el plazo adicional de diez días para la presentación de la documentación requerida.

El 9 y 18 de septiembre de 2015, Industrias Aceite S.A., mediante Notas refirió que en atención a requerimiento efectuado en la Orden de Verificación N° 0015OVE04879, presentó documentación parcial, asimismo, conforme Actas de Recepción de fechas 20, 23 y 24 de noviembre de 2015, emitida por la AT.

El 24 de agosto de 2016, la AT emitió el Acta por Contravenciones Tributarias Vinculadas al Procedimiento de Determinación N° 00147719, el cual señaló que el Contribuyente Industrias Aceite S.A., incurrió en Incumplimiento al Deber Formal de presentación de Libro de Compras y Ventas del periodo de diciembre de 2012 con diez errores, contraviniendo los arts. 45, 46, 47 y 50 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0016-07 y la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0047-05 conducta sancionada con la multa de 100 UFV conforme Subnumeral 3.4 del Anexo de la RND N° 10-0032-15.

El 7 de septiembre de 2016, la AT notificó personalmente a Gustavo Gastón Verduguez Orruel, representante de Industrias de Aceite S.A., con la Vista de Cargo N° 29-00152-16, de 24 de agosto de 2016, la cual estableció que debido a que el Contribuyente no presentó la documentación e información suficiente relativa a la integridad y veracidad de las transacciones comerciales



sujetas a revisión, estableció compras depuradas por el importe de Bs. 687.082,60 el cual generó un Impuesto Omitido de Bs. 89.321.- por el Impuesto al Valor Agregado; asimismo, estableció una Liquidación Preliminar de la Deuda Tributaria de 107.650 UFV equivalente a Bs. 231.018, el cual incluye Tributo Omitido actualizado, Intereses, Sanción por Omisión de Pago y Multa por Incumplimiento a Deberes Formales.

El 7 de octubre de 2016, mediante memorial, Gustavo Gastón Verduquez Orruel, presentó descargos a la Vista de Cargo, en el cual expuso argumentos con los que pretende desvirtuar las observaciones planteadas por la AT a cada factura, asimismo, adjuntó prueba documental, y concluyó que la Vista de Cargo efectúa observaciones infundadas y ajenas a la normativa tributaria, por lo que consideró que corresponde levantar las observaciones realizadas.

El 8 de diciembre de 2016, la AT notificó personalmente a Gustavo Gastón Verduquez Orruel, representante de Industrias de Aceite SA, con la Resolución Determinativa N° 17-02217-16, de 29 de noviembre de 2016, la cual refirió que del análisis efectuado a la documentación y argumentos vertidos por el Sujeto Pasivo, se descargó parcialmente los reparos inicialmente determinados, así como la Multa por Incumplimiento a Deberes Formales establecido parcialmente, por lo que determinó como nuevo importe observado la suma de Bs. 668.782,03, el cual genera un Impuesto Omitido de Bs. 86.942, por el Impuesto al Valor Agregado determinando de oficio las obligaciones del Contribuyente, estableciendo un adeudo tributario de 105.199 UFV equivalente a Bs. 227.836, importes que incluyen Tributo Omitido, Intereses y Sanción por Omisión de Pago, correspondiente al Impuesto al Valor Agregado de los periodos fiscales de febrero a diciembre de 2012, acto jurídico que una vez notificado fue objeto de Recurso de Alzada, emitiéndose la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0155/2017, de 23 de marzo, la misma que fue impugnada y en fase jerárquica se emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0729/2017, la misma que REVOCÓ parcialmente del Recurso de Alzada, manteniendo firme y subsistente el importe de Bs 59.579 correspondiente a las facturas Nros. 1146, 136873, 136875, 1459, 1537, 378, 986, 320, 2294, 710, 713, 715 y 1105, y dejando sin efecto el importe de Bs 27.363.

I.2. Fundamentos de la demanda.

Para el análisis del presente caso es necesario hacer referencia a la aplicación del art. 81 de la Ley 2492 y a la línea Constitucional sentada al

respecto, por lo que de inicio se debe establecer que el Código Tributario Boliviano establece: "Art. 81.- (Apreciación, pertinencia y oportunidad de prueba).- Las pruebas se apreciarán conforme a las reglas de la sana crítica siendo admisibles solo aquellas que cumplan con los requisitos de pertinencia y oportunidad, debiendo rechazarse las siguientes: 1. Las manifiestamente incongruentes, meramente dilatorias, superfluas o ilícitas. 2. Las que hubieran sido requeridas por las Administración Tributaria durante el proceso de fiscalización, no hubieran sido presentadas, ni se hubieran dejado expresa constancia de su existencia y compromiso de presentación, hasta antes de la emisión de la Resolución Determinativa. 3. Las pruebas que fueran ofrecidas fuera de plazo.

En los casos señalados en los numerales 2 y 3 cuando el sujeto pasivo de la obligación tributaria pruebe que la omisión no fue por causa propia podrá presentarlas con juramento de reciente obtención".

En el artículo transcrito establece los requisitos para que la prueba presentada dentro un procedimiento de determinación sea válida, es decir los momentos, plazos y condiciones que debe cumplir el sujeto pasivo para la presentación de la prueba, siendo que al respecto el Tribunal Constitucional realizando un análisis puntual de la aplicación del artículo 81 de la Ley 2492 desglosando los requisitos contenidos en el artículo y la incidencia del mismo dentro el desarrollo de un procedimiento administrativo legalmente establecido sea en instancia de determinación tributaria o en sede de impugnación, de lo que sienta lo establecido en la Sentencia Constitucional N° 1642/2010-R de 15 de octubre.

Esta línea Jurisprudencial sentada por el Tribunal Constitucional, en el análisis del artículo 81 de la Ley 2492, establece que se rechazarán las pruebas:

a) Cuando habiendo sido requeridas por la Administración Tributaria durante el proceso de fiscalización, no hubieran sido presentadas; y b) Aquellas pruebas en relación a las cuales no se hubieran dejado expresa constancia de su existencia y compromiso de presentación, hasta antes de la emisión de la Resolución Determinativa, estableciendo como forma excepcional la aceptación de la prueba cuando el sujeto pasivo cumpla con los siguientes aspectos: 1) Pruebe que la omisión no fue por causa propia; y 2) Cumpla con el juramento "de reciente obtención", presupuestos que como establece la Sentencia Constitucional citada, no constituyen simples formalidades sino por el contrario implican verdaderas



garantías procedimentales que tienen por finalidad asegurar el principio de preclusión y consagrar el principio administrativo de eficacia reconocido por el art. 4 inc. j) de la LPA., principio que forma parte de las reglas de un debido proceso en sede administrativa, debiendo darse cumplimiento a las mismas para establecer dentro del procedimiento de impugnación el principio de legalidad.

De lo expuesto en este punto no es desconocido por la Resolución Jerárquica impugnada ya que dentro de la fundamentación y análisis del artículo 81 de la Ley 2492 establece: *"vi. En la normativa tributaria, el artículo 81 de la Ley N° 2492 del CTB., determina que las pruebas se apreciarán conforme a las reglas de la sana crítica siendo admisibles solo aquellas que cumplan con los requisitos de pertinencia y oportunidad"*

De acuerdo a lo expuesto por la AGIT dentro de la Resolución Jerárquica ahora denunciada de ilegal, se establece la convicción sobre la aplicación del artículo 81 de la Ley 2492, señalando que el sujeto pasivo dentro los mecanismos de impugnación tributaria no ha cumplido con los requisitos para la presentación de pruebas de reciente obtención sin embargo de ello y de forma contradictoria sin lógica alguna, decide no valorar la prueba presentada en instancia de Alzada, extremo que es confuso y contradictorio ya que realiza una interpretación correcta de la normativa tributaria en aplicación del art. 81 de la Ley 2492 sobre la prueba ofrecida en Recurso Jerárquico, pero de forma arbitraria analiza la prueba ofrecida en Alzada sin establecer como el sujeto pasivo ha cumplido con los requisitos para la presentación de prueba en instancia de impugnación o señalar la normativa legal que le permite realizar el ingreso a la valoración de la prueba de reciente obtención presentada en Alzada prescindiendo de los requisitos formales para su conformación, utilizando como pretexto de ese extremo que la prueba ya fue valorada en Alzada lo que no tiene lógica jurídica alguna ya que lo arguido para la valoración de la prueba no se encuentra dentro de las excepciones de valoración de prueba de reciente obtención establecido en el ya reiterado art. 81 de la Ley 2492, desconociendo la S.C. N° 1642/2010-R que también fue citada en la Resolución Jerárquica, pero que sin el menor reparo se violenta y transgrede.

Asimismo, de la revisión de los antecedentes de la impugnación, se pudo corroborar que el sujeto pasivo presentó prueba de reciente obtención, practicando el juramento que la Ley exige, pero no demostró que la omisión de presentación anterior no fue por responsabilidad propia, por lo que la prueba

presentada tanto en instancia de Alzada como la presentada en instancia Jerárquica no puede ser valorada por no contener los requisitos exigidos en el art. 81 de la Ley 2492, no pudiendo la AGIT manifestar que ingresará a la valoración de la prueba presentada en Alzada al haber sido ya valorada en esa instancia, ya que la transgresión normativa cometida por la ARIT no puede ser sustento para que la AGIT ingrese a valorar la prueba, como una forma de convalidar una ilegalidad, olvidando que la instancia Jerárquica es una revisión de lo resuelto en Alzada, la cual debe verificar la aplicación normativa realizada y en su caso advertir la mala aplicación de la normativa, más aún tiene la obligación de modular las transgresiones a derechos y principios constitucionales como el debido proceso, el principio de legalidad, principio de preclusión procesal. De igual forma omiten que por aplicación del art. 200 de la Ley 2492 deben someterse a los principios establecidos en el art. 4 de la Ley 2341, dentro de los cuales se tiene el principio de legalidad.

De lo expuesto, se pudo ver que el debido proceso también hace referencia a la valoración de la prueba de forma legal y razonable, hecho que en la tramitación del Recurso Jerárquico no se ha dado cumplimiento, esto en cuanto la AGIT a momento de dictar Resolución valida la prueba de reciente obtención sin tener en cuenta los requisitos legales que permiten dar valor probatorio a las mismas, pasando por alto la disposición legal establecida en el art. 81 de la Ley 2492 y de esta forma viola el debido proceso valorando pruebas que no cumplen lo requerido legalmente, y por el contrario, la Resolución Jerárquica ahora impugnada se basa en ella para modificar la deuda Tributaria legalmente establecida al contribuyente Industrias de Aceite SA., contraviniendo lo dispuesto por la Constitución Política del Estado, en el art. 115 y causando un evidente daño económico al Estado, vulnerando además el principio de legalidad y el principio de preclusión procesal, dejando en total indefensión a la Administración Tributaria, quien en etapa de determinación no tuvo oportunidad de realizar la valoración de la prueba, lo que causaría detrimento en las facultades establecidas en los arts. 66 y 100 de la Ley 2492.

De la Factura N° 162. No se tiene demostrada la vinculación con la actividad gravada del sujeto pasivo por el servicio prestado, al no existir prueba alguna que demuestre que efectivamente el transporte de caña haya sido efectivamente usado dentro la actividad económica del sujeto pasivo, teniendo



demostrado que no se rebatieron las observaciones establecidas dentro la Resolución Determinativa N° 17-02217-16.

De la Factura N° 714. Revisando los antecedentes, se pudo evidenciar al respecto de esta factura, la falta de respaldos que acrediten la transferencia de dominio de los bienes adquiridos, aspecto que no fue considerado por la AGIT, haciendo solo referencia a los medios fehacientes de pago sin tomar en cuenta que no fue la única observación realizada, asimismo se puede advertir que este extremo no fue refutado por el sujeto pasivo ni presentó prueba que revoque la observación realizada.

1.2.2. Petitorio.

Por todo lo expuesto, interpone demanda contencioso administrativa en contra de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0729/2017 de 20 de junio, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, se sirva admitirla para declarar PROBADA la demanda Contenciosa Administrativa, y en consecuencia se resuelva **REVOCAR** parcialmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0729/2017, de 20 de junio, respecto a dejar sin efecto la depuración de las facturas Nos. 162 y 714, al contener violación y errónea interpretación e indebida aplicación de la Ley, respecto a la valoración de pruebas de reciente obtención (art. 81 de la Ley 2492), y los requisitos Para la aprobación del crédito fiscal (art. 2, 4, y 8 de la Ley 843), consiguientemente declare firme y subsistente en todas sus partes la Resolución de Alzada ARIT-CBA/RA 0155/2017 de 23 de marzo, que CONFIRMA totalmente la Resolución Determinativa N° 17-02217-16 de 29 de noviembre de 2016.

1.4. De la contestación a la demanda.

Daney David Valdivia Coria, representante legal de la AGIT, se apersonó al proceso y respondió negativamente, señalando y aclarando que la Resolución Jerárquica impugnada en ningún momento incurrió en las imaginarias vulneraciones que alega la parte demandante, ya que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0729/2017 de 20 de junio, se encuentra plena y claramente respaldada en sus fundamentos técnico-jurídicos.

Tras ser notificado con demanda contenciosa administrativa, es preciso señalar que a tiempo de responder a la presente acción de forma negativa, se tenga presente que la demanda a parte de no cumplir con los presupuestos esenciales de un contencioso administrativo, son reiteración de lo expuesto en

instancia administrativa recursiva, constituyéndose para el Tribunal Supremo de Justicia en un impedimento para ingresar al fondo de la acción, porque no puede suplirse la carencia de carga argumentativa del demandante, línea jurisprudencial establecida en la Sentencia 238/2013 de 5 de julio, que dispuso: "...En el caso de autos este Tribunal Supremo, en la labor de control de legalidad de los actos administrativos a los que se circunscribe, no encuentra vulneración a los principios del procedimiento administrativo..." menos aún vulneración de derechos sustantivos o de fondo cuya finalidad son la protección de los derechos sustantivos o de particulares, al no haber sido estos argumentos y expuestos en la acción, limitándose simplemente a copiar los recursos interpuestos en sede administrativa que merecieron resoluciones, aspecto que impide a este tribunal entrar en el análisis de fondo de la acción y al haberse concluido el procedimiento administrativo con una resolución jerárquica clara que explica los motivos de su resolución, se concluye se ha respetado el debido proceso adjetivo..."

Jurisprudencia, que solicitamos sea considerada en el caso de autos, ya que una vez se proceda a analizar las pretensiones de la demanda, se observará que las mismas no son más que copia de lo ya resuelto en sede administrativa, convirtiéndose en un óbice de carácter sustancial.

Sobre la carencia de argumentos en la acción intentada, la demanda sin el menor contenido legal, esgrime aspectos que no se apegan a los elementos dilucidados en la resolución jerárquica, como: "...causando un evidente daño económico al Estado...". Aspectos que sólo muestran la incongruente petición de la parte accionante, limitándose a observar cuestiones ya definidas.

De lo que se puede colegir, que el daño al erario del Estado que puntualiza el demandante sólo puede ser considerado como tal, como consecuencia de un acto cometido por un servidor público que se beneficia indebidamente con un recurso público y que en consecuencia emerge de un proceso por responsabilidad por la función pública previsto en el art. 28 y siguientes de la Ley 1178, situación que no se adecua en lo absoluto al caso concreto y peor aún, este es un asunto que no puede ser introducido como materia de la demanda, porque ello simplemente será definido en otro ámbito jurisdiccional y no por esta vía.

De la misma forma, es tal la confusión de la parte adversa, que la demanda esgrime aspectos que no se apegan a los elementos controvertidos, como:



"...analiza la prueba ofrecida en Alzada sin establecer como el sujeto pasivo ha cumplido los requisitos para la presentación de prueba..."

Se habla de un análisis de la prueba ofrecida en Alzada cuando este punto no fue observado oportunamente, nos referimos a que no se emitió observación alguna sobre la presentación, producción de la prueba ofrecida en Alzada, este elemento no fue sometido a controversia alguna, consecuentemente, no es coherente, menos congruente aducir aristas que en su momento pudieron ser revisadas, analizadas y resueltas en la instancia recursiva correspondiente, y que como se estableció, no fueron objeto de controversia debido a la pasividad de la parte demandante.

De acuerdo a la revisión de antecedentes, y de la lectura de la Resolución Jerárquica, se establece que la misma se pronunció sobre todos y cada uno de los motivos y puntos observados por las partes; habiendo la AGIT identificado los puntos de controversia, desarrollado en los fundamentos técnico-jurídicos los aspectos cuestionados de la resolución recurrida en el marco de las atribuciones conferidas por el art. 139 inc. b) y 144 de la Ley N° 2492, no pudiendo reclamar o someter a discusión, aspectos que la parte demandante en oportunidad consintió con su pasividad.

Sobre la imprecisión de la demanda, la parte accionante refiere una serie de agravios sin sustento, señalando: *"vulnerando además el principio de legalidad y el principio de preclusión procesal, dejando en total indefensión a la Administración Tributaria..."*. Lo único que se constató, es que la parte adversa no hizo una revisión de la Resolución del Recurso Jerárquico ahora demandada, demostrándose que los fundamentos de la demanda no se encuentran ligados a los puntos dilucidados, aspecto que debe tenerse presente a momento de dictar resolución, siendo que la demanda no contiene una relación ordenada de los hechos y actos administrativos que motivan al demandante a acudir a la vía del proceso contencioso administrativo.

Sobre las facturas Nos. 162 y 714 se evidencia que fueron los únicos puntos que podrían considerarse como objeto de la presente demanda, vinculados a los siguientes elementos delineados en la demanda interpuesta.

Al respecto de la factura 162, revisada la documentación cursante en obrados, se constató que cursa la Factura N° 162, Orden de Servicio N° 4530566024, Aviso de Pago 800009166, Impresión de Abono pago Proveedores del Banco Bisa, asimismo, en Instancia de Alzada el Sujeto Pasivo presentó

registros contables de la transacción, certificación del Banco Bisa SA., ahora bien, de la revisión de la Factura N° 162, la misma corresponde a Servicio de Transporte de Caña 1834, 58 TM 47 BS/TM, por el importe de Bs. 86.225,26, advirtiéndose que el mismo se refiere al servicio de transporte de Caña, el cual se encuentra vinculado con la Actividad secundaria declarada por el Sujeto Pasivo, que refiere a venta al por mayor de materias primas agropecuarias y animales vivos.

Se aclara también, que el servicio de transporte prestado por el proveedor, es distinto al producto trasladado en dicho servicio, es decir la caña, por consiguiente no corresponde que la Administración Tributaria cuestione la documentación referida al destino final del producto transportado, siendo que la transacción que refleja dicha mercancía no está cuestionada, sino, el servicio por el transporte de la mercancía.

En ese marco, en lo que refiere a la realización de la transacción, cursa en antecedentes administrativos, la Orden de Servicio N° 4530566024, Aviso de Pago 800009166, Impresión de Abono pago Proveedores del Banco Bisa, certificación del Banco Bisa SA., de lo que se advierte que el contribuyente efectuó una Transferencia Bancaria a cuentas de Margoth Salazar Espíndola, por el importe de Bs. 86.225,26, el cual refleja el pago de la factura observada, el mismo que fue de conocimiento de la Administración Tributaria, conforme reporte de Auxiliar Compras Mayores a Bs. 50.000, en el cual el Sujeto Pasivo, reportó el pago de la señalada factura; por consiguiente, no corresponde lo aseverado por la AT., respecto al incumplimiento de lo establecido en el art. 37 del Decreto Supremo N° 27310 (RCTB), modificado por el parágrafo III del art. 12 del D.S. N° 27874, reemplazado por la Disposición Final Cuarta del D.S. N° 772.

Sobre la Factura 714, se procedió a la revisión de antecedentes administrativos, de donde se pudo observar que conjuntamente con la Factura N° 174 cursa el Registro contable del desembolso, Detalle de Notas de Remisión de la factura, Notas de Remisión de Sankyo, impresión de reporte Abono Pago Proveedores del Banco Bisa, el Reporte Auxiliar Compras Mayores a Bs. 50.000, correspondiente al mes de noviembre de 2012, registros contables y certificación emitida por el Banco Bisa.

En consecuencia, se pudo advertir que la Factura N° 714 emitida por el importe de Bs. 124.262,60, si se encuentra respaldada con la documentación presentada por el Sujeto Pasivo, toda vez que dicha operación fue registrada en



el Reporte Auxiliar Compras Mayores de Bs. 50.000 emitido por la AT., asimismo, la impresión del Reporte Abono pago Proveedores y la certificación emitida por la Entidad Financiera, la cual refiere que el pago se realizó a través de una transferencia entre cuentas del Sujeto Pasivo y el proveedor, por el importe reflejado en la factura observada, además de encontrarse registrada en la contabilidad del Sujeto Pasivo.

En ese marco, se observó que la demanda a raíz de la falta de coherencia con lo obrado y la inexistente revisión de la Resolución demandada, emite aseveraciones insustentables.

1.2.2.3 Petitorio.

En mérito a los antecedentes y fundamentos anotados precedentemente, solicitó se declare **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa, interpuesta por la Gerencia GRACO Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, manteniendo firme y subsistente la Resolución AGIT-RJ 0729/2017 de 20 de junio, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

1.2.2.4 Réplica.

Por memorial de fs. 192 a 195 la entidad demandante presenta réplica, quien ratifica su demanda.

1.2.2.5. Dúplica.

Mediante memorial de fs. 199 a 202 la entidad demandada presenta dúplica,

reitera se tenga a bien declarar **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Gerencia GRACO Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0729/2017 de 20 de junio, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

1.2.2.6. Intervención del Tercero Interesado.

De la revisión de los antecedentes, se evidencia que no existió intervención del tercero interesado, pese a su legal notificación realizada mediante Cédula de fs. 129 de obrados.

CONSIDERANDO II.

II.1. Naturaleza del proceso contencioso administrativo.

En mérito a los antecedentes descritos, la documentación cursante en el anexo y el expediente, previo a pronunciarse a las pretensiones contenidas en la demanda contenciosa administrativa, corresponde precisar que por imperio de la

Ley N° 620 del 31 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Segunda, para conocer y resolver la presente controversia, tomando en cuenta, que esta clase de procesos, se constituyen en un medio por el cual se logra efectivizar el control judicial de legalidad, respecto a determinados actos administrativos, vinculados a la correcta o incorrecta forma de interpretar o aplicar preceptos jurídicos, de carácter sustantivo o adjetivo, en el desarrollo del proceso administrativo previo a la presente demanda contenciosa administrativa, conforme lo previsto en el art. 4 inc. i) de la Ley de Procedimiento Administrativo.

II.1.2 DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

Del análisis del contenido de la demanda contenciosa administrativa, se evidencia que la misma impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-0729/2017 de 20 junio, pronunciada por la AGIT, que revoca parcialmente la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-OBA/RA 0155/2017 de 23 de marzo, esta que confirma la Resolución Determinativa N° 17-02217-16 de 29 de noviembre de 2016, y que la pretensión de la Administración Tributaria, se circunscribe a determinar: Si la AGIT, actuó correctamente al valorar la prueba de reciente obtención y al dejar sin efecto el crédito fiscal de Bs.27.363.- provenientes de las facturas Nos. 162 y 714, por depuración del crédito fiscal por notas fiscales observadas establecidas en la Resolución Determinativa N° 17-02217-16, de 29 de noviembre de 2016.

III. FUNDAMENTOS DE LA DECISION.

De acuerdo a la problemática planteada, se realiza una interpretación desde la Constitución Política del Estado, el bloque de constitucionalidad y las normas ordinarias aplicables al caso concreto.

Sobre los principios de verdad material y debido proceso.

La presente Sentencia, aplica el principio de verdad material previsto en el art. 180.I de la Constitución Política del Estado (CPE), desarrollado por el Tribunal Constitucional Plurinacional, en la SCP 1662/2012 de 1 de octubre, entre otras, como: *"...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, al principio de verdad material, por sobre la limitada verdad formal; en ese sentido, dicho principio forma parte del bloque de constitucionalidad imperante y debe estar implícito en todos los ámbitos de la vida jurídica.

En cuanto al derecho al debido proceso, consagrado por el art. 115.II de la CPE, constituye una garantía constitucional que abarca los presupuestos procesales mínimos que rigen un proceso judicial, administrativo o corporativo, vinculados a todas las formas propias del mismo y a las leyes preexistentes, para materializar la justicia con base en la igualdad de condiciones de los sujetos intervinientes, de conformidad con el art. 119.I de la Ley Fundamental; el debido proceso tiene dos perspectivas: de un lado, se trata de un derecho en sí reconocido a todo ser humano; y de otro, es una garantía jurisdiccional a favor de toda persona para asegurar el ejercicio de sus derechos en las instancias administrativas, jurisdiccionales o jurisdicciones especiales.

Por su parte, la Corte Interamericana de Derechos Humanos, en la Opinión Consultiva OC-16/99 de 1 de octubre de 1999, ha manifestado: "En opinión de esta Corte, para que exista «debido proceso legal» es preciso que un justiciable pueda hacer valer sus derechos y defender sus intereses en forma efectiva y en condiciones de igualdad procesal con otros justiciables. Al efecto, es útil recordar que el proceso es un medio para asegurar, en la mayor medida posible, la solución justa de una controversia. A ese fin atiende el conjunto de actos de diversas características generalmente reunidos bajo el concepto de debido proceso legal".

Sobre el Impuesto al Valor Agregado (IVA).

De conformidad con el art. 8 inc. a) de la Ley 843, el crédito fiscal IVA correspondiente a los costos y gastos por concepto de importaciones definitivas o compras en mercado interno, de bienes, incluyendo bienes de capital, activos fijos, contratos de obras o prestación de servicios, vinculados a la actividad exportadora, será reintegrado conforme a las normas del art. 11 de la citada Ley 843.

Por su parte, el art. 8 del DS 21530 Reglamento al IVA, prevé que: "El crédito fiscal computable a que se refiere el art. 8 inciso a) de la Ley 843, es aquel originado en las compras, adquisiciones, contrataciones o importaciones definitivas alcanzadas por el gravamen, vinculadas con la actividad sujeta al tributo", en ese entendido, debe tenerse en cuenta que las compras consideradas

como gastos que generen simultáneamente crédito fiscal, deben tener relación directa con los gastos operativos deducibles para la determinación de la utilidad neta imponible; siendo así, se entiende que el sujeto pasivo para beneficiarse con el cómputo del crédito fiscal IVA, producto de las transacciones que declara, debe cumplir y demostrar tres presupuestos legales necesarios, esenciales y concurrentes.

La existencia de la factura o documento equivalente por la cual se perfecciona el hecho imponible del IVA, de conformidad a lo señalado en el art. 4 inc. a), concordante con el art. 8 inc. a) de la Ley 843, documento que debe ser presentado en original; que la compra o servicio prestado tenga vinculación con la actividad gravada de acuerdo a lo establecido en el citado art. 8 inc. a) y la realización efectiva de la transacción.

Al respecto, resulta necesario referirnos a los gastos que genera una empresa para el normal desarrollo de sus actividades, así tenemos, los gastos directos de producción, tales como la adquisición de materia prima y los insumos directos de producción, los gastos de mano de obra, considerados como capital humano dentro de la empresa, determinados dentro del régimen de tributación de RC-IVA y los gastos indirectos de producción, que se refiere a los gastos administrativos, como material de escritorio, alquileres, gastos legales, gastos por consultorías y otros; sin embargo, existen gastos propios en la actividad exportadora de una empresa, que deben ser considerados a efectos precisamente de devolución impositiva IVA por dicha actividad.

Con base en el análisis jurídico legal y jurisprudencial contenido precedentemente y establecida la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, que reviste las características de juicio de puro derecho, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por la demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico, corresponde realizar el control judicial de legalidad sobre la Resolución Jerárquica de la AGIT, y analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por la parte demandante.

Respecto al objeto de controversia del presente caso, la entidad demandante señala que en las Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0729/2017, de 20 de junio, respectivamente, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, se ampara en el art. 81 de la Ley 2492, el mismo que establece lo siguiente:



(Apreciación, pertinencia y oportunidad de prueba).- Las pruebas se apreciarán conforme a las reglas de la sana crítica siendo admisibles solo aquellas que cumplan con los requisitos de pertinencia y oportunidad, debiendo rechazarse las siguientes: 1. Las manifiestamente incongruentes, meramente dilatorias, superfluas o ilícitas. 2. Las que hubieran sido requeridas por las Administración Tributaria durante el proceso de fiscalización, no hubieran sido presentadas, ni se hubieran dejado expresa constancia de su existencia y compromiso de presentación, hasta antes de la emisión de la Resolución Determinativa. 3. Las pruebas que fueran ofrecidas fuera de plazo.

En los casos señalados en los numerales 2 y 3 cuando el sujeto pasivo de la obligación tributaria pruebe que la omisión no fue por causa propia podrá presentarlas con juramento de reciente obtención".

Por lo que se concluye que la valoración de la prueba realizada y ejecutada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria fue correcta, es más, no fue reclamado en tiempo oportuno, toda vez que también fue considerado por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de la ciudad de Cochabamba, a tiempo de haberse resuelto el Recurso de Alzada.

Respecto a la Factura N° 162 y a la no presentación de la documentación que iría a permitir el servicio contratado en operaciones gravadas, se advierte que cursa en obrados la Factura N° 162, Orden de Servicio N° 4530566024, Aviso de Pagó 800009166, Impresión de Abono Pago Proveedores del Banco Bisa (fs. 2122, 2127, -2128, 3325-3328 de antecedentes administrativos c. 11 y c. 17). Igualmente en la Instancia del Recurso de Alzada el sujeto pasivo realizó la presentación de Registros Contables de la transacción, certificación del Banco Bisa SA., (fs. 142-145 del expediente), siendo que la mencionada factura, la misma corresponde al Servicio de Transporte de Caña 1834, 58 TM 47 BS/TM, servicio vinculado a la actividad secundaria del sujeto pasivo, dejando claro que el servicio de transporte prestado por el proveedor, es totalmente diferente al producto trasladado, por ejemplo en este caso La Caña, por lo que no es atribución de la Administración Tributaria venga a cuestionar sobre la documentación que se refiera al destino final del producto a ser transportado, toda vez que la transacción que refleja dicha mercancía no es el motivo del cuestionamiento, sino, el servicio del transporte de la misma, por lo que no corresponde dar curso a la solicitud realizada por entidad demandante.

Sobre la Factura 714, de igual manera, la Administración Tributaria alega que el contribuyente no presentó la documentación que de veracidad a la transferencia de dominio de los bienes adquiridos, de lo que alegan que fue evidente que faltó la documentación contable que haya demostrado el ingreso de los productos a los almacenes de la empresa. Sobre el punto, revisando los antecedentes, se advierte que la Factura 714 se encuentra plenamente respaldada con toda la documentación correspondiente, la misma que fue presentada por el sujeto pasivo, ya que la operación fue ha sido registrada en el Reporte Auxiliar Compras Mayores a Bs.50.000, el mismo que fue emitido por la Administración Tributaria, de igual manera, se evidenció la Impresión del Reporte Abono pago Proveedores y la respectiva certificación otorgada por la Entidad Financiera en este caso (fs. 3330 de antecedentes administrativos c.17 y 170 del expediente c.2), de lo que indica que el pago fue efectivizado por medio de una transferencia entre las cuentas del Sujeto Pasivo y el proveedor, por el importe total que se ve reflejado en la factura y también porque está registrada en la contabilidad del Sujeto Pasivo, por lo que de igual manera no corresponde dar curso a la solicitud interpuesta por la entidad demandante.

En mérito al análisis precedente, este Tribunal concluye que la AGIT al pronunciar la resolución impugnada, no ha incurrido en la conculcación de normas legales, al haber realizado de manera correcta la valoración e interpretación en su fundamentación técnica-jurídica que se ajusta a derecho, al aplicarse en virtud del principio de verdad material; toda vez que los argumentos expuestos en la demanda no han desvirtuado de manera concluyente los fundamentos expuestos en la resolución jerárquica impugnada, relativos a si la AGIT, actuó correctamente al dejar sin efecto el crédito fiscal de Bs.27.363.- provenientes de las facturas Nos. 162 y 714.

Por las razones expuestas y las pretensiones de la demanda, se concluye que la autoridad demandada a momento de dictar la Resolución de Recurso de Jerárquico AGIT-RJ 0979/2018 de 30 de abril, no incurrió en infracción de norma legal alguna; por lo que, corresponde declarar improbadamente la demanda.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en el ejercicio de la atribución conferida en los arts. 2.2 y 4 de la Ley 620 de 29 de diciembre de 2014 y 781 del Código de Procedimiento Civil, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contenciosa



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

administrativa cursante de fs. 98 a 104 vta. en consecuencia, mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0729/2017 de 20 de junio, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada, previa las formalidades de rigor.

Regístrese, comuníquese y cúmplase.

Magistrado Relator: Carlos Alberto Egúez Añez.

AT 2-31

Dr. Carlos Alberto Egúez Añez
MAGISTRADO
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

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

ANTE MI:

Dr. Cesar Camargo Alfaro
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° 278/2020 Fecha: 21/09/2020
Libro Tomos de Razón N° II

María Teresa Castro Ovando
SECRETARIA AUXILIAR
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial
Tribunal Supremo de Justicia

as

CITACIONES Y NOTIFICACIONES

EXP. 301/2017

En Secretaría de la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Segunda, del Tribunal Supremo de Justicia, a horas **11:15** minutos del día **JUEVES 03** de **DICIEMBRE** del año **2020**.
Notifique a:

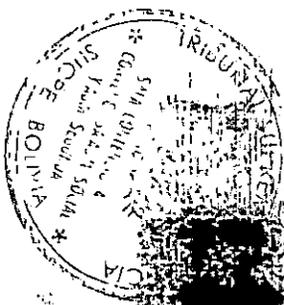
AUTORIDAD GENERAL DE IMPUGNACION TRIBUTARIA – AGIT
REPRESENTANTE: DANAY DAVID VALDIVIA CORIA

Con **SENTENCIA N° 278/2020**, de fecha **21 de septiembre de 2020**, mediante copia de ley, fijada en el tablero judicial, de Secretaría de la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Segunda, del Tribunal Supremo de Justicia, quien impuesto de su tenor se notifica según se establece en los Arts. 82, y 84 de la Ley N° 439, en presencia de testigo que firma.

CERTIFICO:

TESTIGO

J. J. Valdivia Coria
OFICIAL DE DILIGENCIAS
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA



Carla J. Berrios Barrios.
C.I. 10387359 Ch.

INFORME N° 186/2020 de 03/12/2020
H.R. N° 1473 de 07/12/2020

y