

16-07-14 An. 18:25

Exp. Nº 85/2013 Contencioso Administrativo .- interpuesto por UNILEVER ANDINA S.A. representada por Orieta Angulo Torrico de Pereyra cl la Autoridad General de Impugnación Tributaria

SALA PLENA

SENTENCIA:

635/2013.

EXP. N°:

85/2013.

PROCESO:

Contencioso Administrativo.

PARTES:

Interpuesto por UNILEVER ANDINA S.A. representada por Orieta Angulo Torrico de Pereyra contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria

Sucre, treinta de diciembre de dos mil trece.

FECHA:

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por UNILEVER ANDINA BOLIVIA S.A. representada por Orieta Angulo Torrico de Pereyra contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria. VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa cursante de fs. 85 a 108, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico Nº AGIT-RJ 1035/2012 de 29 de octubre de 2012; la respuesta de fs. 165 a 184; réplica de fs. 188 a 192, consiguiente dúplica de fs. 195 a 196; los antecedentes procesales y: CONSIDERANDO I: Que la empresa UNILEVER ANDINA BOLIVIA S.A., representada legalmente por Orieta Angulo Torrico Pereyra, tal cual se advierte del testimonio de poder 173/2013, se apersona, interponiendo demanda contencioso administrativa, fundamentando su acción en los siguientes hechos:

1.1.El 13 de octubre de 2011, UNILEVER fue notificada con la Vista de Cargo Nº 399-00100FE00015-0045/2011, por la cual el Servicio de Impuestos Nacionales estableció una pretensión por la suma de Bs. 41622;007 (Cuarenta y Un Mil Millones Seiscientos Veintidós Mil Siete 00/100 Bolivianos) como consecuencia de los Contratos UNILEVER ANDINA BOLIVIA S.A., Reconstrucción de Ventas y Costos de

0045/2011, por la cual el Servicio de Impuestos Nacionales estableció una pretensión por la suma de Bs. (41) 622;007 (Cuarenta y Un (Mil) Millones Seiscientos Veintidós Mil Siete 00/100 Bolivianos) como consecuencia de los Contratos UNILEVER ANDINA BOLIVIA S.A., Reconstrucción de Ventas y Costos de productos Vendidos Depurados; habiéndose presentado durante el procedimiento de fiscalización (al fiscalizador de GRACO Cochabamba) los contratos de Licencia de Marca Comercial, Licencia de Tecnología UNILEVER y Contrato de Servicios Centrales UNILEVER suscritos con la empresa UNILEVER N.V. y el Contrato de Licencia suscrito con la empresa CONOPCO INC. para su valoración y análisis, documentos que posteriormente fueron entregados en fotocopias legalizadas así como sus traducciones al castellano, pese a que el fiscalizador de la administración tributaria ya tenía las versiones originales cuando las solicitó, tal cual consta de la declaración jurada presentada por la Jefa de Contabilidad de la empresa que entregó dichos documentos, habiéndose igualmente presentado en atención al art. 76 de la Ley 2492, toda la documentación contable relativa a notas fiscales o facturas emitidas por UNILEVER N.V. y CONOPCO INC., transacciones bancarias entre UNILEVER y esas empresas las que evidencian cada uno de los pagos realizados, formularios 530, correspondientes a las retenciones por el Impuesto a las Utilidades Específicas (IUE) -Beneficiarios del Exterior y Comprobantes de pago o Formularios 3050, por las retenciones por IUE -Beneficiarios del Exterior, evidenciándose que el pago de las regalías permiten a su representada comercializar en el mercado interno y hacer uso de los derechos de propiedad exclusiva de UNILEVER N.V. y CONOPCO INC. las que se encuentran totalmente vinculadas a la actividad gravada y cuentan con documentos originales sobre las transacciones realizadas.

1.2. Agrega que a solicitud de la Administración Tributaria, para cumplir con la formalidad de presentar los documentos originales legalizados por autoridad competente, conforme el art. 98 de la Ley 2492, junto con los descargos presentados contra la Vista de Cargo, su mandante anunció que en fojas 4.948 estaba presentando prueba de reciente obtención consistente en los contratos suscritos entre ÚNILEVER N.V. y CONOPCO INC. legalizados por el Ministro de Relaciones Exteriores y Culto; entregando también al fiscalizador un usuario y clave de acceso irrestricto a la prueba electrónica contenida en el Sistema Contable SAP y la totalidad de la documentación en originales de los respaldos contables referidos a libros de compras y ventas por el Impuesto al Valor Agregado (IVA), notas fiscales de débito y crédito fiscal IVA, extractos bancarios, planillas de sueldos, comprobantes de ingresos, estados financieros, dictamen de auditoria externa, libros de contabilidad, kardex, inventarios, declaraciones juradas, pólizas de importación, formularios de pago de IUE-Beneficiarios del Exterior y otros, sin que existan actas o multas por Incumplimiento de Deberes Formales (IDF), prueba que en la audiencia de alegatos orales realizada durante el recurso de alzada, la Administración Tributaria admitió haber recibido; sin embargo, sin considerar los argumentos jurídicos y la prueba documental presentada, el 21 de diciembre de 2011, la Administración Tributaria emitió la Resolución Determinativa Nº 17-00753-11 estableciendos una obligación, decisión que fue impugnada a través del recurso de alzada, en el que se pronunció la Resolución ARIT-CBA/RA 0138/2012 de 25 de mayo de 2012 contra la que interpusieron recurso jerárquico, instancia en la que con la finalidad de establecer la verdad material presentaron como prueba de reciente obtención 120.926 fojas debidamente foliadas, empastadas, organizadas y autenticadas por autoridad competente conforme se advierte del testimonio



publico Nº 08/2012, sin que la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT) las hubiere considerado para determinar la inexistencia de adeudos tributarios, al no existir norma legal que establezca la obligación o exigencia de contar con contratos legalizados por el Ministerio de Relaciones Exteriores para considerar el gasto como un concepto deducible del IUE y sólo exigir el art. 8 del DS 24051 que dichos gastos se encuentren respaldados por documentos originales; manteniéndose como argumento de la decisión asumida, que los contratos originales presentados por UNILEVER no se encontraban legalizados por autoridad competente, pese a haberse presentado los originales, los que no fueron valorados conforme a las reglas de la sana crítica, con el ánimo de favorecer a la Administración Tributaria y sin cumplir la finalidad del procedimiento administrativo, cual es establecer la verdad material de los hechos.

1.3. Añade que durante el proceso de fiscalización UNILEVER entregó al fiscalizador los contratos originales, y posteriormente, en atención al requerimiento de información de la Administración Tributaria y como el fiscalizador detentaba los originales, proporcionó fotocopias de dichos documentos, así como sus traducciones al castellano, por lo que encontrándose dentro del término probatorio del recurso de alzada y habida cuenta que le fueron devueltos los originales suscritos por las empresas UNILEVER N.V. y CONOPCO INC., los presentó nuevamente ante la Autoridad Regional de Impugnación de la ciudad de Cochabamba, estimando que la razón por la que dichos documentos no fueron valorados se debió a que no se procedió con el juramento de presentación de prueba de reciente obtención en dicha instancia, pese a que no correspondía procesalmente presentarlos en esa calidad a los efectos del art. 81 de la Ley 2492, ya que si bien son admisibles sólo las pruebas que cumplan con los requisitos de pertinencia y oportunidad debiendo rechazarse entre otras las presentadas fuera de plazo, puede permitirse al sujetó pasivo probar que al no ser la omisión por causa propia, es posible considerar una prueba de reciente obtención, más aún cuando como en su caso, ya estaban presentados los originales de los documentos legalizados, copias que debieron ser admitidas y tomadas en cuenta para su valoración de manera simple y llana en aplicación al principio de informalismo, al ser de su conocimiento que los procedimientos en cada instancia internacional y nacional retrasan la obtención de la legalización respectiva, vulnerándose su derecho al debido proceso al no permitirse se asuma una real defensa para establecer la existencia o no de la obligación tributaria, independientemente del hecho de que los originales hubieren sido presentados y entregados en la instancia de fiscalización; empero, con la finalidad de no generar duda respecto del contenido y materialidad de los contratos y sólo para cumplir las formalidades exigidas y la interpretación extensiva de la norma realizada por el Servicio de Impuestos Nacionales(SIN), se procedió de esa manera dentro del recurso jerárquico, procediéndose a los trámites de legalización de los contratos por autoridad competente, traducción legal al castellano de los contratos y sus adendas en Holanda y Estados Unidos, protocolización ante los Consulados de Bolivia en Holanda y Estados Unidos, y legalización ante el Ministerio de Relaciones Exteriores y Culto, los que concluyeron sin causa . atribuible a UNILEVER, el 25 de julio de 2012, siendo presentados el 8 de agosto del mismo año ante la AGIT, previo juramento de ley en atención al citado art. 81 de la Ley 2492 y dando cumplimiento a la regla general contenida en el art. 8 del DS 24051; no obstante la AGIT no los valoró, pues a su criterio, no se había probado que la omisión de su presentación durante la instancia de fiscalización no se debió a su causa, atentando contra las reglas y principios del debido proceso como son la amplitud e informalidad de la prueba y el de verdad material de los hechos, así como a la seguridad jurídica ya que los medios probatorios en materia administrativa tienen por objeto establecer la verdad material yla existencia o inexistencia de deuda tributaria, disponiendo su rechazo e impidiendo que prueba esencial dentro de la causa sea considerada.

I.4. Refiere también la violación del art. 1294 del Código Civil (CC), al desconocerse el documento original presentado ante el SIN y no admitir las copias legalizadas presentadas en la instancia de impugnación, pues al ser los contratos un acuerdo entre dos o más personas, sus efectos surten para los contratantes y terceros desde el momento que se otorgan el consentimiento sobre un objeto lícito, situación que permitió a la empresa mandante utilizar las marcas y derechos de exclusiva propiedad de UNILEVER N.V. y CONOPCO INC. y pagar las regalías de cada uno de los contratos de conformidad con el art. 51 de la Ley 843, referido a la retención de Impuestos sobre el IUE- BE a las Empresas-Beneficiarios del Exterior equivalente a Bs. 4.007.079 ((Cuatro Millones Siete Mil Setenta y Nueve 00/100 bolivianos), cumpliendo los requisitos legales y contables, pues la interpretación realizada y referida a que dichos documentos celebrados en el extranjero tendrían validez en Bolivia a partir de la fecha de su legalización, es contraria al Código Procesal adjetivo y al principio locus regitactum (los actos se rigen por la ley del lugar donde se celebró), ya que la autenticidad a la que hace referencia la norma recae únicamente sobre los elementos extrínsecos del documento y no a los intrínsecos; evidenciándose una total y absoluta contradicción en el tratamiento otorgado a la prueba de reciente obtención, al no considerarse los contratos de UNILEVER ANDINA BOLIVIA S.A. como elementos de



convicción respecto de la verdad material en lo que se refiere al pago del IVA e IT, pero sí para analizar y evaluar para reconstruir las ventas y determinar en función al mismo, la base imponible del impuesto en atención a la adenda suscrita entre partes, que determinó una modificación de la regalía que su poderdante debía pagar en favor de CONOPCO INC, lo que motivó a la AGIT revocar el reparo en su favor.

1.5. Alega como vulnerados el derecho al debido proceso, a la defensa y el principio de verdad material contenidos en los arts. 115.Il y 180 de la Constitución Política del Estado, reconocidos en los Tratados Internacionales de los que Bolivia es signataria, así como el art. 16 de la Ley 2341, que otorga a las personas en su relación con la administración pública ejercer el derecho a formular alegaciones y presentar pruebas, las que en su admisión y producción deben sujetarse a los criterios de amplitud, flexibilidad e informalismo, ya que en la duda debe estarse en favor de su admisión y producción conforme el art. 88.II del DS 27113, lo que en el caso no ocurrió, violándose el principio de verdad material previsto en el art. 4 de la Ley de Procedimiento Administrativo concordante con el art. 200 de la Ley 3092, ya que independientemente de lo alegado o probado por el particular debió considerar toda la prueba documental y no sólo una parte de ella, para un concepto y no otro, aplicando el criterio de verdad formal y no material cuando en materia de procedimiento administrativo, este último criterio prima sobre la primera, situación que ha colocado al Contribuyente en una eventual discriminación intencional y estado de indefensión al tener la AGIT la facultad y obligación de admitir la prueba de reciente obtención, valorarla y compulsarla aplicando este principio.

Denuncia también la lesión al art. 5 de la Ley 045, ya que con el memorial de 19 de octubre de 2012, presentado por la Administración Tributaria en el recurso jerárquico debió ser notificado el 25 del mismo mes y año y no después de pronunciada la resolución hoy impugnada, causándole indefensión.

I.6.En atención a los arts. 430 y 431 del Código de Procedimiento Civil (CPC) que determina la admisibilidad de la prueba pericial cuando la apreciación de los hechos controvertidos requieren de conocimientos especializados en alguna ciencia, arte, industria y técnica, solicita un peritaje especial sobre las ventas

realizadas según calendario leveriano y el costo de productos vendidos depurados.

I.7. Finaliza señalando que, en base a la prueba presentada, los estados financieros no fueron observados en lo que respecta a las liquidaciones impositivas, al permitir establecer a los funcionaros de la AGIT que UNILEVER utilizó el calendario gregoriano para la liquidación y presentación de las declaraciones juradas por el IVA e IT, no siendo evidente la existencia de diferencia conforme al calendario leveriano entre las ventas de los periodos febrero a abril de 207, existiendo un error en el análisis sobre la conciliación de ventas sobre declaraciones juradas versus ventas contabilizadas, al haberse sumado las ventas del 1 al 3 de febrero/2007 y no restado como indica la AGIT; situación que permitió por falta de respaldo técnico y legal de esa instancia confirmar el reparo a favor de la Administración Tributaria, en una manifiesta y errónea apreciación de los hechos, incluyendo otros conceptos que no hacen a la correcta determinación de los citados impuestos, refiriendo una supuesta inconsistencia entre la información presentada durante la Vista de Cargo y el recurso jerárquico como ser los descuentos, notas de crédito, anulación de facturas de períodos anteriores y otros, permitiendo advertir que la Administración Tributaria analiza conceptos distintos con períodos diferentes, se contradice en la valoración de la prueba y genera una duda respecto a que la información entregada en primera instancia y la de reciente obtención dentro del recurso jerárquico sea la misma, al haberse cometido un grave error en la evaluación del Estado de Costo de los Productos Vendidos, al deberse la supuesta diferencia que fue pagada por UNILEVER conforme la información respaldatoria cursante a fs. 120.771, a la imposibilidad de la empresa de no poder respaldar la totalidad de los costos indirectos y ajustes contables SAP por el volumen excesivo de documentación, atomización de las transacciones y plazo corto para la presentación de pruebas, lo que fue expuesto a lo largo del recurso jerárquico; en consecuencia, ni el ilícito tributario que le fuera atribuido reúne los elementos constitutivos del tipo de contravención tributaria, al ser su elemento objetivo sustancial la existencia de una deuda tributaria sea total o parcial que ha dejado de ser empozada a favor del fisco ya sea por acción u omisión y en el caso, al no existir una deuda tributaria, tampoco puede haber sanción por omisión de pago, razones por las que interpone la presente demanda, pidiendo sea declarada probada y en consecuencia se disponga la nulidad de las Resoluciones Nº AGIT-RJ 1035/2012 de 29 de octubre de 2012, ARIT-CBA/RA 0138/2012 de 25 de mayo de 2012 y Determinativa Nº 17-00753-11 de 21 de diciembre de 2011, debiendo reconducirse el proceso de fiscalización y valorarse la prueba presentada en 120.926 fojas o en su caso disponer llanamente se las deje sin efecto en razón a que la) prueba aportada demuestra la inexistencia de la deuda tributaria. Por memorial cursante de fs. 188 a 192, reiteró en la réplica los fundamentos expuestos en la demanda.

CONSIDERANDO II: Notificada la Directora Ejecutiva de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, Julia Susana Ríos Laguna, con la provisión citatoria emitida (fs. 123 a 164), dentro del plazo previsto por los



arts. 146, 345 y/346 del Código de Procedimiento Civil, contestó a la demanda por memorial cursante de fs. 165 a 184, argumentando:

II.1. A efecto de evaluar si la empresa hoy demandante contaba o no con el documento original que registre el pago de los "royalties" (regalías) como gasto deducible, tal cual exige el art. 8 del DS 24051,que se refiere a todos aquellos gastos realizados, tanto en el país como en el exterior, a condición de que estén vinculados con la actividad gravada y respaldados con documentos originales, condición sine qua non para determinar la utilidad neta imponible exigida por la norma sin margen a apreciaciones subjetivas que permitan compensar su omisión, se requirió al Contribuyente documentación durante el proceso de fiscalización, la cual fue presentada en fotocopia simple con el compromiso de remitir la original como prueba de reciente obtención; no obstante, incumpliendo el art. 81 del CTB, no justificó en ningún momento los motivos por los que no pudo presentar la documentación original como era su obligación, a efecto de respaldar el gasto registrado, ni probó la existencia de una causal ajena a su voluntad para ser considerada como de reciente obtención, por cuanto si su intención era hacer valer dicho gasto como deducible de la utilidad bruta, inobservó el art. 70 del citado Código que impone al sujeto pasivo el deber de presentar, exhibir y poner a disposición de la Administración Tributaria la documentación exigida en los plazos fijados, debiendo asegurarse de contar con la misma, aspecto que evidencia su actitud negligente e imposibilita su consideración.

II.2. No constituyó fundamento de la Resolución pronunciada que la documentación no contara con traducción oficial, sino que la misma no hubiere cumplido con el criterio de oportunidad al no haber sido presentada en original ante el requerimiento de la Administración Tributaria e incumpliendo el requisito para ser considerado como de reciente obtención; tampoco puede alegarse lesión a las garantías procesales propias del debido proceso contenidas en los Tratados Internacionales y la Constitución Política del Estado ni vulneración al art. 1294 del CC, al resultar temerarias y alejadas de la verdad las afirmaciones efectuadas sobre el particular; sin que pueda alegarse inobservancia al principio de verdad material, toda vez que en el recurso jerárquico no pude desconocerse el mandato de una norma vigente (art. 81 del CTB) cuya constitucionalidad no fue desvirtuada, valorando documentos que omitieron presentarse debido a un descuido del Contribuyente, que debió encontrarse en posesión de los mismos ante las obligaciones que le imponen los art. 8 del DS 24051 y 36 del Código de Comercio (CCo).

II. 3. Resulta falsa la afirmación realizada por el Contribuyente en sentido de que se valoró el contrato presentado como prueba de reciente obtención para descargar un reparo y confirmar otro, pues al evidenciarse un error en las bases imponibles por un lado de las ventas según declaraciones juradas F-210 de mayo de 2007 y ventas según base de cálculo por regalías a CONOPCO INC. por los períodos de enero a mayo de 2007, efectuado el recalculo del mes de mayo 2007 no se determinó diferencias a favor del fisco, revocándose la resolución de alzada por el IVA del mes de mayo al disminuir el reparo a favor de UNILEVER; sin que tampoco pueda alegarse una supuesta lesión al art. 5 de la Ley 045, porque si bien las partes tenían el plazo para presentar alegatos y memoriales hasta el 29 de agosto de 2012, ante el presentado por el SIN, el 19 de octubre de 2012, el mismo no fue considerado a tiempo de la emisión de la Resolución dentro del Recurso Jerárquico, mereciendo el proveído que se esté a la Resolución AGIT-RJ 1035/2012 de 29 de octubre de 2012, con noticia de partes.

II. 4. Agrega que durante la tramitación del recurso jerárquico, el sujeto pasivo presentó memorial adjuntando pruebas, como los Cuadros de Conciliación de Ventas según declaraciones juradas versus ventas contabilizadas de acuerdo al calendario leveriano correspondiente a los períodos fiscales febrero y abril 2007 (fs. 119.582 a 119.706 de la prueba de reciente obtención) en los que se exponen diferencias negativas, toda vez que las ventas consideradas como base para el cálculo de regalías son superiores a las ventas declaradas en similares periodos, tal como se advierte de las impresiones de sus registros contables, que según la declaración notariada de 25 de julio de 2011, corresponden a las versiones originales de su Sistema Contable SAP que fueron presentadas durante la etapa de fiscalización y consideradas en esa instancia, por lo que no son de reciente obtención; de igual forma no se advirtió la existencia de relación de los cuadros presentados por el Contribuyente durante la fase descargos a la Vista de Cargo y los presentados en el recurso jerárquico al no estar claro porque a efectos de realizar los ajustes al periodo de febrero, restó las ventas comprendidas entre el 1 y 3 de marzo al igual que las del 1 al 3 de febrero, las que en todo caso debieron ser sumarlas a las ventas del 4 al 28 de febrero, para obtener períodos similares y comparables, y equiparar las ventas según el calendario leveriano con el calendario gregoriano, ocurriendo similar situación en el período abril 2007, vale decir que el procedimiento realizado era inconsistente al no haberse demostrado que el método utilizado no hubiere derivado en perjuicio fiscal, ya que los conceptos que aclaraban las diferencias observadas incluían conceptos como descuentos y devoluciones entre otros, mismos que en la



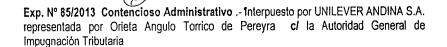
fase de descargo de la Vista de Cargo fueron expuestos por separado sin que UNILEVER hubiere podido explicar las razones por las que los incluían en el cuadro del calendario leveriano y gregoriano, los que revisados por la AGIT, alcanzan a otros importes.

II. 5. La Administración Tributaria reconstruyó los importes correspondientes a las Pólizas de Importación y Compras Locales en base a la documentación proporcionada por el demandante, pero al contrastarlos con el importe expuesto en el Estado de Costos de Ventas de UNILEVER, se estableció una diferencia respecto de la que se solicitó una justificación, recibiendo documentación consistente en detalle de pólizas de importación y compras locales que respaldarían las compras del costo de producción, habiéndose presentado con juramento de reciente obtención una certificación sobre facturas de compras locales y pólizas de importación registradas en el Libro de Compras IVA y cotejo de saldos que forman los costos indirectos elaborados por una Auditoria independiente y Cuadros de referenciación de Facturas de Compras y Pólizas de Importación con detalle de los conceptos, existiendo una diferencia entre la documentación presentada por el Contribuyente ante la Administración Tributaria y la aportada ante la AGIT con juramento de reciente obtención, tanto en su composición como cuantía, aspecto que genera incertidumbre respecto de su veracidad, ante la inconsistencia entre la información inicialmente presentada y la ofrecida dentro del recurso jerárquico, lo que imposibilita tener certeza respecto de que dicha documentación en su contenido sea la correcta, no siendo evidente lo afirmado por el Contribuyente en relación a que existirían diferencias o que las mismas surgirían debido ala excesiva documentación, pues analizada la misma ante la Administración Tributaria y durante la etapa de impugnación se tiene que UNILEVER no respaldó en su totalidad el monto declarado como costo de los productos vendidos por lo que la diferencia no respaldada no puede ser considerada como utilidad bruta conforme el art. 47 de la Ley Nº 843. Añade que, al ser la demanda contencioso administrativa un proceso de puro derecho, no corresponde la realización de peritajes como solicita la Empresa demandante.

II. 6. Concluye indicando que lo demandado por UNILEVER respecto a que la sanción por omisión de pago, técnica y jurídicamente es inaplicable al no configurar los elementos del tipo de contravención tributaria, no es evidente, ya que la Administración Tributaria estableció reparos a favor del Fisco en el IVA por los períodos enero a diciembre de 2007, IT por los períodos fiscales enero, febrero, abril y octubre de 2008 e IUE de la gestión con cierre al 31 de diciembre de 2007, cargo que el Contribuyente no desvirtuó en su totalidad, evidenciándose que pago menos de la obligación tributaria que le correspondía, adecuando su conducta a lo previsto por el art. 165 de la Ley 2492, que sanciona con el 100% del monto calculado para la deuda tributaria la acción u omisión de pago o pago parcial de una deuda tributaria, por lo que pide se declare improbada la demanda a través de la que se impugna la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1035/2012 de 29 de octubre de 2012. Por memorial de fs. 195 a 196, presenta dúplica ratificando los fundamentos de la contestación.

CONSIDERANDO III: Que al estar reconocida la competencia de la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia para la resolución del presente proceso, en atención a su naturaleza contencioso administrativo que reviste las características de un juicio de puro derecho, en el que este Tribunal sólo analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante; corresponde ingresar a realizar el control judicial y de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria. En el caso de autos, la controversia se origina en la supuesta falta de valoración de la prueba presentada como de reciente obtención por la Empresa Contribuyente en el recurso jerárquico, documentación que de haber sido valorada adecuadamente hubiese determinado la inexistencia de omisión de pago de los Impuestos al Valor Agregado, a las Transacciones y Utilidades de las Empresas, contravención tributaria que no contiene las supuestas características del tipo que se le atribuye, habiendo sido valorada por conceptos que benefician a la Administración Tributaria sin considerarse aquellos que benefician al sujeto pasivo. Efectuada la revisión y compulsa de antecedentes, se llega a concluir lo siguiente:

III.1. Como emergencia de la Orden de Fiscalización N° 0010OFE00015 y Vista de Cargo N° 399-0010OFE00015-0045/2011, el 21 de diciembre de 2011, el Servicio de Impuestos Nacionales Gerencia Distrital GRACO Cochabamba pronunció la Resolución Determinativa N° 17-00753-11 por la que resolvió: Primero.- Determinar de oficio, por conocimiento cierto de la materia la obligación impositiva del contribuyente UNILEVER ANDINA BOLIVIA S.A. en la suma de 13.891.903 UFV's (Trece Millones Ochocientos Noventa y Un Mil Novecientas Tres Unidades de Fomento a la Vivienda) equivalente a la emisión de la Resolución a Bs. 23.820.306 (Veintitrés Millones Ochocientos Veinte Mil Trescientos Seis 00/100 bolivianos) correspondientes al tributo omitido, mantenimiento de valor e intereses por el IVA correspondientes a los períodos enero diciembre de la gestión 2007, IT períodos enero, febrero, abril, mayo y



constituir de la gestión 2007 e IUE por la gestión 2007, en aplicación del art. 47 de la Ley 2492; Segundo.- Al constituir la conducta del Contribuyente un contravención tributaria prevista por el art. 165 de la indicada Ley, se calificó la misma como omisión de pago sancionándola con una multa del 100% sobre el tributo omitido equivalente a 11.087.407UFV's (Once Millones Ochenta y siete Mil Cuatrocientos Siete Unidades de Fomento a la Vivienda); Tercero.- Otorgar al Contribuyente el plazo de 20 días para depositar en moneda nacional el equivalente a 13.891.903 UFV's (Trece Millones Ochocientos Noventa y Un Mil Novecientas Tres Unidades de Fomento a la Vivienda) por concepto del tributo omitido, mantenimiento de valor e intereses y 11.087.407 UFV's (Once Millones Ochenta y siete Mil Cuatrocientos Siete Unidades de Fomento a la Vivienda) por concepto de la multa por omisión de pago, ascendiendo a un monto total de 24.979.310 UFV's (Veinticuatro Millones Novecientos Setenta y Nueve Mil Trescientas Diez Unidades de Fomento a la Vivienda) equivalentes a Bs. 42.831.772 (Cuarenta y Dos Millones Ochocientos Treinta y Un Mil Setecientos Setenta y Dos bolivianos 00/100), que deberá actualizarse a la fecha de pago, debiendo considerarse el pago a cuenta, bajo conminatoria de iniciar la ejecución tributaria por incumplimiento (fs. 1 a 12 del Anexo 1).

III.2. Notificada UNILEVER con dicha Resolución, la impugnó, emitiéndose el 13 de febrero de 2012, el Auto de apertura de término probatorio de 20 días comunes y perentorios para ambas partes (fs. 189 del Anexo 1), con el que se notificó a la hoy demandante en representación de UNILEVER ANDINA BOLIVIA S.A. y Administración Tributaria, el 15 de febrero de 2012 (fs. 190 y 191del Anexo 1). Por memorial de 6 de marzo de 2012, UNILEVER ratificó la prueba acompañada a la demanda y adjuntó los originales y traducciones del Contrato de Licencia suscrito el 1 de enero de 2006, Acuerdo de Licencia de Tecnología de UNILEVER TLA 4340-001, Modificación del Contrato de Licencia de Tecnología de UNILEVER, Contrato de Licencia de Uso de Marca Comercial de UNILEVER de 1 de enero de 2003, Modificación a la Licencia de Uso de Marca Comercial de UNILEVER, Acuerdo para los Servicios Centrales de UNILEVER, Adenda al Acuerdo para los Servicios Centrales de Unilever (fs. 192 a 307 de los Anexos 1 y 2).

III.3.Por memorial presentado el 15 de marzo de 2012, la Gerente GRACO Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales se apersonó y ratificó la prueba cursante en 5.950 fojas que hace a los antecedentes administrativos (fs. 312 del Anexo 2), rechazando la ARIT por proveido de 16 de marzo de 2012, la ratificación de la prueba por encontrarse fuera del plazo previsto en el art. 218 inc. d) del Código Tributario Boliviano; señalando a solicitud de UNILEVER ANDINA BOLIVIA S.A. audiencia pública de presentación de alegatos para el día 26 de marzo de 2012 (fs. 316 a 321 del Anexo 2), habiendo pronunciado luego la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria la Resolución ARIT-CBA/RA 0138/2012 de 25 de mayo de 2012, confirmando la Resolución Determinativa Nº 17-00753-11 de 21 de diciembre de 2011 (fs. 360 a 379 del Anexo 2), de la que UNILEVER pidió aclaración, disponiéndose no ha lugar a la misma por Auto de 12 de junio de 2012 (fs. 386 a 389 del Anexo 2).

III.4.Contra dicha determinación UNILEVER presentó recurso jerárquico (fs. 400 a 412 del Anexo 3), el que admitido por Auto de 19 de julio de 2012, señaló el plazo de 10 días para la presentación de pruebas de reciente obtención (fs. 417 del Anexo 3), con el que se notificó al sujeto pasivo el 25 de julio de 2012 (fs. 418 del Anexo 3), presentando por memorial de 8 de agosto de 2012 (fs. 425 a 435 del Anexo 3) prueba de reciente obtención consistente en 120.926 fojas. A solicitud de la empresa mandante, se señaló día y hora para la presentación de alegatos orales, que se llevaron adelante el 4 de septiembre de 2012(fs. 445 a 511 del Anexo 3).

III.5 El 19 de octubre de 2012, Ruth Esther Claros Salamanca, Gerente GRACO Cochabamba presentó memorial con la suma pide se considere lo argumentado, el cual fue providenciado: "Estese a lo dispuesto en la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1035/2012 de 19 de octubre de 2012, sea con noticia de partes y demás formalidades de Ley" (fs. 520 a 527).

III.6. Por Resolución AGIT-RJ 1035/2012 de 29 de octubre de 2012, la Autoridad General de Impugnación Tributaria resolvió revocar parcialmente la resolución del recurso de alzada ARIT-CBA/RA 0138/2012, en la parte referida a las observaciones del IVA debito fiscal (reconstrucción de ventas) e IT (reconstrucción de ventas), dejando sin efecto el importe de Bs. 275.900 y Bs. 63.968 respectivamente, ambos por el período de mayo de 2007, así como el importe de Bs. 530.577 por incidencia en el IUE de la gestión 2007; manteniendo firme el reparo establecido en la Resolución Determinativa Nº 17-00753-11 de 21 de diciembre de 2011, por Bs. 13.820.425, por consiguiente, se modifica la deuda tributaria de Bs. 42.831.772 equivalente a 24.979.310 UFV's a Bs. 40.084.291, equivalentes a 23.431.012 UFV's, debiendo considerarse los pagos a cuenta por Bs. 34.800 realizados por el Contribuyente, importe a ser reliquidado a la fecha de pago de acuerdo con el art. 47 de la Ley Nº 2492 (fs. 573 a 612). Resolución de la que se solicitó rectificación y aclaración (fs. 622 a 625 vta.), pronunciándose el Auto Motivado AGIR-RJ 0104/2012 de 19 de noviembre de 2012, disponiendo No ha

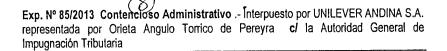


lugar a la petición (fs. 626 a 629 vta.).

De lo referido precedentemente se advierte que, por memorial de 8 de agosto de 2012, la hoy demandante en representación de la Empresa UNILEVER ANDINA BOLIVIA S.A. presentó prueba de reciente obtención en 120.926 fojas (contenidas en 56 cajas), que incluían los contratos suscritos con UNILEVER N.V. y CONOPCO INC. legalizados por autoridad competente (mismos que anunció presentar al momento de formular sus descargos ante la Administración Tributaria, tal cual se advierte del más otrosí del memorial cursante de fs. 4.942 a 4.948), así como información contable referida al giro de la empresa, tal cual se advierte del escrito cursante de fs. 425 a 435 (Anexo 3), habiendo emitido la autoridad demandada el decreto de 9 de agosto de 2012, indicando: "EN LO PRINCIPAL.- Téngase por presentada la prueba de reciente obtención de conformidad con el art. 129 inc. d) de la Ley 3092 (Título V del CTB) y procédase a la toma de juramento de Pruebas de Reciente Obtención, el día viernes 17 de agosto de 2012, a horas 16:00, en las oficinas de la Secretaria de Cámara de la Autoridad General de Impugnación Tributaria Cochabamba; aclarándose que sólo se valorará la prueba que cumpla con lo dispuesto en el art. 217-a) de la Ley 3092 (Título V del CTB), asimismo, el impetrante deberá probar que la omisión de presentación no fue por causa propia, conforme al art. 81 de la Ley 24923 (CTB); caso contrario se tendrá por no presentada; sea con noticia de partes y demás formalidades de Ley" (sic) (fs. 436Anexo 3). Juramento que se realizó el día y hora indicados (fs. 439 del Anexo 3)

No obstante, de la revisión exhaustiva a la impugnada Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1035/2012 de 29 de octubre de 2012, se advierte que si bien se observó el cumplimiento de lo previsto en la última parte del art. 81 de la Ley 2492 referido a la apreciación de la prueba conforme a las reglas de la sana crítica, al ser admisibles sólo las que cumplan con los requisitos de pertinencia y oportunidad, debiendo rechazarse: "(...)2. Las que habiendo sido requeridas por la Administración Tributaria durante el proceso de fiscalización, 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; y 3. Las pruebas que fueran ofrecidas fuera de plazo. En los casos señalados en los numerales 2 y 3 cuando el sujeto pasivo de la obligación tributaria pruebe que la omisión no fue por causa propia podrá presentarlas con juramento de reciente obtención", al indicarse en los numeral XIX y XX de la misma (fs. 593 y vta. del Anexo 3) que el Contribuyente no justificó de forma clara los motivos ajenos a su voluntad que le impidieron contar con los documentos originales a momento de registrar el gasto que pretendía deducir y exhibirlos a requerimiento de la Administración Tributaria (instancia donde sólo presentó los contratos en fotocopias simples, los que si los presentó en el recurso de alzada pero al no indicar que se trataban de reciente obtención, no fueron considerados), pese haber tenido la oportunidad de presentar todas las pruebas que respalden sus derechos, así como la documentación exigida conforme los arts. 70 inc. 8, 81 de la Ley 2492,16 inc. e) de la Ley 2341, 27 del DS 27172, quebrantó los requisitos de pertinencia y oportunidad en su entrega ante la instancia jerárquica -sin que deba entenderse como una vulneración a los derechos al debido proceso y presentación de pruebas que no fueron limitados ni coartados en ninguna instancia-lo que determinó que ante el incumplimiento del citado art. 81 de la Ley 2492, por no haberse demostrado que la omisión en su presentación oportuna no fue por causa propia en atención al art. 8 del DS 24051 que establece como regla o condición para la validez del gasto que sea realizado en territorio nacional o en el extranjero, que se encuentre vinculado a la actividad gravada y respaldado en un documento original, introduciendo un método de valoración basado en la denominada "Tarifa legal probatoria" que determina que las: "reglas de valoración están regidas por imperativos legales que deben ser atendidos por las partes involucradas en el proceso, por quien configura la prueba o por quien pretende hacer valer, cuando la ley previo una prueba específica para probar determinado hecho y si esa prueba no existe en el proceso no caben otras apreciaciones subjetivas, o porque la ley exige ciertas circunstancias especiales de modo, tiempo o lugar en que debe ser practicada o aportada esa prueba..." (sic), no se valore en dicha instancia jerárquica los contratos presentados como prueba de reciente obtención (fs. 593 Anexo 3).

De lo señalado se evidencia que la Autoridad de Impugnación Tributaria omitió indicar de manera expresa si iba a valorar o no la documental restante, presentada también como prueba de reciente obtención, pues como se advierte del memorial de fs. 425 a 435, adjuntó documentación contable certificada por Notario de Fe Pública y debidamente legalizada de acuerdo al Código Civil Boliviano consistente en: Cajas 1 a 2: Empastados de Libros de Ventas IVA (fs. 1 a 1.928); Cajas 3 a 26: Empastados de Facturas (fs. 1.929 a 45.472; Cajas 27 a 55 documentación encuadernada y cocida (fs. 45.473 a 118.951) y Caja 56 con 7 empastados y 2 anillados (fs. 118.952 a 120.926); existiendo una duda cierta y evidente respecto de si esta documentación fue considerada o no al momento de pronunciar la Resolución hoy cuestionada,



al no advertirse argumento alguno que justifique respecto de la misma, que la omisión en su presentación no se debió a una causa propia del Contribuyente UNILEVER ANDINA BOLIVIA S.A., que permita su valoración o por el contrario, determine su rechazo, siendo necesario que a efecto de evitar que la Resolución impugnada por su ambigüedad y falta de certeza respecto de la decisión asumida genere un estado de indefensión, en atención al principio de certeza jurídica contenido en el art. 180.l de la Constitución Política del Estado, que:"... abarca la obligación del juzgador, a momento de emitir sus resoluciones, de observar los hechos tal como se presentaron y analizarlos dentro de los acontecimientos en los cuales encuentran explicación o que los generaron; de ello se infiere que la labor de cumplimiento de este principio, refiere a un análisis de los hechos ocurridos en la realidad, anteponiendo la verdad de los mismos antes de cualquier situación, aunque, obviamente, sin eliminar aquellas formas procesales establecidas por la ley, que tienen por finalidad resguardar derechos y garantías constitucionales." (SC 0713/2010-R de 26 de julio de 2010), se deje establecido de manera clara si todos o una parte delos documentos presentados fueron considerados y valorados o por el contrario, no; duda que se acrecienta más cuando en el Auto Motivado AGIT-RJ 0104/2012 de 19 de noviembre de 2012, pronunciado ante la solicitud de rectificación y aclaración presentada por UNILEVER, la autoridad demandada expresó: "...por tanto, no es evidente que se realizó una valoración de las pruebas de reciente obtención, siendo que la información sobre la cual basó su fundamento esta instancia jerárquica, fue puesta a conocimiento en instancia administrativa, consecuentemente no corresponde realizar aclaraciones y justificaciones legales..."(sic) (fs. 628 del Anexo 4); advirtiéndose de la Resolución AGIT-RJ 1035/2012que, pese a que la Administración Tributaria no elaboró ningún acta de inexistencia de elementos por falta de presentación de documentos solicitados, se consideró la prueba documental de reciente obtención como ser los Cuadros de Conciliación de Ventas según Declaraciones Juradas versus Ventas Contabilizadas de acuerdo con el calendario leveriano correspondientes a los períodos fiscales de febrero y abril 2007, a los que se hace referencia indicando que se encuentran en fs. 119.583 y 119.706, alegándose que se trataban de impresiones de los registros contables correspondientes a las versiones originales del Sistema Contable SAP de UNILEVER, Cuadros que contrastados con los presentados por UNILEVER en la fase de descargos a la Vista de Cargo, demostraron diferencias y permitieron concluir en la instancia jerárquica "...que una vez más, el procedimiento realizado no es consistente con el objetivo esperado", al incluir conceptos como descuentos y devoluciones que en la fase de descargos fueron expuestos por separado, desconociéndose -refiere la indica Resolución- las razones por las que fueron incluidos en esa fase, al ser inconsistencias que impidieron a la instancia jerárquica valorar los sustentos que respaldan dichos Cuadros (fs. 598 y 599 del expediente principal).

Similar situación ocurrió, cuando al efectuar el recalculo de la regalía de CONOPCO INC. se afirmó que, de la compulsa de la documentación adjunta se determinó que para el período mayo 2007, las ventas netas correspondientes a los productos Hellmanns, Knorr y Maizena "..sustentadas en los reportes del sistema contable que detalle por factura, las ventas realizadas por UNILEVER ANDINA BOLIVIA S.A. (fs. 117.064 -117.065 y 118.414 del expediente caja 55), utilizando este importe para el recalculo en función a la Cédula de Trabajo..." (sic) se determinó, que las ventas según declaración jurada Form. 210 del período mayo de 2007, son mayores en relación a las ventas según regalías UNILEVER NV y CONOPCO, "...por consiguiente, para el período mayo 2007, no se determina una diferencia a favor del fisco..." (numeral vii, fs. 601 Anexo 4); así también, en lo referente al Cuadro de referenciación Facturas de Compras y Cuadro de Referenciación de Pólizas de Importación, contenidas en el numeral xiv del Anexo 4I (fs. 605), en las que se procedió a valorar las pruebas de reciente obtención y una certificación cursantes a fs. 120.787 - 120.850, 120.837, 120.838 -

120.852.

e Bolly

En ese sentido y como el objetivo del proceso contencioso administrativo es: "...asegurar, en beneficio de los interesados y del interés general, el exacto sometimiento de la Administración al derecho en todas las actuaciones que realiza, en su condición de poder público. Consiguientemente, no se restringe a la defensa de los derechos subjetivos de los particulares, sino también se protegen las pretensiones de la administración" (SC 0090/2006 de 17 de noviembre de 2006), al encontrarse la actuación estatal sometida al orden jurídico y existiendo sobre dicha actuación la posibilidad de efectuar control judicial, ya que la responsabilidad del ente regulador -Autoridad General de Impugnación Tributaria, en este caso- no se agota con la legalidad de sus resoluciones, al ser su obligación y deber fundamentar de manera clara, coherente y precisa cuales los elementos sobre los que asumirá una determinación administrativa, corresponde que la autoridad demanda se pronuncie de manera expresa, clara y fundamentada sobre si valorará y considerará aplicando lo dispuesto en la última parte del art. 81 de la Ley 2492 y los arts. 217 inc. a) y 219 inc. d) de la Ley 3092, toda la prueba presentada -120.926 fojas- como de reciente obtención por la Empresa UNILEVER

ANDINA BOLIVIA S.A. y no simplemente efectuar dicho análisis respecto de los contratos suscritos con UNILEVER N.V. y CONOPCO INC. y que fueron legalizados por autoridad competente, sin referirse a la documentación contable, misma que se encontraba en los registros y archivos de la Empresa objeto de fiscalización y que pudieron ser oportunamente presentada ante la instancia correspondiente dentro del plazo otorgado, cumpliendo así con la obligación prevista en el art. 68.7 de la Ley 2492 al no depender esta -su presentación- de la intervención de ningún tercero ajeno a la empresa.

Sobre el particular, este Tribunal Supremo de Justicia dejó establecido en la Sentencia Nº 441/2013 de 22 de octubre de 2013 que: "... el impartir justicia en fase de impugnación administrativa, no se constituye en simple legalismo o formulismo en la denegación probatoria, sometido al ritualismo superficial y contrario a la verdad material e igualdad que establece el art. 180 de la Constitución Política del Estado, pues tanto la ARIT y la AGIT, para confirmar una resolución sancionatoria, debieron haber determinado no solo la inexistencia de la documental sino su ineficiencia para resolver el problema de fondo...".

En consecuencia, con la finalidad de que las partes intervinientes en el proceso de fiscalización, así como las autoridades administrativas que conocieron las instancias y recursos administrativos presentados, asuman conocimiento de cuáles serán las pruebas a ser valoradas y consideradas en el recurso jerárquico para determinar la existencia o no de reparos tributarios y omisión de pago por incumplimiento de obligaciones tributarias por el Contribuyente y advertir la trascendencia de dichos documentos en el pronunciamiento de la resolución administrativa final, corresponde que la Autoridad demandada deje establecido si analizará y revisará sólo las 5.950 fojas que hacen a los antecedentes administrativos, o por el contrario toda la documentación contable y contratos presentada como de reciente obtención en las 56 cajas equivalentes a 120.926 fojas, con el único objetivo de brindar seguridad jurídica al administrado y autoridades que forman parte de la administración del Estado, quienes deben tener solidez, certeza plena, convicción firme de los argumentos que determinaron tomar una decisión que afecta los intereses económicos de la Empresa y del Estado Boliviano.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida en el art. 10. I de la Ley Nº 212 de 23 de diciembre de 2011, falla en única instancia declarando PROBADA la demanda cursante de fs.85 a 108, en consecuencia SE DEJA StN EFECTO la Resolución de Recurso Jerárquico Nº AGIT-RJ 1035/2012 de 29 de octubre de 2012, debiendo la Autoridad General de Impugnación Tributaria, pronunciar una nueva Resolución dentro del recurso jerárquico atendiendo los fundamentos expuestos en la presente sentencia.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste Tribunal por la autoridad demandada, con nota de atención.

No interviene la Magistrada Rita Susana Nava Duran por encontrarse momentáneamente ausente.

No suscriben las Magistradas Norka Natalia Mercado Guzmán, Maritza Suntura Juaniquina y Fidel Marcos Tordova Rivas por ser de votos disidentes.

Esta Sentencia es dictada en Sucre Capital del Estado Plurinacional de Bolivia a los treinta días del mes de diciembre de dos mil trece años.

Registrese, comuniquese y cúmplase.

Magistrado Relator.- Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano.

Fdo. Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
PRESIDENTE
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
Fdo. Jorge Isaac von Borries Méndez
DECANO
Fdo. Romulo Calle Mamani
MAGISTRADO
Fdo. Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO
Fdo. Pastor Segundo Mamani Villca
MAGISTRADO

Fdo. Darwin Vargas Vargas Secretario de Sala Plena