



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

112-

SALA PLENA

SENTENCIA: 342/2017.
FECHA: Sucre, 3 de mayo de 2017.
EXPEDIENTE: 121/2014.
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
MAGISTRADO RELATOR: **Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano.**

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fojas de 45 a 51 vta., en la que Enrique Martin Trujillo Velásquez, en su condición de Gerente Grandes Contribuyentes (GRACO) Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2005/2013 pronunciada el 4 de noviembre, por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), la contestación de fs. 74 a 79 vta.; réplica de fs. 100 a 103 vta.; la duplica de fs. 108, los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada.

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA.

1.1. Antecedentes de hecho de la demanda.

La demanda señala que la Gerencia Graco Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales emitió la Orden de Verificación 0012OVI08902 del contribuyente Nestlé Bolivia S.A., con el objeto de verificar el Crédito Fiscal del Impuesto al Valor Agregado IVA, con relación a las Notas Fiscales observadas, respecto a los periodos octubre, noviembre y diciembre de 2010, con la cual fue notificado el contribuyente el 6 de junio de 2012, con el objeto de que presente en cinco días hábiles, las Declaraciones Juradas correspondientes, Libro de Compras de los periodos observados, facturas originales de compras detalladas en el anexo, medio de pago de las facturas observadas y demás documentación.

Que el contribuyente presentó parcialmente la documentación requerida en la Orden de Verificación según consta en Actas de Recepción de dicha documentación y el 18 de septiembre de 2012, la Gerencia Graco procedió a la emisión de la Vista de Cargo 0012-820-0012OVI08902-0266/2012, que fue notificada el 4 de octubre de 2012, otorgándole al contribuyente el plazo de 30 días para la presentación de descargos u ofrecimiento de pruebas, mismas que son presentadas el 5 de noviembre de 2012.

Que de igual manera, el 28 de febrero de 2013 fue presentada prueba de reciente obtención y toda vez que el contribuyente no presentó prueba suficiente para validar el crédito fiscal observado, fue emitida la Resolución Determinativa 17-000040-13, estableciendo una deuda tributaria sobre base cierta de UFV's9.415 y el 23 de abril de 2013 se procedió a la

notificación personal con la mencionada Resolución Determinativa e indica que el Estado fue afectado en parte, con la validación del crédito fiscal en favor del contribuyente respecto a las Notas de Crédito - Débito 17 y 21 y la sanción por omisión de pago que genera el tributo omitido en relación a las mismas.

1.2. Fundamentos de la demanda.

La parte actora refiere haber quedado sorprendida por la validación de las facturas 17 y 21, bajo la suposición que se hubiera presentado toda la documentación contable/financiera que permita validar el crédito fiscal indebidamente apropiado por el sujeto pasivo. Que en base a la presentación parcial de documentación durante el proceso de verificación, la Resolución Determinativa determinó la existencia de facturas que no cumplen los requisitos necesarios para la validez y el cómputo del crédito fiscal, además de que dichas facturas fueron codificadas incluso en los papeles de trabajo, con el Código 3 (Transacción efectivamente realizada), debido a que el contribuyente no presentó suficiente documentación contable/financiera, o los medios probatorios de pago que demuestren la procedencia y el beneficio del crédito fiscal, así como la transacción efectivamente realizada y, con relación al particular, cita lo señalado por el art. 2 de la Ley 843, que considera venta a toda transferencia a título oneroso que importe la transmisión del dominio de cosas muebles, cuyo pago o acreencia debe demostrarse a través de un medio probatorio contable, así como la nota o factura original, inventarios y otros, señalados en los arts. 36 al 65 del Código de Comercio, lo cual, a decir de la parte demandante, implica que el contribuyente tuvo la oportunidad de desvirtuar todas las observaciones que no validaron el crédito fiscal pretendido; asimismo, hace referencia a la prueba de reciente obtención consistente en una nota, mediante la cual adjunta una certificación emitida por su cliente (comprador) ADM SAO S.A., que señala que dicha Empresa recibió las notas de crédito emitidas por Nestlé Bolivia S.A., por lo que dicha documentación no puede considerarse como prueba que valide la transacción realizada, toda vez que no permite evidenciar la efectividad de la transacción.

Que si el contribuyente llegó al hecho de devolver mercadería, deberían existir registros del ingreso de la mercadería devuelta, ajustes de inventario u otro detalle de registro que demuestre que esos productos fueron devueltos; documentación que debió presentarse para desvirtuar las observaciones de la Administración Tributaria, y para el caso de productos vencidos, debió presentar su registro de productos dados de baja, con la finalidad de que se constate que dichos productos reingresaron a la empresa, lo cual derivó en el incumplimiento de lo dispuesto por el art. 70 núm. 6, 8 y 11 de la Ley 2492.

Que de la valoración realizada por la Administración Tributaria se evidencia que se cumplieron las normas tributarias, realizándose una verificación y valoración correcta de la documentación presentada, inclusive en aplicación del principio de verdad material.

Refiere que de conformidad al art. 76 de la Ley 2492, la carga de la prueba corresponde a quien pretende hacer valer sus derechos y que en el caso presente, el contribuyente no acreditó la prueba necesaria para demostrar



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

113-
Exp. 121/2014. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación
Tributaria.

que las notas fiscales 17 y 21 no fueron debidamente analizadas y fundamentadas por la normativa legal atinente al caso.

Que la posición de la Administración Tributaria fue la de observar y no validar el crédito fiscal apropiado por el contribuyente, producto de la devolución de mercadería, que se efectuó mediante Notas de Crédito-Débito, todo lo cual permitiría evidenciar que no existió violación de derechos ni garantías constitucionales respecto al debido proceso y derecho a la defensa del contribuyente y que la Administración Tributaria actuó conforme a ley.

1.3. Petitorio.

Concluye solicitando se dicte sentencia, declarando probada la demanda y revocando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT/RJ 2005/2013 de 4 de noviembre de 2013, declarando firme y subsistente la Resolución Determinativa 17-000040-13 de 1º de abril de 2013.

II. De la contestación a la demanda.

La AGIT, se apersona al proceso y responde negativamente a la demanda mediante memorial que cursa de fojas 74 a 79 vta., señalando lo siguiente:

Respecto a las notas de Crédito - Débito que respaldan devoluciones en ventas, sobre las cuales como producto de un cruce de información en la base de datos, la Administración Tributaria realizó observaciones a 23 facturas declaradas como compras y notificó a NESTLE BOLIVIA S.A. con el inicio de una Orden de Verificación, cuyo alcance comprende el crédito fiscal IVA correspondiente a los periodos fiscales octubre, noviembre y diciembre 2010, en virtud de la cual solicitó declaraciones juradas del IVA (Formulario 200), Libros de Compras, facturas de compras originales, medios de pago de las facturas observadas y otra documentación solicitada por el fiscalizador, la cual fue proporcionada por el sujeto pasivo, tal como consta en el Acta de Recepción de Documentación; por su parte, la Administración Tributaria analizó la documentación presentada en el Papel de Trabajo denominado Análisis de Notas Fiscales Observadas, así como también en el informe emitido como resultado de su trabajo, el cual sobre las notas fiscales no válidas según el Código 3, tercer requisito, referido a que el contribuyente debe demostrar la realización efectiva de la transacción, señala que la documentación presentada por NESTLE BOLIVIA S.A., no puede considerarse como medio probatorio de pago o para beneficiarse del crédito fiscal, porque no permite verificar la constancia de los supuestos pagos entre partes. Respecto al Código 4.1 según el cual verificadas las Notas de Crédito — Débito, pudo evidenciar que las mismas no cumplen lo dispuesto por los arts. 8 y 10 de la Ley 843, ya que corresponde a facturas emitidas a sus clientes en una gestión distinta (2009); en ese sentido, la documentación presentada no puede ser considerada como respaldo de la Notas de Crédito y Débito emitidas a sus clientes, porque no permiten verificar la constancia de las supuestas transacciones entre las partes; establece un supuesto omitido de Bs. 64.377.-.

Posteriormente la Administración Tributaria notificó a NESTLE S.A. con la Vista de Cargo, que le otorga 30 días para presentar descargos, tiempo en el

cual el sujeto pasivo presenta descargos, describiendo su proceso de comercialización, el cual se compone de facturación y entrega a clientes, entrada de pedidos, control de créditos, movimiento interno de stock, facturación, envío de factura y mercancía, recepción y aplicación de pagos, distribución y almacenaje, devolución de productos (sin reconocimiento, con reconocimiento total que origina la Notas de Crédito - Débito), productos señalados producidos en la cadena de distribución, productos nuevos vencidos, productos vencidos; aclara también las características de las Notas de Crédito y los documentos a ser emitidos al momento de producirse la devolución de bienes o rescisión de servicios.

Que valorados los descargos, la Administración Tributaria emitió el Informe de Conclusiones, en el que aclara que las multas por incumplimiento de deberes formales fueron canceladas; así también presentó respaldos de las transacciones con notas de crédito -débito, respecto de las cuales mantuvo la observación, debido a que el contribuyente no demostró los medios de pago, asimismo, dio como válidas algunas facturas depuradas, manteniendo observadas otras, conceptos por los cuales NESTLE S.A. efectuó pagos a cuenta, extinguiéndose la deuda por octubre 2010; respecto a la inexistencia de norma que prohíba que las Notas de Crédito — Débito sean emitidas en gestiones posteriores, aclara que la documentación presentada no puede considerarse como medio probatorio de pago o para beneficiarse del crédito fiscal (Notas de Crédito - Débito) porque no permite verificar las transacciones comerciales entre las partes y tampoco demuestra la apropiación correcta de la cuenta devoluciones en ventas y sus asientos contables no reflejan el momento de la transacción, por lo que no se cumple el tercer requisito; en consecuencia, mantuvo la observación al impuesto omitido por Bs. 16.461.- equivalente a 10.534 UFV, de los cuales el sujeto pasivo canceló 9.843 UFV, quedando un tributo pendiente de 691 UFV.

Manifiesta que con carácter previo a la notificación con la Resolución Determinativa, Nestlé S.A. presentó ante la Administración Tributaria, conjuntamente con el juramento de reciente obtención, nota a la cual adjunta el Certificado expedido por su cliente ADM SAO S.A., que confirma la recepción de las Notas de Crédito que emitió y el 23 de abril de 2013, la Administración Tributaria notificó a Nestlé Bolivia S.A. con la Resolución Determinativa N° 17-000040-13 de 1° de abril de 2013, la cual señala que con relación a la prueba de reciente obtención, no puede considerarse como tal para acreditar la realización de la transacción en lo que respecta a las Notas de Crédito-Débito, ya que no permiten verificar la constancia de las supuestas transacciones entre las partes; asimismo, determina las obligaciones en Bs. 17.156.- equivalente a 9.415 UFV y la sanción en 8.567 UFV, en aplicación del art. 165 de la ley 2492 (CTB) por el IVA correspondiente al periodo fiscal noviembre de 2010.

Indica que en caso de que ocurran devoluciones en compras, dicho extremo debe ser demostrado documentadamente por quien pretende recuperar el débito fiscal originado en transacciones que no fueron concretadas, evidenciándose en ese sentido que el 29 de noviembre de 2010 Nestlé Bolivia S.A. emitió la Nota de Crédito N° 17 por la devolución de productos vencidos, por un valor de Bs. 2.059,78 al que corresponde un crédito fiscal



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

114
Exp. 121/2014. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación
Tributaria.

de Bs. 267.77.-; devolución que se origina en la venta efectuada a ADM SAO, según Factura N° 200, el 17 de diciembre de 2009, por Bs. 25.130,80.

Que según RND 10-0016-07, fue autorizada la emisión de Notas de Crédito - Débito entre sujetos pasivos del IVA, correspondiendo la Nota de Crédito para el emisor y la Nota de Débito para el comprador, es decir, para Nestlé Bolivia S.A. y ADM SAO S.A. respectivamente, en ese sentido, fue dosificada la Nota de Crédito por la Administración Tributaria, mereciendo el número 17 y Número de Autorización 790402211379, con fecha de límite de emisión de 1º de mayo de 2011, emitida por la devolución de 1.500 unidades de sazónador Maggi por un valor de Bs. 2.059,78, evidenciándose que de conformidad a los documentos emitidos por Nestlé Bolivia S.A. se incluye un abono en 1 cuenta e ADM SAO por Bs. 2.059,78 y así también el sujeto pasivo registró la Nota de Crédito en su Libro de Compras IVA (emisor), respetando el orden cronológico y correlativo de las mismas y se encuentra totalizado para obtener el crédito fiscal definitivo del periodo fiscal. Que Nestlé Bolivia S.A., emitió Notas de Crédito - Débito durante la gestión 2010, entre las cuales se incluyó la N° 17, observando el procedimiento establecido en el art. 63 de la RND 10-0016-07, por lo que la instancia jerárquica confirmó la Resolución de Alzada que dejó sin efecto el cargo originado en el crédito fiscal observado en la Nota de Crédito — Débito N° 17.

Que con relación a la Nota de Crédito N° 21 se evidencia que el 30 de noviembre de 2010 Nestlé Bolivia S.A. emitió la misma por el recojo de productos con fecha vencida, por un valor de Bs. 6.399,53 al que corresponde un crédito fiscal de Bs. 831,94.-, que se origina en la venta efectuada a ADM SAO S.A., según la Factura N° 930, de 23 de octubre de 2009, por Bs. 111,988,09, y según procedimiento establecido se autorizó la emisión de Notas Crédito - Débito entre sujetos pasivos del IVA, correspondiendo la Nota Crédito - Débito para el emisor Nestlé Bolivia S.A. y la Nota de Débito para el comprador ADM SAO S.A., por otra parte, la Nota de Crédito se encuentra dosificada por la Administración Tributaria ya que cuenta con el N° 21, Numero de Autorización 790402211379 y su fecha límite de emisión era el 2 de mayo de 2011 por la devolución de 2.196 unidades de sopas Maggífideo y 300 unidades de sazónador camarón Maggi por un valor total de Bs. 6.399,53; adicionalmente, entre los documentos se incluye un abono en la cuenta de ADM SAO S.A. por la mencionada suma.

Que, posteriormente ADM SAO S.A., procedió a la devolución de productos vencidos, registrando y reportando dicha devolución el 30 de noviembre de 2010 en su Libro de Ventas por el citado valor.

Señala que en cuanto a la calificación de la conducta, el art. 165 de la Ley 2492 establece que quien por acción u omisión no pague la deuda tributaria, o pague menos, será sancionado con el 100% del monto calculado para esta y, en el presente caso, siendo que el sujeto pasivo desvirtuó el reparo del IVA, que deriva según la Administración Tributaria, en la falta de acreditación de los respaldos de las Notas de Crédito — Débito que sustenten la devolución de productos vencidos, correspondientes al periodo noviembre de 2010, quedando demostrada la inexistencia del tributo omitido de Bs. 691.-, que se constituía en referentes directos para establecer la multa por sanción de omisión de pago, pero al haberse demostrado la inexistencia del tributo omitido con relación a las Notas de Crédito — Débito

Nos. 17 y 21, queda también sin efecto la multa correspondiente al citado tributo omitido, debiendo tenerse presente que la Resolución Determinativa incluye de igual manera la sanción por omisión de pago de los conceptos aceptados y cancelados por Nestlé Bolivia S.A., correspondiendo en consecuencia, la aplicación de la sanción por omisión de pago de acuerdo con el citado art. 165 de la Ley 2492.

II.1. Petitorio.

En mérito a los fundamentos antes anotados, a tiempo de señalar que los argumentos del demandante no son evidentes, solicita se declare improbadamente la demanda contencioso administrativa interpuesta por la parte actora, manteniendo firme y subsistente la resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2005/2013 de 4 de noviembre de 2013.

III. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

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

De fs. 42 a 49 cursa la Resolución Determinativa 17-000040-13 de 1º de abril de 2013, con Orden de Verificación 0012OVI08902, que calificó la conducta del contribuyente como omisión de pago, por haber adecuado su conducta a lo dispuesto por el art. 165 del Código Tributario y art 42 del Decreto Supremo 27310 y sancionarlo con la Multa por Incumplimiento a Deberes Formales, intimando al sujeto pasivo para que dentro 20 días que correrán a partir de su legal notificación, cancele el monto de Bs. 17.156.

A fs. 52 cursa el acta de recepción de documentos que permite establecer la presentación de copias originales de la documentación aportada por Nestlé Bolivia S.A. y también cursa el memorial de interposición del recurso de alzada y su respectiva contestación al mismo (fs. 116 a 126) que recomienda revocar la Resolución Determinativa antes señalada, por haberse desestimado las observaciones establecidas por la Administración Tributaria.

De fs. 127 a 141, cursa la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0660/2013 de 16 de agosto, que revoca totalmente la Resolución Determinativa 17-000040-13 de 1 de abril. De fs. 161 a 165, cursa el memorial de interposición del recurso jerárquico, su contestación respectiva, el informe técnico - jurídico AGIT-SDRJ2005/2013 de 4 de noviembre de 2013, y consiguientemente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2005/2013 de 4 de noviembre, que resuelve revocar parcialmente la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0660/2013 de 16 de agosto.

A fs. 170 cursa la nota de Crédito - Débito N° 17 por un total de Bs. 25.130.80 con fecha de recepción por ADM SAO S.A. de 30 de noviembre de 2010; a fs. 180 cursa el registro de la Nota de Crédito en el Libro de compra IVA con su respectivo orden cronológico y el registro de la compensación efectuada que cursa a fs. 181; asimismo, de fs. 183 a 188, cursa el registro y los documentos soporte por la venta efectuada el 17 de diciembre de 2009.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

115
Exp. 121/2014. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación
Tributaria.

A fs. 189 cursa la Nota Débito - Crédito N° 21 por un total de Bs. 111.988,09 con fecha de recepción por ADM SAO S.A. de 30 de noviembre de 2010; a fs. 353 cursa el Acta por Contravenciones Tributarias vinculadas al procedimiento de determinación de 15 de agosto de 2012, que estableció una multa de UFV's3.000 por incumplimiento al deber formal de registro en el libro de Compras y Ventas IVA, de acuerdo a lo establecido en las normas específicas por el periodo fiscal comprendido entre octubre y diciembre de 2010.

De fs. 254 a 360 cursa el Informe del 18 de septiembre de 2012 que recomendó emitir y notificar la Vista de Cargo a fin de que el contribuyente presente descargos, con la finalidad de que se proceda a elaborar el Informe en Conclusiones; de fs. 361 a 368, cursa la Vista de Cargo 0012-820-0012OVI08902-0266/2012 y de fs. 389 a 394 cursa el Informe en Conclusiones que recomendó remitir obrados al Departamento Jurídico y de Cobranza Coactiva para que proceda de acuerdo a normas vigentes.

IV. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

Al existir denuncia de vulneración de normas legales tributarias, corresponde su análisis y consideración, estableciendo que el **objeto de la controversia** se refiere a determinar:

Si las facturas 17 y 21 emitidas por Nestle Bolivia S.A. corresponden la validación de su respectivo crédito fiscal IVA.

V. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

Que, la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, reviste características de juicio ordinario de puro derecho, cuyo conocimiento y resolución esta atribuido por mandato de los artículos 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, en concordancia con los artículos 778 al 781 del Código de Procedimiento Civil, siendo el objeto de acuerdo a las circunstancias acreditadas o no, conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, por cuanto el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico; por consiguiente, corresponde a este Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos sucedidos en fase administrativa y realizar control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Determinada la competencia de este Tribunal; antes de ingresar al análisis de la controversia formulada, es preponderante realizar las siguientes consideraciones:

Que, toda autoridad tiene su competencia definida dentro del ordenamiento jurídico y debe ejercer sus funciones con sujeción al principio de legalidad, a fin de que los derechos e intereses de los administrados cuenten con la garantía de defensa necesaria ante eventuales actuaciones abusivas, realizadas por fuera de los mandatos constitucionales, legales o reglamentarios vigentes; es así que en este mismo enfoque, el principio del debido proceso se manifiesta en que los administrados tienen derecho a ofrecer y a controvertir las pruebas, a

ejercer con plenitud su derecho de defensa, a impugnar los actos administrativos y en fin a gozar de todas las garantías establecidas en su beneficio; también no debemos olvidar que sobre el debido proceso administrativo el Tribunal se ha manifestado en reiteradas oportunidades y ha precisado que su cobertura se extiende a todo el ejercicio que debe desarrollar la administración pública en la realización de sus objetivos y fines estatales, conforme también lo dispone el art. 115.II de la Constitución Política del Estado; en consecuencia estos principios se encuentran recogidos en la Ley de Procedimiento Administrativo 2341 de 23 de abril 2002, en cuyo capítulo VI Procedimiento Sancionador, Sección Primera se recogen los principios a los que debe estar sometida la potestad sancionadora de la Administración, así el art. 71, establece que las sanciones administrativas que las autoridades deban imponer a las personas, estarán inspiradas en los principios de legalidad, de tipicidad, presunción de inocencia, proporcionalidad, procedimiento punitivo e irretroactividad.

Uno de los principios es precisamente, el **principio de legalidad**, conforme lo establece el art. 72 de LPA, de modo que las sanciones sólo pueden ser impuestas cuando hayan sido previstas en norma expresa, otro es el **principio de tipicidad**, el cual exige una descripción clara, concreta y exhaustiva de la conducta y la determinación de la sanción a imponer; en ese contexto el art. 73 de la LPA señala que son infracciones administrativas las acciones u omisiones expresamente definidas en las leyes y disposiciones reglamentarias y sólo pueden imponerse aquellas sanciones administrativas expresamente establecidas en las leyes y disposiciones reglamentarias, asimismo debemos tomar en cuenta el **principio de presunción de inocencia** que permite que la sanción esté basada en actos o medios probatorios de cargo o incriminadores de la conducta reprochada, sin que nadie esté obligado a probar su propia inocencia; y que cualquier insuficiencia en el resultado de las pruebas practicadas, libremente valorado por el órgano sancionador, debe traducirse en pronunciamiento excluyente de infracción o responsabilidad sancionable, art. 74 LPA.

La legislación nacional con el objetivo de resguardar la igualdad de las partes en los procesos administrativos respecto a la valoración de las pruebas, señala en el art. 77 de la Ley 2492 (CTB), que se pueden invocar todos los medios de prueba admitidos en Derecho, asimismo, el art. 47 de la Ley 2341 (LPA), aplicable en mérito del art. 74 de la Ley 2492 (CTB), ordena que los hechos relevantes para la decisión de un procedimiento podrán acreditarse por cualquier medio de prueba admisible en derecho, el plazo y la forma de producción de la prueba será determinada por la autoridad administrativa, mediante providencia expresa fijando el procedimiento para la producción de las mismas; en ese orden el art. 81 del mismo cuerpo de Ley, señala que las pruebas se apreciarán conforme a las reglas de la sana crítica, siendo admisibles sólo aquellas que cumplan con los requisitos de pertinencia y oportunidad; debiendo rechazarse las que habiendo sido requeridas por la Administración Tributaria, en proceso no hubieran sido presentadas, ni se hubiera dejado expresa constancia de su existencia y compromiso de presentación, hasta antes de la emisión de la Resolución Determinativa; en ese entendido, cuando el sujeto pasivo de



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

116
Exp. 121/2014. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación
Tributaria.

la obligación tributaria pruebe que la omisión no fue por causa propia, podrá presentarlas con juramento de reciente obtención.

Así también debemos mencionar que el art. 180.I de nuestra Constitución Política del Estado indica que: *“La jurisdicción ordinaria se funda en los principios procesales de gratuidad, publicidad, transparencia, oralidad, celeridad, probidad, honestidad, legalidad, eficacia, eficiencia, accesibilidad, inmediatez, **verdad material**, debido proceso e igualdad de las partes ante el juez”*, de lo transcrito desarrollamos que en el ámbito jurídico la verdad no se agota en la fría letra de la ley y en un solo caso, sino que debe adaptarse permanentemente a través de su inteligente interpretación; ese es el sentido que se debe comprender de la aplicación del principio de verdad material inserto también en el inciso d), del artículo 4 de la Ley N° 2341.

Por otro lado los arts. 66 y 100 de la Ley N° 2492, que en lo referente a las facultades de la Administración Tributaria de Control, Verificación, Fiscalización e Investigación y la obligación de ejercerlas, dice: *“La Administración Tributaria dispondrá indistintamente de amplias facultades de control, verificación, fiscalización e investigación (...) 1) Exigir al sujeto pasivo o tercero responsable la información necesaria, así como cualquier libro, documento y correspondencia con efectos tributarios”*. Es también conveniente citar algunas de las obligaciones tributarias del sujeto pasivo establecidas en el art. 70 de la Ley N° 2492, vinculadas al presente caso; entre éstas: *“1) Determinar, declarar y pagar correctamente la deuda tributaria en la forma, medios, plazos y lugares establecidos por la Administración Tributaria, ocurridos los hechos previstos en la Ley como generadores de una obligación tributaria; 4) Respalda las actividades y operaciones gravadas, mediante libros, registros generales y especiales, facturas, notas fiscales, así como otros documentos y/o instrumentos públicos, conforme se establezca en las disposiciones normativas respectivas; 6) Facilitar las tareas de control, determinación, comprobación, verificación, fiscalización, investigación y recaudación que realice la Administración Tributaria, observando las obligaciones que les impongan las leyes, decretos reglamentarios y demás disposiciones”*.

En el presente caso, la factura N° 17, del antecedente administrativo se evidencia que en fecha 29 de noviembre de 2010 Nestle Bolivia S.A. emitió la nota fiscal en análisis, por el concepto de la devolución de productos vendidos, por un valor de Bs. 2.059,78.- correspondiéndole un crédito fiscal de Bs. 267.77.- en virtud a la venta efectuada ADM SAO S.A., según factura N° 200 de 17 de diciembre de 2009, por Bs. 25.130,80; emisión de Notas Crédito - Débito que se produce entre sujetos pasivos del IVA, según procedimiento establecido en el numeral 1, párrafo I del art. 63 de la RND N° 10-0016-07.

Al efecto se debe señalar que la factura N° 17, con número de Autorización 790402211379 correspondiente al emisor Nestle Bolivia S.A. y esta dosificada por la Administración Tributaria, la razón de su emisión es por la devolución de 1.500 unidades de sazónador Maggui, por el valor de Bs. 2.059,78.- y de conformidad al párrafo III de la Resolución Normativa de Directorio antes citada, los documentos emitidos por Nestle Bolivia S.A. incluyen un abono en la cuenta de ADM SAO S.A. por la suma de Bs.

2.059,78.- misma que fue registrado en el libro de compras IVA respetando el orden cronológico en relación a la venta efectuada por Nestle Bolivia S.A. el 17 de diciembre de 2009, conforme permiten evidenciar los documentos soporte correspondientes, siendo, que en el mismo sentido fue registrado la devolución de los productos vencidos que realizó ADM SAO S.A. el 29 de noviembre de 2010, registrado en el libro de ventas por Bs. 2.059,78.-

En relación a la Factura N° 21, también con el anterior de antecedentes administrativos se evidencia que Nestle Bolivia S.A. emitió la mencionada factura el 0 de noviembre de 2010, por el recojo de los productos que tenían la fecha vencida por un valor de Bs. 6.399,53.- al cual corresponde un crédito fiscal de Bs. 831,94.- por la venta efectuada a ADM SAO S.A. según factura N° 930 de 23 de octubre de 2009, por un total de Bs. 111.988,09.- monto que fue abonado por Nestle Bolivia S.A. a ADM SAO S.A. respetando el orden cronológico, encontrándose totalizado para obtener el crédito fiscal definitivo del periodo fiscal y evidenciándose el registro de la compensación efectuada.

En ese sentido ADM SAO S.A. registro y reporto la devolución de los productos vencidos en su libro de ventas, por el monto antes especificado, totalizado con la finalidad de obtener el crédito fiscal definitivo.

Por lo que en ambos casos, y en aplicación de la verdad material instituida en el art. 180-I de la Constitución Política del Estado, y los principios que sustenten los valores de las administrados, como es principalmente los principios de legalidad y de presunción de inocencia, también insertos en nuestra constitución, ADM SAO S.A. emitió certificación a favor de Nestle Bolivia S.A. el 21 de febrero de 2013, constando el hecho de que ambas empresas mantienen un compromiso de reconocimiento y devolución de productos no comercializados, que tengan fechas de vencimiento menores a un año, lo cual derivó en la emisión de las notas de Crédito - Débito Nos. 17 y 21, entre otras, durante la gestión 2010, lo que permite concluir que Nestle Bolivia S.A. observó lo dispuesto en el art. 63 de la RND 10-0016-07, evidenciándose que no concurren en el caso de autos la conducta de omisión de pago.

VI. Conclusiones

Del análisis precedente, éste Tribunal Supremo de Justicia concluye que la autoridad jerárquica al emitir la Resolución, cumplió con la normativa administrativa legal citada, no habiendo encontrado infracción y vulneración de derechos en la Resolución impugnada, acto administrativo sobre los que la autoridad jurisdiccional ejerció el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa. En consecuencia, conforme a los fundamentos expuestos corresponde mantener firme y subsistente la Resolución impugnada.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 4 y 6 de la Ley 620 Ley Transitoria para la Tramitación de los Procesos Contencioso y Contencioso Administrativo y art. 781 del Código de Procedimiento Civil, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial


Exp. 121/2014. Contencioso Administrativo.- Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

demanda contenciosa administrativa de fs. 45 a 51, interpuesta por la Gerencia de Grandes Contribuyentes Santa Cruz del SIN, consecuentemente se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2005/2013 de 4 de noviembre, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

No suscribe el Magistrado Pastor S. Mamani Villca por emitir voto disidente.

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

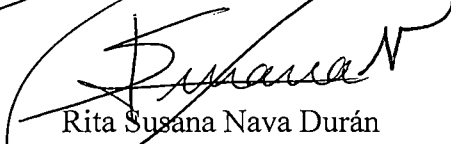
Regístrese, notifíquese y archívese.


Jorge Isaac von Borries Méndez
DECANO

encontrarse presente
No interviene por no
Rómulo Calle Mamani
MAGISTRADO


Antonio Gilio Carnero Segovia
MAGISTRADO


Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO

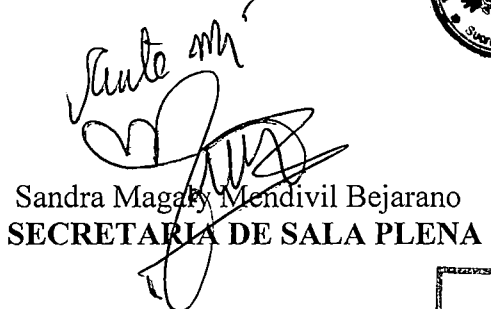

Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA



Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA

encontrarse presente
No interviene por no
Maritza Suntura 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: 2017
SENTENCIA Nº 342 FECHA 3 de mayo
LIBRO TOMA DE RAZÓN Nº 1/RE.17
VOTO DISIDENTE: 

MSc. Sandra Magaly Mendivil Bejarano