



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

18-03-17

8:38

34

SALA PLENA

SENTENCIA: 473/2016.
FECHA: Sucre, 27 de septiembre de 2016.
EXPEDIENTE: 461/2013.
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: Gerimex Geomembranas Representaciones Importaciones y Exportaciones S.R.L. contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

MAGISTRADO RELATORO: Rómulo Calle Mamani.

VISTOS EN SALA PLENA: Las demandas contencioso administrativa de fs. 77 a 82 y 103 a 113, en la que GRACO Santa Cruz del SIN representada legalmente por Enrique Martin Trujillo Velásquez como la Sociedad GERIMEX GEOMEMBRANAS REPRESENTACIONES IMPORTACIONES Y EXPORTACIONES representada por Marcelo Eduardo Garafulic Barrón y Paula Garafulic Ruiz impugna la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0383/2013 de 1 de abril, emitida por la Autoridad de Impugnación Tributaria, las contestaciones a las demandas de fs. 90 a 94 y 123 a 129, réplicas de fs. 195 a 198 y 165 a 168, dúplicas de fs. 204 a 205 y 172 a 173, resolución de acumulación de procesos de fs. 222^a 223, los antecedentes del proceso.

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA.

I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.

Señala que el 27 de abril de 2011, el contribuyente fue notificado con la Orden de Fiscalización N° 0011OVI04708, para comprobar el cumplimiento de sus obligaciones legales relativas al IVA "Verificación específica del crédito fiscal" referente únicamente a las facturas de compras detalladas en F-7520 correspondientes a la gestión 2008 de los periodos enero a diciembre.

Notificado el contribuyente con la Vista de Cargo N° 7912-0011OVI04708-0063/2012, presentado las pruebas de descargo en tiempo hábil, se determinó que los mismos no eran suficientes para desvirtuar lo observado en la Vista de Cargo. Por lo que el 2 de agosto de 2012 se notifica con la Resolución Determinativa 17-00202-12 a GERIMEX, calificándose su conducta como omisión de pago adecuándose a lo establecido en el art. 165 de la Ley 2492 y el art. 42 del DS 27310.

Ante dicha Resolución Determinativa el contribuyente interpone recurso de alzada que por Resolución de Alzada ARIT-SCZ/RA 0468/2012 de 16 de noviembre, revoca parcialmente la resolución impugnada, por lo que la Administración Tributaria recurre en Jerárquico que fue resuelto por Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0380/2012 de 1 de abril, que revoca parcialmente la Resolución de Alzada.

I.2. Fundamentos de la demanda interpuesta por la Administración Tributaria (Exp. 475/2013).

Indica que la documentación presentada por Gerimex Srl. no muestra la veracidad de la operación, ya que para realizar una transacción el contribuyente debe presentar como prueba la documentación contable con su debido respaldo a la falta de credibilidad del crédito tributario pretendido, siendo su obligación demostrar la procedencia de sus créditos y operaciones, como de los comprobantes de egreso que realizo pagos significativos mediante caja, la única prueba presentada fue el comprobante de egreso que carece de firmas y aclaración sobre la persona que recibe el pago, persona que no tiene relación alguna con la empresa ni el proveedor, como los contratos de arrendamiento que no tienen aclaración de firmas ni fecha de realización, por lo que no son suficientes.

Que la AGIT no se ha pronunciado sobre las observaciones específicas realizadas por el SIN respecto a la falta de firmas en los comprobantes de egreso lo que no demuestra si la transacción económica fue evidente, que la depuración realizada por la AGIT es subjetiva por que en ninguna parte de su fundamentación respalda técnica ni legalmente sus argumentos.

Que la documentación contable señalada por la AGIT en su recurso jerárquico, carece de veracidad y credibilidad sobre el pago realizado a los proveedores de las facturas que fueron sujetas a verificación, por lo cual el criterio de la AGIT carece de asidero legal, respecto a la prueba de descargo. Así también hace referencia a la doctrina tributaria, respecto a los principios generales del derecho tributario, concluyendo que la eficacia probatoria de la factura dependerá del cumplimiento de los requisitos de validez y autenticidad que normativamente se disponga en las leyes y Resoluciones Administrativas.

Termina indicando que la AGIT hubiera lesionado los intereses del Fisco y por tanto del Estado, ya que los reparos establecidos por la Administración Tributaria fueron correctamente determinados, los descargos debidamente valorados, por lo que la depuración efectuada por la AGIT es simplemente subjetiva, porque su determinación no está respaldada con argumentos técnicos ni legales.

I.3. Petitorio.

Concluyó solicitando se revoque en parte la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0383/2013 de 1 de abril, y se confirme en todas sus partes la Resolución Determinativa N° 17-00202-2012 de 24 de julio de 2012.

III. De la Contestación a la demanda (Exp. 475/2013).

Ernesto Rufo Mariño Borquez en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, se apersonó al proceso y respondió negativamente a la demanda, con memorial presentado el 23 de octubre de 2013, que cursa de fs. 90 a 94, señalando lo siguiente:



Que la Administración Tributaria demanda solo sobre los medios fehacientes de pago que demuestren la realización efectiva de la transacción, y que respecto a los demás puntos se sobreentendería su conformidad.

Que la AGIT se pronunció de manera puntual y específica sobre los agravios formulados en el recurso jerárquico, incluso se elaboró un cuadro detallado por facturas, por lo que no se podría indicar falta de pronunciamiento.

Respecto al tercer requisito que debe cumplir el contribuyente para beneficiarse con el crédito fiscal IVA, por las transacciones que declara ante la Administración Tributaria, la documentación remitida por el sujeto pasivo respalda las actividades y operaciones gravadas, con los comprobantes de traspaso, comprobantes de egreso, órdenes de pago y cheques y recibos de pago que respaldan la efectividad de las compras realizadas por el sujeto pasivo, como el control cruzado del reporte de ventas de los proveedores que se encuentran dentro el rango de dosificación, por lo que se cumplió con el art. 70 de la Ley 2492, por lo tanto son válidas para el computo del crédito fiscal.

Así también la AGIT, realiza detallada explicación acerca de los motivos de la depuración de las facturas contenidas en el código 3 que fueron motivo de confirmación en la resolución de alzada, señalando los medios fehacientes de pago y demás documentos respaldatorios de las notas fiscales observadas por la Administración Tributaria, que además el recurrente solo pretende hacer creer que la autoridad demandada habría vulnerado derechos y realizado una incorrecta aplicación de la norma, por lo que indica que en el presente caso no existe agravio ni lesión de derechos.

II.1. Petitorio.

La Autoridad demandada solicitó se declare **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Gerencia GRACO Santa Cruz del SIN. y en consecuencia mantener subsistente la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0383/2013 de 1 de abril, emitido por la AGIT.

III. Fundamentos de la demanda interpuesta por GERIMEX GEOMEMBRANAS REPRESENTACIONES IMPORTACIONES y EXPORTACIONES (Exp. 461/2013).

En la forma solicita la nulidad de la Resolución Jerárquica por vulneración del derecho al debido proceso, previsto en el art. 115.II de la Constitución Política del Estado, por incongruencia de los datos y valoraciones que son contradictorios en su información y consecuencias, hechos observados mediante solicitud de rectificación y aclaración fueron rechazadas por la autoridad demandada, ocasionando perjuicio e indefensión al contribuyente, al respecto hace cita de las Sentencias Constitucionales SSCC 0418/2000-R y 1276/2001-R.

Respecto a la motivación indica que esta es parte integrante e imprescindible de la resolución y en caso de ausencia vulnera el debido proceso, por lo que hace cita de varias Sentencias Constitucionales como la SSCC N° 717/2006-R, 0505/2006-R, 1369/2001-R.

Sobre la incongruencia, de igual manera menciona la SSCC 2016/2010-R del 9 de noviembre de 2010, SC 0486/2010-R de 5 de julio.

Que la fundamentación técnico-jurídico de la resolución jerárquica en un cuadro de fs. 54 a 62, que detalla factura por factura según el SIN, ARIT y la conclusión de la AGIT, los importes de estas columnas son distintas a las registradas en la parte resolutive de la resolución impugnada, por lo que existe una incongruencia en el mismo.

Menciona que la Resolución Jerárquica impugnada, revoca parcialmente y confirma parcialmente la Resolución de Alzada, sin embargo los importes insertos en los cuadros citados revocan y confirman la Resolución Determinativa emitida por el SIN, sin considerar que el acto recurrido en el recurso jerárquico es la Resolución de Alzada, hecho que es incongruente y vulnera el procedimiento previsto en el art. 212 de la Ley 3092, y lesiona el derecho constitucional al debido proceso, que motiva la nulidad de la Resolución Jerárquica a efecto que confirme, revoque o anule la Resolución de Alzada y no la Determinativa.

En el fondo, solicita la revocatoria de la Resolución Jerárquica por indebida depuración del crédito fiscal, ya que de la depuración del crédito fiscal IVA correspondientes a los periodos fiscales de enero a diciembre de 2008, en base a un análisis factura por factura, que indujo a desconocer el crédito fiscal del contribuyente.

Que de la depuración del crédito fiscal por no haber presentado la factura original y la dosificación (código 1) la AGIT ratifica la depuración dispuesta por el SIN en la Resolución Determinativa, de las facturas 10177, 10178, 10193, 10197, 10202, 10211, 10220, 10273, 10279, 10284, 10295 y 10301 por Bs. 129.444.70 en atención a la falta de dosificación e insuficiencia de respaldo contable que demuestre el pago de las compras, sin embargo en la Vista de Cargo el SIN observa la no dosificación y la ausencia de la factura original, por lo que observo e inválido las facturas, siendo que en el término de prueba presento las facturas originales pero mantuvo la depuración por la falta de dosificación.

Que de la documentación presentada la AGIT concluye también que las transacciones de compra no se encuentran debidamente documentadas y por este motivo el crédito fiscal debe ser depurado, concepto nueva que no es el mismo considerado por el SIN en la Vista de Cargo ni en la Resolución Determinativa para la depuración de facturas, por lo cual, si el SIN no considero este argumento de depuración resulta ilegal que este argumento la AGIT recién lo incorpore, lo que vulnera el principio de seguridad jurídica, y que esta sanción por falta de dosificación no puede recaer al comprador ya que este no es responsable, sino el proveedor. Con relación al tema hace referencia a la Sentencia 272/2009 de 20 de agosto de 2009, emitida por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia, así también la Sentencia 273/2009 de 20 de agosto de 2009.

Acusa también, de la depuración del crédito fiscal de facturas que no están vinculadas a la actividad grabada, la factura 271 por Bs. 1.500.- por la compra de muebles de dormitorio, que no estuviera vinculada a la



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

Exp. 461/2013. Contencioso Administrativo.- Gerimex
Geomembranas Representaciones Importaciones y
Exportaciones S.R.L. contra la Autoridad General de
Impugnación Tributaria.

actividad declarada por el contribuyente, por lo que la AGIT confirma la depuración realizada por el SIN con el argumento de que la documentación contable son insuficientes para demostrar la transacción de compra, considerándose nuevo hecho que incorpora la AGIT para la depuración de la factura.

Con relación a la vinculación con la actividad grabada, si bien la actividad principal es la de Importación y Exportación, la actividad secundaria es la de construcción de edificios completos, venta al por mayor de otros productos en almacenes no especializados, transporte no regular por la vía aérea, cultivo de productos agrícolas en combinación con la cría de animales, actividades que son confirmadas por el mismo SIN, sin embargo de manera incomprensible se expresa una actividad secundaria "venta al por menor de otros productos en almacenes no especializados" lo que lleva a un error al depurar la factura, lo que no se considero es que el mobiliario comprado fue para equipar el campamento implementado para la ejecución del proyecto San Bartolomé en el Departamento de Potosí, y que el pago fue realizado a Ana Gloria Loayza que es empleada de Gerimex a la que se le entrego el dinero para que cancele al proveedor del mobiliario, relación laboral que se encuentra probada con la planilla de sueldos entregadas al SIN, este argumento no fue considerado por el SIN para su depuración, por lo que la AGIT lo incorpora de forma ilegal, mismo que se demostró con documentación la validez del crédito fiscal indebidamente depurado.

Sobre la depuración del crédito fiscal por no contar con los medios fehacientes de pago que demuestren la realización efectiva de la transacción, la AGIT analiza el crédito fiscal de las facturas 21666 y 2814, resuelve confirmar la depuración porque los documentos contables no demuestran el pago de los bienes adquiridos por no estar firmados los comprobantes de egreso y no adjuntar mayor información que la dosificación de las facturas de los proveedores, apreciación indebida por parte de la AGIT ya que no valoro correctamente la prueba aportada por GERIMEX, estas facturas fueron dosificadas y emitidas por los proveedores, lo que la Administración Tributaria no verifico, la falta de comprobación de las obligaciones de los proveedores motivan la revocatoria de la depuración del crédito fiscal de las facturas 21666 y 2814.

Sobre la depuración del crédito fiscal de las facturas clasificadas en los códigos 3.1, 3.2 y 4 de la Resolución Determinativa, identifican los siguientes códigos: 3) Medios fehacientes de pago, que no están observadas por la falta de medios probatorios sino que conllevan otra observación adicional; 3.1) Facturas que contienen observación diferente a las declaraciones de los libros venta IVA; 3.2) Factura cuyo cheque fue girado a nombre de un tercero; 4) Facturas que no cumplen con aspectos formales.

Así también hace referencia a Resoluciones Judiciales de procesos tributarios, como las Sentencias N° 278/2009 de 20 de agosto, 358/2010 de 4 de octubre, emitida por la ex Corte Suprema de Justicia de la Nación. Indica que el cuadro que realiza un análisis de factura por factura en el cual inserto una columna desarrollando el fundamento de la demanda

demostrando la incorrecta valoración de la prueba y acreditando la procedencia de la revocatoria de la deuda tributaria determinada en la resolución jerárquica que es parte de la demanda contencioso administrativo.

Señala que la AGIT realiza una errónea aplicación de la normativa jurídica tributaria, si se identificó individualmente cada transacción de compra, factura por factura, con documentos contables que respaldan y prueban las transacciones de compras y pago a los proveedores, según lo establecido en los arts. 36, 37, 40 y 44 del Código de Comercio, que respaldan las transacciones de compra y venta que originaron la emisión de las facturas.

III.1. Petitorio.

Concluye el fundamento de su demanda solicitando que se declare probada la demanda, y en consecuencia se anule obrados hasta la resolución jerárquica inclusive o revoque y deje sin efecto la deuda tributaria determinada en la resolución jerárquica y la resolución determinativa 17-00202 12 de 24 de julio de 2012.

IV. De la Contestación a la demanda (Exp. 461/2013).

Que la resolución jerárquica no contiene ningún vicio procesal, ya que el mismo expone con claridad lo hechos atribuidos a las partes procesales, aspectos facticos, individualiza todos los medios de prueba aportados por las partes, otorgándoles un valor probatorio de forma motivada y fundamentación congruente. Así también hace cita de la Sentencia Constitucional Plurinacional 0903/2012 de 22 de agosto, respecto a la fundamentación y motivación de las resoluciones judiciales.

Que sobre la depuración del crédito fiscal por la no presentación de la factura original y no estar dosificada la misma, las facturas 10177, 10178, 10193, 10197, 10202, 10211, 10220, 10273, 10279, 10284, 10295 y 10301 fueron observadas por falta de dosificación, que como resultado de la verificación no se presentaron originales de dichas facturas y tampoco se aportó suficiente descargo respecto a la dosificación, por lo que se ratificó la Resolución Determinativa 17-00202-12, situación que se hizo conocer al contribuyente para que asuma defensa por lo que no puede alegar la vulneración al derecho a la defensa y al debido proceso, las mencionadas facturas no se encuentran dentro del rango de dosificación otorgado, estas no cumplen con el requisito de validez dispuesto en el numeral 2, parágrafo I del art. 41 de la RND N° 10-0016-07, si bien esos documentos existen materialmente, pero los mismos carecen de valor y eficacia jurídica, para sustentar el crédito fiscal reclamado por el sujeto pasivo.

Que el argumento a la falta de dosificación es atribuible al proveedor, este fundamento no tiene razón por que el contribuyente conocía de los cargos en su contra y no hizo nada para desvirtuarlos. Que los descargos presentados por el contribuyente no logran demostrar que las facturas presentadas por compras de repuestos, arreglo de motor, arreglo de juntas, etc., estén vinculadas a las actividades declaradas por el sujeto



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

Exp. 461/2013. Contencioso Administrativo.- Gerimex
Geomembranas Representaciones Importaciones y
Exportaciones S.R.L. contra la Autoridad General de
Impugnación Tributaria.

pasivo en consideración que la carga de la prueba recae sobre el sujeto pasivo, que la AGIT no pudo validar la integridad de la información, porque no cursa documentación en el expediente que permita verificar la efectiva realización de la transacción, tampoco pudo demostrar la vinculación a las actividades señaladas en el padrón del sujeto pasivo, las facturas 5869, 5882, 2911, 2968733 y 300148 no fueron impugnadas por el sujeto pasivo, quedando firme la depuración.

Que los cargos por falta de presentación del original de la factura y la falta de dosificación no son nuevos cargos estos siempre estuvieron en conocimiento del contribuyente, y conforme el art. 76 de la Ley 2492, la carga de la prueba le correspondía al sujeto pasivo, al respecto cita la Sentencia 209/2011 dictada por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia.

Que respecto a la compra del juego de dormitorio esta adquisición no se encuentra vinculada con la actividad registrada por el sujeto pasivo, si bien existe documentación de descargo, estos no desvirtúan que la compra esté relacionada con su actividad principal ni con la secundaria, presumiéndose que la compra y uso del juego de dormitorio fue con otros fines por lo cual esa factura carece de respaldo probatorio no puede ser considerado como nuevo argumento como pretende el demandante, por lo que queda claro que se incumplió con el segundo requisito para que el contribuyente se beneficie con el crédito fiscal IVA.

Que la AGIT valoro correctamente la documentación presentada por GERIMEX, con la imparcialidad y el análisis integral presentada por las partes, y respecto a las facturas 788511 y 754 no fueron impugnadas por el sujeto pasivo por lo que corresponde su depuración, lo mismo de las facturas 21666 y 2814 sus comprobantes de traspaso y egreso no están firmados y no se adjunta documentación de respaldo, se confirma su depuración descrita en la Resolución Determinativa.

Con relación al Código 3.1 se estableció que no cursa documentación contable presentada por el sujeto pasivo, por lo que se incumplió con el numeral 4, art. 70 de la Ley 2492, como también los arts. 37 y 44 del Código de Comercio, respecto a los libros que deben llevar obligatoriamente los comerciantes, como la forma de registro de sus operaciones, documentar, acreditar y efectivizar con documentos el pago de sus compras, cosa que en el presente caso no ocurrió, en demostrar la legalidad de sus transacciones ni que haya reclamado a sus proveedores quienes hubieran podido aportar documentos a su favor, muchas facturas no están incluidas en el reporte de ventas del proveedor o los montos o número de facturas no coinciden, por lo que no existe fallo ultrapetita como acusa el actor.

Sobre el Código 3.2 - que de la factura 410 el pago realizado fue a nombre de una tercera persona y no a nombre del proveedor, lo que el contribuyente no demostró la relación existe entre la tercera persona y el proveedor que figura en el cheque y la ADA Mariaca Morales, no demostró la efectiva realización de la transacción conforme el numeral 4 del art. 70 de la Ley 2492.

Sobre el Código 4; señala que el contribuyente no presentó recurso jerárquico impugnando lo determinado por la instancia de alzada respecto a las facturas señaladas en el respectivo cuadro, entendiendo su conformidad respecto a esas facturas, y también indica que en el recurso jerárquico la Administración Tributaria impugno de manera general las facturas clasificadas con el Código 3, es decir que dentro de estos se advierte agravios relacionados a observaciones efectuadas en los Códigos 3.1 y 3.2 situación que ya fue considerada.

La supuesta documentación de descargo presentada solo desvirtuó parte de la depuración conforme a los fundamentos de la resolución jerárquica impugnada.

IV.1. Petitorio.

La Autoridad demandada solicitó se declare **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa interpuesta por Sociedad Gerimex Geomembranas Representaciones Importaciones y Exportaciones impugnando la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0383/2013 de 1 de abril, emitido por la AGIT.

IV. 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:

En fecha 27 de abril de 2011, la Administración Tributaria notifico al representante legal de GERIMEX Srl. con la Orden de Verificación N° 0011OVI04708 de 19 de abril de 2011, correspondiente al Impuesto al Valor Agregado IVA de los periodos fiscales enero a diciembre de 2008, para la verificación del crédito fiscal de las facturas declaradas por el contribuyente, de las cuales se observaron varias facturas, por lo que se requirió al contribuyente presentar las declaraciones juradas de los periodos observados, libro de compras y ventas, facturas de compras originales, medios fehacientes de pago de las facturas observadas y demás documentación que se requiera durante el proceso, a tal efecto se le otorga el plazo establecido por Ley para la presentación de los mismos.

Dentro el plazo otorgado el sujeto pasivo presentó parcialmente sus pruebas de descargo, por lo que la Administración Tributaria el 14 de abril de 2012 emite las actas por Contravenciones Tributarias vinculadas al Procedimiento de Determinación 30565, 30561, 30562, 30563, 30564 por el incumplimiento al deber formal de Registro incorrecto de notas fiscales en su libro de compras IVA correspondientes a los periodos enero, febrero, mayo, junio y octubre de 2008, sancionándole con una multa de 3.000 UFV y el acta por Contravenciones Tributarias vinculadas al Procedimiento de Determinación 30546, por la presentación parcial de la documentación requerida en la Orden de Verificación N° 0011OVI04708, durante el operativo 720, sancionándole con una multa de 1.500 UFV por contravenir el art. 47 de la RND 10-0016-07 y numeral 8, art. 70 de la Ley 2492.



Mediante Informe de conclusiones CITE: SIN/GGSC/DF/VI/INF/0870/2012 concluye que de los descargos presentados por el contribuyente a la Vista de Cargo se valoraron y aceptaron parcialmente las facturas 921795 y 978703, y de las demás facturas observadas se mantiene las observaciones por el crédito IVA, teniendo como tributo omitido Bs. 4.572.870 equivalente a 2.596.201 UFV que incluye tributo omitido, mantenimiento de valor, interés, multa por incumplimiento a deberes formales y sanción.

En fecha 24 de julio de 2012, la Administración Tributaria emite la Resolución Determinativa N° 17-00202-12, que resuelve determinar de oficio la deuda tributaria del contribuyente en la suma de 2.604.342 UFV equivalentes a Bs. 4.603.071 por el IVA de los periodos de enero a diciembre de 2008, que incluye tributo omitido, mantenimiento de valor, intereses, la multa por omisión de pago y la multa por incumplimiento a deberes formales.

Contra tal Resolución Determinativa el contribuyente Gerimex Srl. recurre en alzada, que fue resuelto mediante Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0468/2012 de 16 de noviembre, que resuelve revocar parcialmente la Resolución Determinativa 17-00202-12, por lo que la Gerencia de Grandes Contribuyentes Santa Cruz del SIN recurre en jerárquico, por Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0383/2013 de 1 de abril, revoca parcialmente la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0468/2012, en consecuencia deja sin efecto la depuración del crédito fiscal insuficiente por el importe de Bs. 30.770.- más mantenimiento de valor, interés y la sanción por omisión de pago de los periodos enero a julio, septiembre y diciembre de 2008, manteniéndose firme y subsistente la depuración de crédito fiscal de Bs. 1.458.151, mas mantenimiento de valor, interés y la sanción por omisión de pago de los periodos enero a diciembre de 2008. Resolución Jerárquica que ahora es impugnada mediante demanda contencioso administrativo por GRACO Santa Cruz del SIN y Gerimex Geomembranas Representaciones y Exportaciones Srl.

IV. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

Revisada la resolución impugnada AGIT-RJ 0383/2013 de 1 de abril, como los datos del proceso y las demandas interpuestas por GRACO Santa Cruz del SIN como Gerimex Srl., se desprende que el motivo de la controversia se enmarca en determinar:

1.- Respecto a la controversia suscitada por la Administración Tributaria contra la AGIT (Exp. 475/2013).

** Si la AGIT al revocar parcialmente la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 04682012 actuó en forma subjetiva por que en ninguna parte de su fundamentación respalda técnica ni legalmente sus argumentos.*

2.- Respecto a la controversia suscitada por GERIMEX GEOMEMBRANAS REPRESENTACIONES IMPORTACIONES y EXPORTACIONES contra la AGIT (Exp. 461/2013).

A) Si la resolución de recurso jerárquico AGIT-RJ 0383/2013 de 1 de abril, en su parte resolutive es incongruente y vulnera lo previsto con el art. 212 de la Ley 3092 y además lesiona el derecho al debido proceso, lo que motivaría la nulidad de la mencionada resolución jerárquica, porque revoca parcialmente la Resolución de Alzada y confirma parcialmente la Resolución Determinativa emitida por el Fisco, sin embargo la parte considerativa de la Resolución Jerárquica consigna información distinta en los montos determinados por la deuda tributaria.

B) Si en la depuración de facturas para el crédito fiscal IVA por falta de dosificación y presentación de las facturas originales 10177, 10178, 10193, 10197, 10202, 10211, 10220, 10273, 10279, 10284, 10295 y 10301, es evidente y además si se incorporó en la resolución jerárquica nuevos hechos como los medios fehacientes de pago y la materialización de la transacción, lo cual justificaría la depuración de las facturas.

C) Si se demostró la vinculación a la actividad registrada del contribuyente por la compra del juego de dormitorio con la Factura 271, y si presentaron documentación que desvirtuó la depuración del mismo.

D) Si la AGIT valoro correctamente los descargos que respaldarían las facturas 21666 y 2814 para justificar la no materialidad de la transacción y pago.

E) Si la AGIT dio respuesta a la causa que motivo la información distinta entre GERIMEX y el proveedor, y si los importes declarados por el proveedor son correctos y responden a la realidad económica de la transacción, y que al ser una presunción no amerita que se haya determinado sobre base cierta. Y si la factura 410 debe considerarse válida para crédito fiscal IVA a favor del contribuyente GERIMEX.

Si existió una incorrecta valoración de la prueba reflejada en los cuadros demostrativos de la depuración de facturas realizadas por la Administración Tributaria.

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 a 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, al existir denuncia sobre la vulneración de principios y derechos constitucionales, corresponde su



análisis y consideración, estableciendo los siguientes aspectos de orden legal:

Respecto a la primera controversia establecida en la demanda interpuesta por la Administración Tributaria. El debido proceso, consagrado como garantía constitucional por el art. 117.I de la CPE, y como derecho humano en el art. 8 del Pacto de San José de Costa Rica y 14 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos, ha sido entendido por la jurisprudencia constitucional como el derecho de toda persona a un proceso justo y equitativo en el que sus derechos se acomoden a lo establecido por disposiciones jurídicas generales aplicables a todos aquellos que se hallen en una situación similar, comprendiendo el conjunto de requisitos que deben observarse en las instancias procesales, a fin de que las personas puedan defenderse adecuadamente ante cualquier tipo de acto emanado del Estado que pueda afectar sus derechos. Este derecho ha sido precisado en sus alcances y naturaleza por la SC 1693/2003-R de 24 de noviembre, de la siguiente manera: *"...el debido proceso constituye una garantía de legalidad procesal para proteger la libertad, la seguridad jurídica, la racionalidad y fundamentación de las resoluciones judiciales o administrativas; de manera que los conflictos o controversias que se presentan en cualquier proceso, sean de carácter judicial, administrativo o disciplinario, estén previamente reguladas en el ordenamiento jurídico, el cual debe señalar las pautas que procuren el respeto de los derechos y obligaciones de las partes procesales, para que ninguna actuación de las autoridades esté basada o tenga origen en su propio arbitrio; sino, que obedezcan a los procedimientos descritos por la Ley y los Reglamentos, en virtud del principio de reserva legal"*.

Así también la jurisprudencia del Tribunal Constitucional, contenida en la SC 0752/2002-R de 25 de junio, recogiendo lo señalado en la SC 1369/2001-R de 19 de diciembre, ha establecido que el derecho al debido proceso *"...exige que toda Resolución sea debidamente fundamentada. Es decir, que cada autoridad que dicte una Resolución debe imprescindiblemente exponer los hechos, realizar la fundamentación legal y citar las normas que sustenta la parte dispositiva de la misma. Que, consecuentemente cuando un Juez omite la motivación de una Resolución, no sólo suprime una parte estructural de la misma, sino también en los hechos toma una decisión de hecho no de derecho que vulnera de manera flagrante el citado derecho que permite a las partes conocer cuáles son las razones para que se declare en tal o cual sentido; o lo que es lo mismo cuál es la ratio decidendi que llevó al Juez a tomar la decisión"*.

Por su parte, a través de la SC 1365/2005-R de 31 de octubre, este mismo Tribunal aclaró los alcances del debido proceso y la exigencia referida a la necesidad de fundamentar y motivar la resoluciones, así señaló: *"...es necesario recordar que la garantía del debido proceso, comprende entre uno de sus elementos la exigencia de la motivación de las resoluciones, lo que significa, que toda autoridad que conozca de un reclamo, solicitud o que dicte una resolución resolviendo una situación jurídica, debe ineludiblemente exponer los motivos que sustentan su decisión, para lo cual, también es necesario que exponga los hechos establecidos, si la problemática lo exige, de manera que el justiciable al momento de conocer la decisión del juzgador lea y comprenda la misma, pues la estructura de una*

resolución tanto en el fondo como en la forma, dejará pleno convencimiento a las partes de que se ha actuado no sólo de acuerdo a las normas sustantivas y procesales aplicables al caso, sino que también la decisión está regida por los principios y valores supremos rectores que rigen al juzgador, eliminándose cualquier interés y parcialidad, dando al administrado el pleno convencimiento de que no había otra forma de resolver los hechos juzgados sino de la forma en que se decidió”.

De la misma forma, la SC 0871/2010-R de 10 de agosto, señaló que debe existir una estricta vinculación entre la valoración de la prueba y la motivación y fundamentación de toda resolución administrativa o jurisdiccional al señalar: *“Finalmente, en coherencia con la argumentación desarrollada (...) y en cuanto al segundo supuesto descrito supra; es decir, en lo relativo a la conducta omisiva de la autoridad jurisdiccional o administrativa en lo referente a su facultad de valoración probatoria, debe señalarse que existe una estricta vinculación entre la omisión valorativa de prueba y la violación al derecho a la motivación de toda resolución jurisdiccional o administrativa, ya que tal como se señaló, entre los requisitos que debe tener toda decisión para garantizar el derecho a la motivación, se encuentra la descripción individualizada de todos los medios de prueba aportados por las partes procesales, la valoración de manera concreta y explícita todos y cada uno de los medios probatorios producidos, la asignación de un valor probatorio específico y la determinación del nexo de causalidad entre las denuncias o pretensiones de las partes procesales, el supuesto de hecho inserto en la norma aplicable, la valoración de las pruebas aportadas y la sanción o consecuencia jurídica emergente de la determinación del nexo de causalidad antes señalado, en consecuencia, queda claro que la omisión valorativa de prueba, vulnera de manera directa el derecho de motivación como elemento configurativo del debido proceso”.*

Es imperante además precisar que toda resolución ya sea jurisdiccional o administrativa, con la finalidad de garantizar el derecho a la motivación como elemento configurativo del debido proceso debe contener los siguientes aspectos a saber: a) Debe determinar con claridad los hechos atribuidos a las partes procesales, b) Debe contener una exposición clara de los aspectos fácticos pertinentes, c) Debe describir de manera expresa los supuestos de hecho contenidos en la norma jurídica aplicable al caso concreto, d) Debe describir de forma individualizada todos los medios de prueba aportados por las partes procesales, e) Debe valorar de manera concreta y explícita todos y cada uno de los medios probatorios producidos, asignándoles un valor probatorio específico a cada uno de ellos de forma motivada, f) Debe determinar el nexo de causalidad entre las denuncias o pretensiones de las partes procesales, el supuesto de hecho inserto en la norma aplicable, la valoración de las pruebas aportadas y la sanción o consecuencia jurídica emergente de la determinación del nexo de causalidad antes señalado” SC 2227/2010-R.

En el caso de autos, la Administración Tributaria alega que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en la Resolución impugnada todos los hechos denunciados no han sido aclarados, haciendo únicamente un listado de toda la documentación presentada por el sujeto pasivo, por lo que dicha documentación carece de veracidad y de credibilidad sobre el pago realizado a los proveedores de las facturas que fueron sujetos de



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 461/2013. Contencioso Administrativo.- Gerimex Geomembranas Representaciones Importaciones y Exportaciones S.R.L. contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

verificación, por lo que la depuración efectuada por la AGIT es simplemente subjetiva, ya que en ninguna parte de su fundamentación respalda técnica ni legalmente sus argumentos; de la revisión de la resolución impugnada, se puede evidenciar que la AGIT realizó un análisis pormenorizado de los hechos denunciados por la Administración Tributaria, tal cual consta en la referida resolución, como la depuración del crédito fiscal por no haber presentado la factura original y la falta de dosificación (Código 1), también la depuración de crédito fiscal de facturas que no están vinculadas a la actividad grabada (Código 2), la depuración de crédito fiscal por no contar con los medios fehacientes que demuestren la realización efectiva de la transacción (Código 3) y la depuración de crédito fiscal por facturas clasificadas en los Códigos 3.1, 3.2 y 4, a los diferentes ítems precedentemente mencionados se da una respuesta detallada en base a la documentación analizada, por lo que no es evidente que la resolución impugnada carezca de fundamento técnico y legal como alega el recurrente.

Por otro lado el demandante acusa también la errónea validación de crédito fiscal en instancia jerárquica, que había sido depurada por la Administración Tributaria por Resolución Determinativa N° 17-00202-12, y que la AGIT al respecto no realizó un correcto análisis de las mencionadas facturas, pero este fundamento lo realiza de forma general, sin individualizar el agravio sufrido en cada una de ellas o indicar el porqué de su descontento específico en cada una de ellas, siendo que en la vía contencioso administrativa no sólo basta reiterar las inferencias como argumentos que ya fueron de conocimiento, análisis y resolución en sede administrativa sino que el accionante debe demostrar de forma individual y con razonamientos normativos las argumentaciones por los cuales cree que los fundamentos de su acción, son suficientes para modificar o anular la resolución jerárquica que es la que abre la competencia de este tribunal para el conocimiento de la acción contencioso administrativa, por cuanto, tales inferencias que se pretenden como argumentos en la acción contencioso administrativa no son gravitantes para desmoronar la presunción de legitimidad de los actos administrativos, por cuanto si bien se tiene la acción contencioso administrativo para la impugnación de la resolución jerárquica, no es menos cierto que esta acción es independiente en sus argumentaciones, puesto que si bien la argumentación de la acción permite una pluralidad de pretensiones de validez, ésta debe apoyarse en una pretensión con buenas razones y de forma individual, ya que las denuncias no todas son de la misma magnitud, que permitan la defensa de un derecho y que la fundamentación de enunciados normativos consista en la demostración de aceptabilidad de la acción o normas de acción, por lo cual, la pretensión por parte de la Administración Tributaria en sus fundamentos de hecho y derecho no son evidentes y carecen de carga argumentativa para desvirtuar el criterio asumido por la AGIT en la Resolución Impugnada.

2.- En lo referente a las controversias suscitadas en la demanda interpuesta por Gerimex Geomembranas Representaciones, Importaciones y Exportaciones, debemos primeramente indicar lo siguiente:

Al existir denuncias sobre posibles vicios de nulidad en la determinación asumida en la resolución impugnada, este Tribunal ve por conveniente

atenderlos primeramente y de ser evidentes no habrá razón alguna para pronunciarse sobre las demás controversias establecidas en la presente demanda por lo cual debemos determinar lo siguiente:

A) Por lo que en atención al primer punto de controversia primeramente debemos realizar las siguientes consideraciones doctrinarias y de orden legal:

Que para el tratadista Guillermo Cabanellas, la nulidad “constituye tanto el estado de un acto que se considera no sucedido como el vicio que impide a ese acto la producción de sus efectos” (Cabanellas Guillermo. Diccionario de Derecho Usual, Tomo III. Ed. Heliasta. Bs.As. Argentina. Pág. 52.); para Alsina la nulidad “es la sanción por la cual la ley priva a un acto jurídico de sus efectos normales, cuando en su ejecución no se han guardado las formas prescritas para ello” (Alsina Hugo. Tratado teórico práctico de derecho procesal civil y comercial. Tomo IV. Ed. Ediar. Bs.As. Argentina Pág. 627).

La importancia de las nulidades radica en que la misma está presente en todas las áreas del Derecho; por dar algunos ejemplos, el Código de Comercio señala varias causales en los que determinados actos deben ser considerados nulos, como ser que cada director de una sociedad anónima tienen un voto en las reuniones del directorio, siendo nulo todo pacto en contrario (Art. 311 Cdgo.Com.), el endoso parcial de un título valor es nulo (Art. 525 Cdgo.Com.); o en materia administrativa, la Ley de Procedimiento Administrativo, en su Art. 35, determina los casos en los que los actos administrativos son nulos, o en materia tributaria, el Código Tributario dispone que la ausencia de cualquiera de los requisitos esenciales vicia de nulidad la Vista de Cargo o el Acta de Intervención (Art. 96 C.T.) o de la misma forma, la ausencia de cualquiera de los requisitos esenciales previstas para la Resolución determinativa, la vicia de nulidad (Art. 99 C.T.). Es así que, para el tratadista Couture la teoría de la nulidad es de carácter general a todo el Derecho; criterio compartido, porque las nulidades no sólo están previstas en el derecho sustantivo, sino que también existen nulidades en materia procesal. Una primera regla, en materia de nulidades procesales, es que para que un trámite o acto judicial sea declarado nulo, la nulidad debe estar expresamente señalada en la ley; en ese sentido se expresa el Art. 251 del Código de Procedimiento Civil, que en su primer párrafo indica textual: “Ningún trámite o acto judicial será declarado nulo si la nulidad no estuviese expresamente determinada por la ley”; regla básica que tiene su origen en la máxima francesa “pas de nullité sans texte”. Se puede decir que las nulidades procesales se encuentran reservadas únicamente a casos extraordinarios expresamente establecidos en la ley, generalmente relacionados a una indefensión absoluta provocada a las partes procesales o a terceros con interés legítimo y que generen una situación injusta de cosas respecto a la cual los jueces no pueden quedar indiferentes. Las nulidades procesales se rigen por principios, que la jurisprudencia constitucional, a través de la Sentencia Constitucional 0731/2010-R de 26 de julio los ha precisado. En ese orden, los presupuestos o antecedentes necesarios para que opere la nulidad procesal son:

1) Principio de especificidad o legalidad.- Necesariamente el acto procesal debe implicar la violación de prescripciones legales, sancionadas con



nulidad. Este principio no se agota en que la ley establezca una determinada formalidad para que su omisión o defecto origine la nulidad del acto o procedimiento, sino que ella debe ser expresa, específica.

2) Principio de finalidad del acto.- Este principio significa que si bien la inobservancia de determinadas normas de procedimiento constituye una irregularidad procesal, sólo podemos hablar de nulidad cuando no se cumple el fin propuesto y con ello se lesiona el derecho a la defensa de alguna de las partes, o como se ha pronunciado el Tribunal Constitucional Plurinacional (TCP): "...no basta la sanción legal específica para declarar la nulidad de un acto, ya que ésta no se podrá declarar, si el acto, no obstante su irregularidad, ha logrado la finalidad a la que estaba destinada" (Sentencia Constitucional Plurinacional 0876/2012 de 20/08/2012).

3) Principio de trascendencia.- Este presupuesto nos indica que no puede admitirse el pronunciamiento de la nulidad por la nulidad misma, o para satisfacer meras solicitudes. Quién solicita la nulidad debe probar que el acto tildado de nulo le ocasionó perjuicio cierto e irreparable, que solo puede subsanarse mediante la declaración de nulidad, es decir demostrar cuál es el agravio que le causa el acto irregularmente cumplido y si éste es cierto e irreparable. La regla de este principio es: no hay nulidad sin daño o perjuicio. 4) Principio de convalidación.- Conforme lo modulado por el TCP, en derecho procesal civil, toda nulidad se convalida por el consentimiento, de tal forma que aún en el supuesto de concurrir en un determinado caso los otros presupuestos de la nulidad, no se podrá declarar la nulidad si es que el interesado consintió expresa o tácitamente el acto defectuoso, la primera cuando la parte que se cree perjudicada se presenta al proceso ratificando el acto viciado, y la segunda cuando en conocimiento del acto defectuoso, no lo impugna por los medios idóneos (incidentes, recursos, etc.), dentro del plazo legal. Este principio concuerda con el principio general del derecho que establece que "nadie puede alegar su propia torpeza".

Con relación al Debido Proceso la Sentencia Constitucional N° 1262/2004-R de 10 de agosto, textualmente señala que: "...el error o defecto de procedimiento será calificado como lesivo del derecho al debido proceso sólo en aquellos casos en los que tengan relevancia constitucional, es decir, cuando los defectos procedimentales provoquen indefensión material a la parte procesal que los denuncia y sea determinante para la decisión judicial adoptada en el proceso judicial, de manera tal que de no haberse producido dicho defecto el resultado sería otro; pues no tendría sentido jurídico alguno conceder la tutela y disponer se subsanen dichos defectos procedimentales, cuando al final de ellos se arribará a los mismos resultados a los que ya se arribó mediante la decisión objetada por los errores procesales, pues en este último caso se produciría un resultado adverso al sentido y esencia de la garantía al derecho del debido proceso, ya que simplemente demoraría la sustanciación del proceso judicial para llegar al mismo resultado".

El término Interés Público, denominado también Interés General o Interés Nacional, es un vocablo identificable con el bien común de la sociedad entera, entendida como un cuerpo social, y no tanto con el interés del Estado en sí mismo. Se utiliza esta expresión para reflejar que la finalidad de las acciones del Estado o de las instituciones de una comunidad

políticamente organizada, es el bien, entendida como felicidad, interés, utilidad o beneficio; del conjunto del pueblo es decir de la totalidad de los que componen una nación; entonces cuando hablamos de lesión al interés público, nos referimos a que las acciones o decisiones de las instituciones van en contra del interés de todos los que conforman la nación; en el caso en análisis, la supuesta inacción (determinación de adeudo tributario) de la Administración Tributaria para el cobro del Impuesto a la Transmisión Gratuita de Bienes, no lesionó el interés público porque no lesionó el interés particular del contribuyente, que como se ha evidenciado de la revisión de los actuados sus derechos no fueron conculcados.

En el caso de autos, el recurrente acusa diferencias aritméticas en el cálculo determinado en la instancia jerárquica al revocar la resolución de alzada, que a decir del contribuyente este cálculo también incide en la Resolución Determinativa, lo que amerita una confusión en la determinación de la deuda tributaria a pagar, mereciendo la nulidad de obrados para la reparación de lo denunciado, al respecto debemos indicar, principalmente que por un principio de trascendencia la nulidad invocada por el actor no es necesaria, máxime, si tampoco esta se subsume a la doctrina y normativa desplegada precedentemente, debido a que dichos errores materiales son subsanables a momento de la liquidación de la deuda por la Administración Tributaria, lo que no significa que la determinación realizada en recurso Jerárquica no sea inamovible, por lo cual no existe razón alguna para proceder con la nulidad solicitada.

B) Ingresando al análisis de la segunda controversia, respecto a que si en la depuración de facturas para el crédito fiscal IVA de las facturas 10177, 10178, 10193, 10197, 10202, 10211, 10220, 10273, 10279, 10284, 10295 y 10301, inicialmente por la falta de dosificación y presentación de las facturas originales, es evidente que se incorporó en la resolución jerárquica nuevos hechos como los medios fehacientes de pago y la materialización de la transacción, lo cual justifica la depuración de las facturas.

De la lectura íntegra de la Resolución Determinativa N° 17-00202-12 las mencionadas facturas fueron depuradas por no estar dentro el rango de dosificación, que por Resolución de Alzada ARIT-SCZ/RA 0468/2012, las mismas fueron revocadas al ser desvirtuadas con la presentación de las facturas originales y estar respaldadas contablemente, ahora por Resolución Jerárquica estas son revocadas y depuradas nuevamente por no estar vinculadas a la actividad grabada del contribuyente y la falta de dosificación de las mismas.

Al respecto debemos indicar que, al margen que inicialmente estas facturas fueron depuradas por la falta de presentación de sus originales y su correspondiente dosificación, se incrementa la causal por la falta de vinculación de la actividad, hecho que no puede ser en resguardo al debido proceso, sin embargo de la consulta al padrón se evidencia que la actividad principal del contribuyente es la Importación y Exportación, aspecto que de lógica para el desenvolvimiento de dicha actividad requieren el uso de vehículos motorizados, lo que justifica la compra de diversos repuestos para su mantenimiento y otros aspectos, lo que vincula a la actividad, por otra parte este Tribunal ya desarrollo en casos similares sobre la falta de



dosificación de las facturas, en el entendido que el contribuyente que compra un bien o un servicio con el correspondiente pago, por el que a su vez se le otorga la factura pertinente, en ningún caso se encuentra constreñido a verificar previamente la autenticidad de la factura o comprobar si cuenta con la autorización de emisión o dosificación que concede la Administración Tributaria. Bajo este razonamiento resulta erróneo el criterio de la Autoridad General de Impugnación Tributaria al pretender la aplicación del art. 76 de la Ley 2492 que establece: "*Que en los procedimientos tributarios administrativos y jurisdiccionales quien pretenda hacer valer sus derechos deberá probar los hechos constitutivos de los mismos(...)*" cuando es la propia Administración Tributaria quien acusa la ilegalidad de las notas fiscales, debe entenderse que las facturas observadas, no fueron emitidas por el demandante, sino por quienes concedieron en favor de éste el servicio solicitado, en consecuencia, la alteración, falsificación e inhabilitación de la factura constituye responsabilidad para el emisor y no para el sujeto pasivo de la relación tributaria, quién conforme al art. 22 de la Ley N° 2492, *debe cumplir las obligaciones tributarias establecidas en dicha Ley*, no estando contemplada dentro de ellas la verificación de la validez y/o legalidad de las facturas, sino únicamente las establecidas en el art. 70 núm. 1) de la normativa citada, consistente en "*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*".

A tal efecto, resulta incorrecta la depuración realizada por la AGIT de las facturas 10177, 10178, 10193, 10197, 10202, 10211, 10220, 10273, 10279, 10284, 10295 y 10301, correspondiendo ser válidas para el crédito fiscal IVA a favor del contribuyente.

Por otro lado, debe aclararse, que conforme a los antecedentes administrativos y recursivos las facturas 5869, 5882, 2911, 2968733 y 300148, al no estar impugnadas por el contribuyente se presume su conformidad con los mismos, debiendo confirmarse el crédito fiscal depurado.

- C)** Ingresando al tercer punto de controversia, referente a que si se demostró la vinculación a la actividad registrada del contribuyente por la compra del juego de dormitorio con la Factura 271, y que si la documentación presentada desvirtúa la depuración del mismo.

Al respecto, la administración tributaria en su Resolución Determinativa entre otras observó la factura 271 que respalda la compra de un juego de dormitorio (1 cama de dos plazas, 1 colchón de dos plazas, 1 ropero y un velador), compra que no estaría vinculada a la actividad del contribuyente, sin embargo la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Santa Cruz revoca esta depuración, dicha determinación de alzada fue revocada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT) argumentando que no puede ser considerado como gastos administrativos porque esas compras no están vinculados con la actividad del contribuyente, porque su actividad es de importaciones y exportaciones de geomembranas.

Consiguientemente, de los antecedentes administrativos como de las pruebas que cursan en ellas, se colige que la presente controversia tiene origen en la depuración de facturas por parte de la administración tributaria entre otros, por concepto de compra de muebles de dormitorio, que según la Administración Tributaria y la AGIT no tendrían vinculación directa con la actividad grabada del contribuyente.

Al respecto, es menester precisar que entre las actividades de GERIMEX GEOMEMBRANAS REPRESENTACIONES IMPORTACIONES Y EXPORTACIONES SRL. según el Registro de Comercio de Bolivia, que cursa de fs. 1 y 2 del anexo 1, es de prestación de servicios, para la provisión, implementación y colocado de geomembranas y toda clase de insumos y prestación de servicios para precisión e instalación de tuberías, accesorios e insumos, servicios de barrido, limpieza, recolección y/o recojo, transporte, ganadería, piscicultura, construcciones civiles, bienes raíces, servicios de taxi aéreo de pasajeros y carga departamental, nacional e internacional; de la diversidad de servicios que desarrolla esta sociedad, se debe hacer resaltar la de construcciones civiles; el cual definitivamente tienen incidencia real, ya que de acuerdo con el fundamento que sustenta la compra de los mencionados muebles, para la construcción del proyecto San Bartolomé, y que para el desarrollo de este proyecto por estar ubicada fuera del radio urbano existe la necesidad de la instalación de los campamentos los cuales servirían de alojamiento para el personal que trabaje en dicha obra, lo que justifica la realización de esa compra, que al margen de lo expuesto cuenta con la documentación de respaldo que cumplen con los tres requisitos para la validez de la compra realizada que de manera aunque indirecta vincula con la actividad del contribuyente, de manera que la depuración hecha por la administración tributaria y ratificada por la AGIT por este concepto no fue la correcta, por lo tanto la factura N° 271 es válida para crédito fiscal.

D) Si la AGIT valoro correctamente los descargos que respaldarían las facturas 21666 y 2814 para justificar la no materialidad de la transacción y pago, debemos indicar que:

De las facturas reclamadas en este punto, la N° 21666 que cursa a fs. 3563 del anexo 20, en fotocopia legalizada, se refiere a la compra de aceite de motor por el precio de B\$. 5821,91, emitido por VIDMAN a nombre de Gerimex Srl. Con N° de NIT 1028741026; y la N° 2814 que cursa a fs. 1368 del anexo 9, copia legalizada, por la compra de varillas roscadas y tuercas, por el de B\$. 10438 del proveedor 2C - Pernos a nombre de Gerimex Srl. Con N° de NIT 1028741026, dichas facturas fueron depuradas por la Administración Tributaria por no encontrarse firmadas los comprobantes de egreso y no existir información que indique la dosificación de la misma, depuración que fue ratificada en recurso Jerárquico; de la revisión de obrados estas facturas si bien las causales invocadas por la resolución jerárquica para su depuración son ciertas, se dejó de lado que la Administración Tributaria como la instancia Jerárquica está en la obligación de aplicar el principio de verdad material, en el entendido de que *“Las transacciones estuvieron respaldadas con las facturas originales, se encuentran vinculadas con la actividad gravada, y las transacciones fueron efectivamente realizadas”*, aspectos que permiten la aplicación del principio de la verdad material, que es rector del



procedimiento administrativo, aplicable a los recursos administrativos tributarios por expresa permisión del art. 200 del Código Tributario, debiendo aplicar este principio rector sobre la limitada verdad formal, entendimiento que ha sido plasmado en la Sentencia Constitucional 1662/2012 de 1 de octubre. Por lo cual la depuración de las notas fiscales 2814 y 21666 no corresponde.

- E)** Si la AGIT dio respuesta a la causa que motivo la información distinta entre GERIMEX y el proveedor, y si los importes declarados por el proveedor son correctos y responden a la realidad económica de la transacción, y que al ser una presunción no amerita que se haya determinado sobre base cierta.

En el presente caso, el recurrente acusa que la resolución jerárquica no dio respuesta a la causa del porque existe información distinta entre la de Gerimex y el proveedor, si los importes declarados por el proveedor son correctos y si responden a la realidad económica de la transacción; al respecto debemos indicar que de la lectura in extensa de la resolución jerárquica, se realiza un desarrollo y análisis referente a los argumentos de hecho de la demanda, pero en ninguna parte se menciona respecto a cuál fue la información distinta del comprador con el proveedor, limitándose solo a indicar que no cursa documentación contable del sujeto pasivo, como comprobantes de egreso, libros diarios, cheques, entre otros, máxime, si la fiscalización realizada por la Administración Tributaria fue sobre base cierta, evidenciándose una respuesta incongruente a lo demandado; por otro lado respecto a la determinación sobre base cierta, debemos indicar que el art. 43 de la Ley 2492, establece cuáles son los métodos que se deben aplicar para efectuar la determinación de la base imponible, es decir, sobre base cierta y sobre base presunta; **sobre base cierta**, tomando en cuenta los documentos e información que permiten conocer en forma directa e indubitable los hechos generadores del tributo; y **sobre base presunta**, en mérito a los hechos y circunstancias que por su vinculación o conexión normal con el hecho generador de la obligación, permiten deducir la existencia y cuantía de la obligación cuando concorra alguna de las circunstancias reguladas en el art. 44 de la Ley 2492, por lo que se evidencia una falta de respuesta, motivación o justificación, que no da una certeza de lo acusado por la Administración Tributaria, y que al tratarse en meras presunciones el fundamento vertido por la Administración Tributaria y confirmado por la AGIT no es acertado.

Con referencia a la factura 410, que fue pagada mediante cheque a nombre de una tercera persona y no así a nombre del proveedor, al respecto, de los antecedentes administrativos se colige que si bien la factura fue emitida a nombre de GEOMEMBRANAS REPRES IMP. EXP. Por concepto de despacho aduanero y por un monto de 2648 Bs. (según fs. 431 del anexo 4), este pago fue realizado mediante cheque N° 577 (según el comprobante de egreso de fs. 436 del anexo 4), pero este pago fue realizado a nombre de Wenceslao David Quisbert quien no tiene ninguna relación con la Agencia Despachante de Aduanas Mariaca Morales, constituyéndose en un tercero sin vínculo alguno al de la ADA, hecho que no fue aclarado por el contribuyente ya que en el transcurso del proceso no aportó prueba alguna para demostrar la vinculación observada por la Administración

Tributaria, dicho esto corresponde la depuración de la cuestionada factura.

En relación a la supuesta mala valoración de la prueba y las transacciones realizadas por GERIMEX Srl, las correspondientes facturas fueron depuradas por la Administración Tributaria, estas se encuentran reflejadas a través de un cuadro, que a decir del demandante no demuestran una correcta valoración de la prueba que dio lugar a la depuración de las facturas y por lo tanto ese cuadro no es correcto, sin embargo, si bien este cuadro refleja el detalle de la depuración de facturas de forma individual, no solamente en la Resolución Determinativa, sino también, en las Resoluciones de Alzada y Jerárquica se realiza este tipo de cuadros, que cuyo detalle varía en cada resolución, ya que esta no es más que un apoyo demostrativo que forma parte de cada resolución, el cual siempre variara de acuerdo al análisis asumido por el emisor de la resolución por lo que sin duda de acuerdo a los fundamentos asumidos en la presente Sentencia emitida por esta Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia, la Administración Tributaria tomara en cuenta las modificaciones que se darán a momento de la liquidación del adeudo tributario que le corresponde cancelar al contribuyente.

CONCLUSIONES.

En conclusión, éste Tribunal Supremo de Justicia concluye que la Sociedad GERIMEX GEOMEMBRANAS REPRESENTACIONES IMPORTACIONES Y EXPORTACIONES, al realizar las denuncias contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0383/2013 de 1 de abril, en base de sus fundamentos, estos respaldan y desvirtúan de forma clara el razonamiento asumido en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0383/2013 de 1 de abril, por lo que permite otorgar razón en la pretensión del demandante y ejerciendo el control de legalidad este Tribunal Supremo de Justicia concluye que la Resolución impugnada, no se enmarcó en las disposiciones legales que sustentan esta decisión.

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, por lo dispuesto por el art. 10. I de la Ley N° 212 de 23 de diciembre de 2011 y el art. 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contencioso administrativa de fs. 77 a 82, interpuesta por GRACO Santa Cruz del SIN contra la AGIT (Exp. 475/2013), y **PROBADA EN PARTE** la demanda contenciosa administrativa de fs. 103 a 113, interpuesta por la Sociedad GERIMEX GEOMEMBRANAS REPRESENTACIONES IMPORTACIONES Y EXPORTACIONES contra la AGIT (Exp. 461/2013), en consecuencia, se deja sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0383/2013 de 1 de abril, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, quedando firme y subsistente la resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0468/2012 de 16 de noviembre, conforme el razonamiento arribado por este Tribunal expresado en la presente resolución.



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

Exp. 461/2013. Contencioso Administrativo.- Gerimex Geomembranas Representaciones Importaciones y Exportaciones S.R.L. contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

No suscribe la Magistrada Maritza Suntura Juaniquina por emitir voto disidente.

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

Regístrese, notifíquese y archívese.

[Signature]

Pastor Segundo Mamani Villca
PRESIDENTE

[Signature]

Jorge Isaac von Borries Méndez
DECANO

[Signature]

Rómulo Calle Mamani
MAGISTRADO

[Signature]

Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO

[Signature]

Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO

[Signature]

Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA

[Signature]

Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA

[Signature]

Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO

Auto mlí
[Signature]

Sandra Magaly Merdivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA PLENA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA SALA PLENA	
GESTIÓN: <i>2016</i>	
SENTENCIA N° <i>473</i> ... FECHA <i>27 de sept.</i>	
LIBRO TOMA DE RAZÓN N° <i>1.2616</i>	
<i>Dra. Maritza Suntura Juaniquina</i> VOTO DISIDENTE:	

[Signature]
M.C. Sandra Magaly Merdivil Bejarano
**SECRETARIA DE SALA PLENA
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA**