GRJ-0130/CBA-0012/2022

INFORME Nº 090/16 - 13/05/16

H.R. Nº 2190 - 18/05/16

13-05-16
10:14

Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

SALA PLENA

SENTENCIA:	635/2015.
FECHA:	Sucre, 10 de diciembre de 2015.
EXPEDIENTE Nº:	252/2011.
PROCESO :	Contencioso Administrativo.
PARTES:	Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

MAGISTRADA RELATORA: Rita Susana Nava Durán.

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por la Gerencia Distrital de Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales representada por Virginia Vidal Ayala contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria representada por Juan Carlos Maita Michel.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fs. 36 a 42 impugnando la Resolución Recurso Jerárquico AGIT-RJ /0187/2011 de 22 de marzo, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria; contestación de fs. 70 a 72; réplica de fs. 78 a 81; duplica de fs. 85 a 75; los antecedentes administrativos.

CONSIDERANDO I: Que la Gerencia Distrital de Cochabamba Servicio de Impuestos Nacionales representada por Virginia Vidal Ayala, dentro del plazo previsto en el art. 780 del Código de Procedimiento Civil, interpone demanda contencioso administrativa, pidiendo la revocatoria de la resolución impugnada y en consecuencia se mantenga firma y subsistente la Resolución Determinativa Nº 17-00505-10 de 31 de agosto de 2010, con los siguientes fundamentos:

1. Refiere que el argumento expuesto por la Autoridad General de Impugnación Tributaria que revocó parcialmente la resolución de alzada ARIT-CBA/RA0246/2010 de 30 de diciembre de 2010 en la parte referida a las facturas Nº 1173,1176 y 1177, dejando sin efecto la depuración del Crédito fiscal IVA de las mismas, por el período diciembre 2006 manteniendo firme lo establecido en la Resolución de alzada que confirmó la depuración del crédito fiscal de la factura Nº 932 y el crédito fiscal sin respaldo, modificando la deuda tributaria establecida en la Resolución Determinativa Nº 17-00505-10 de 31 de agosto de 2010 para el IVA de período diciembre de 2006, de 44886 UFV equivalente a Bs.69.396 de 33.881 UFV equivalentes a Bs.52.382.

2. Citando el art. 81 de la Ley 2492, señaló que las pruebas se apreciaran conforme a las reglas de la sana critica siendo admisibles sólo que las que cumplan con los requisitos de pertinencia y oportunidad, debiendo rechazarse las que: 1. Sean manifiestamente inconducentes, meramente dilatorias, superfluas e ilícitas, 2. Las que habiendo sido requeridas por la administración tributaria durante el proceso de fiscalización no hubieran dejado expresa constancia de su existencia y compromiso de presentación, hasta antes de la emisión de la Resolución Determinativa y 3. Las que fueran ofrecidas fuera del plazo.

En los dos últimos casos cuando el sujeto pasivo pruebe que la omisión no fue por causa propia podrá presentarla con juramento de reciente obtención. señaló que este último párrafo fue vulnerado por la resolución jerárquica impugnada, toda vez que el contribuyente no probó que la presentación de la prueba de reciente obtención no fue por causa propia, por lo que no correspondía bajo ningún concepto su valoración.

3. Agregó que el contribuyente solamente presentó fotocopias de las copias del emisor y no así las facturas originales, no obstante que la resolución jerárquica impugnada en el punto IV.3.2.viii, establece que se habría evidenciado que las facturas N° 1177, N°1176 y N° 1173 entre otras habrían sido presentados ante la administración en el plazo señalado en la Vista de Cargo, lo cual no sería evidente, pues el contribuyente únicamente presentó fotocopias, que no fueron consideradas válidas para el crédito fiscal de conformidad al art. 81 numeral 2 de la Ley 2492 que establece que deben rechazarse las pruebas que habiendo sido requeridas por la administración tributaria durante el proceso de fiscalización, no hubieran sido presentadas, ni se hubieran dejado expresa constancia de su existencia y compromiso de presentación, hasta antes de la Resolución Determinativa, al margen de no haberse presentado con juramento de reciente obtención y no haberse probado que la omisión no fue por causa propia.

4. Finaliza manifestando que el numeral IV.3.2 xv de la Resolución Jerárquica impugnada realizó un análisis parcializado respecto a la realización efectiva de la transacción, afirmando que las fotocopias de la copias de contabilidad de las facturas N° 1177,N°1176 y N° 1173 corresponderían a la empresa, por lo que el contribuyente habría obtenido copias de su proveedor, para lo cual además el proveedor estampó su sello; sin embargo, dicha conclusión no tiene sustento debido que la administración tributaria es quien debe establecer a través de cruces de información del a realización efectiva de las transacciones, es así que la documentación presentada por el contribuyente en fotocopias, de las supuesta copias del proveedor, por más que se encuentren con un sello del cual no se tiene certeza de su veracidad, no pueden considerarse con prueba de la realización efectiva de la transacción.

CONSIDERANDO II: Que admitida la demanda por decreto de 13 de junio de 2011 (fs. 42) y corrida en traslado a la Autoridad General de Impugnación Tributaria representada por Juan Carlos Maita Michel, éste responde negativamente (fs.46 a 49), solicitando se declare improbada la demanda contenciosa administrativa, con el siguiente fundamento:

1. Precisó que las facturas Nos. 1177, 1176 y 1173, cuyas fotocopias simples de la copia del emisor fueron presentadas como descargos ante la Vista de Cargo y las facturas originales sólo en la instancia de alzada; aclaró que respecto a etas facturas la administración tributaria en la Resolución Determinativa estableció que al tratarse de fotocopias simples de la factura copia de la empresa no cumplían con los dispuesto en el num. 16 de la RA 05-0043-99, observación que fue subsanada por el contribuyente en instancia de alzada,

dentro del término de prueba establecido en el art. 218. Inc. d), del Ley 3092 con la presentación de las facturas originales, cumpliendo con el requisito de oportunidad y siendo su finalidad el poder desvirtuar la depuración de crédito fiscal también cumplen con el requisito de pertinencia señalado en el art. 81 de la Ley 2492 consecuentemente, debió procederse a la valoración de la prueba.

2. Que de acuerdo a los arts. 4, 8 de la Ley 843 y 8 del D.S. 21530, el primer requisito para la validez del crédito fiscal está relacionado con la factura original que respalde la transacción, requisito que por los argumentos señalados precedentemente fue cumplido, cursando las facturas originales en fojas 22 a 24 del expediente; respecto al segundo requisito que refiere la vinculación con la actividad gravada se evidencia que de acurdo con la consulta al Padrón Jhonny Mariscal Fernández se encuentra inscrito con el NIT 3606350011, con la actividad de arquitectura e ingeniería y otras actividades técnicas, en tanto que de sus facturas de ventas se conoce que su actividad específica comprende los servicios de supervisión y diseño de ingeniería eléctrica, por lo que la compra de material eléctrico descrito en las facturas 1177, 1176 y 1173 están relacionadas a su actividad gravada, verificándose el cumplimiento de el segundo requisito.

3. Finalmente respecto a la realización efectiva de la transacción, cabe señaló que por la naturaleza de la actividad del sujeto pasivo es como profesional independiente, este no tiene la obligación de llevar registros contables; sin embargo, tal como la administración tributaria observa en cada una de las fotocopias de la copia de contabilidad sin derecho a crédito fiscal de las facturas Nos. 1177, 1176 y 1173 estas corresponden a la empresa de que se colige que obtuvo dichas copias de su proveedor para demostrar que las compras contenidas en la facturas fueron realizadas en su favor, además el proveedor estampó su sello, con lo que se cumplió el tercer requisito.

CONSIDERANDO III: Que al haberse utilizado el derecho de réplica y dúplica previsto en el art. 354. II del Código de Procedimiento Civil, corresponde resolver el fondo de la causa de conformidad al art. 354. III del Cuerpo Legal citado.

Que de la compulsa de los datos del proceso, se establece que el objeto de la controversia se circunscribe a determinar:

Si es evidente que la Resolución Jerárquica impugnada vulneró el último párrafo del art, 81 de la Ley 2492 en virtud de que el contribuyente no probó que la presentación de las facturas N° 1177, N° 1176 y N° 1173 fueron de reciente obtención y la omisión no fue por causa propia, por lo que no debieron ser valoradas y si se efectuó un análisis parcializado respecto a la realización efectiva de la transacción, respecto las citadas facturas.

Una vez analizado el contenido de los actos y Resoluciones Administrativas y los argumentos y defensas formuladas por las partes en la presente controversia, corresponde realizar las siguientes consideraciones:

a) El 31 de marzo de 2010, la administración tributaria notificó a Jhonny Mariscal Fernández con la Orden de Verificación N° 0009OVI11867, Operativo 560, Modalidad Operativo Específico Crédito Fiscal IVA resultante de la verificación la existencia, aspectos formales y vinculación con la actividad gravada de las facturas o documentos equivalentes que respaldan el Crédito Fiscal declarado en la casilla 26 del Form. 200 del período diciembre 2006; requiriendo la presentación de la declaración jurada, Form. 200; Libro de Compras; Originales de facturas de compra y otra documentación, el 8 de abril de 2010, el contribuyente solicitó ampliación para la entrega de la documentación solicitada, concediéndole la administración tributaria el plazo 10 días, posteriormente en dos oportunidades solicita nuevos plazos que son rechazados (fs. Fs. 2 a 10 anexo 2). El 23 de junio de 2010, la citada administración tributaria notificó al contribuyente con la Vista de Cargo N° SIN/GDC/DF/VI/VC/0103/2010, de 22 de junio de 2010, que contiene la liquidación previa de 48.772 UFV equivalentes a Bs.75.183.- que incluye tributo omitido, intereses, la calificación preliminar de la conducta como omisión de pago y la multa por incumplimiento de deberes formales, (fs. 23 a 24, 29 de antecedentes administrativos).

b) El 23 de julio de 2010, el contribuyente presentó documentación de descargo y el 25 de agosto de 2010, la Administración Tributaria notificó en Secretaria la nota CITE: SIN/GDC/DF/VI/NOT/01172/2010, de 23 de agosto de 2010, en la que informa al contribuyente los resultados de la evaluación de descargos, posteriormente el 21 de septiembre de 2010, notificó a Jhonny Mariscal Fernández con la Resolución Determinativa N° 17-00505-10, de 31 de agosto de 2010, en la cual resuelve determinar de oficio las obligaciones impositivas del contribuyente en la suma de 25.964 UFV, equivalentes a Bs.40.142 correspondiente al tributo omitido, intereses del IVA del período fiscal diciembre 2006 más la sanción de 17.422 UFV equivalentes a Bs.26.935.- por la contravención de omisión de pago y 1.500 UFV equivalentes a Bs.2.319.- por el incumplimiento de deberes formales (fs. 97 a 98 y 106 a109 de anexo 2).

c) El 11 de octubre de 2010 el sujeto pasivo presentó recurso de alzada contra la citada Resolución Determinativa que fue confirmada por Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0246/2010 de 30 de diciembre de 2010, posteriormente dedujo recurso jerárquico que fue resuelto por la Resolución de Recurso de Jerárquico AGIT-RJ 0187/2011 que revocó parcialmente la resolución de alzada en la parte referida a las facturas Nos. 1177, 1176 y 1173, dejando sin efecto la depuración de crédito fiscal IVA de las mismas, por el período diciembre 2006; manteniendo firme lo establecido en Alzada, respecto a la depuración de crédito fiscal de la factura N° 932 y el crédito fiscal sin respaldo; modificando la deuda tributaria

establecida en la Resolución Determinativa N° 17-00505-10, de 31 de agosto de 2010, para el IVA del período diciembre 2006, de 44886 UFV equivalentes a Bs.69.396.- a 33.881.UFV equivalentes a Bs.52.382.- que incluye impuesto omitido, intereses, la sanción por omisión de pago y el incumplimiento de deberes formales. (fs. 6 a 62 y 65 a 118 de anexo 1).

Relacionados los antecedentes administrativos, corresponde resolver el problema jurídico planteado en los siguientes términos:

a) De la revisión de obrados se evidencia que la Administración Tributaria como resultado del proceso de verificación procedió a la depuración del crédito fiscal declarado por el contribuyente Jhonny Mariscal Fernández, quien presentó descargos a la Vista de Cargo facturas de respaldo al crédito declarado en diciembre 2006 cuyo importe alcanzó sólo a Bs.53.439 existiendo una diferencia de Bs.119.561 respecto al cual no se presentó descargo alguno; los reparos ratificados en la Resolución Determinativa no incluyen el crédito fiscal de las 18 facturas que fueron aceptadas por la administración tributaria, sino que deviene de las compras no respaldadas por Bs.119.561 la observación a la factura N° 932, por su falta de vinculación por Bs.23 y las facturas Nos. 1173, 1176 y 1177, emitidas por Electric Mercantil S.R.L. por Bs.40.638.- debido a que sólo se presentaron fotocopias simples de la copia emisor, de cuyos conceptos surge el crédito fiscal de Bs.20.829, cuyos facturas originales se presentaron en la instancia de alzada dentro del término de prueba establecido que en criterio de la Resolución Jerárquica impugnada cumplieron lo establecido en el art. 218. Inc. d) de la Ley 3092 es decir con el requisito de oportunidad y de pertinencia señalado en el art. 81 de la Ley 2492 consecuentemente, debió procedió a la valoración de las citadas facturas Nos. 1177, 1176 y 1173, dejando sin efecto la depuración de crédito fiscal IVA.

b) Sin embargo, en criterio de la parte actora la Resolución Jerárquica impugnada vulneró el último párrafo del art, 81 de la Ley 2492 al valorar las citadas facturas que el contribuyente no probó que la presentación de las mismas no fue por causa propia y no fueron presentadas como prueba de reciente obtención, asimismo alegó que se efectuó un análisis parcializado respecto a la realización efectiva de la transacción, respecto las citadas facturas. Al respecto el citado art. 81 del La Ley 2492 establece: *"(Apreciación, Pertinencia y Oportunidad de Pruebas). Las pruebas se apreciarán conforme a las reglas de la sana crítica siendo admisibles sólo aquéllas que cumplan con los requisitos de pertinencia y oportunidad, debiendo rechazarse las siguientes: 1. Las manifiestamente inconducentes, meramente dilatorias, superfluas o ilícitas. 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. 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."

c) De lo anotado si bien es evidente que el sujeto pasivo no demostró que las facturas originales presentadas a fs. 41 a 43 del anexo 1, no fueron por omisión suya, y tampoco presentó juramento de reciente obtención; sin embargo, no es menos evidente que las facturas originales Nos. 1177, 1176 y 1173 fueron presentadas en instancia de alzada dentro del término probatorio establecido, cumpliendo con el requisito de pertinencia y oportunidad establecido en el citado art. 81 y el art. 218 inc. d) de la Ley 2492, tomando en cuenta que las fotocopias simples de la copia del emisor de las citadas facturas fueron presentadas como descargos ante la Vista de Cargo. En el caso de autos se debe acotar que debe primar la ejecución del principio de verdad material previsto en el art. 180. I de la Constitución Policía del Estado y art. 4 inc. d) de la ley del Procedimiento Administrativo aplicable al caso de autos por disposición del art. 200 del Código Tributario, que ha sido entendido por la Sentencia Constitucional N° 1724/2010-R 25 de octubre de 2010 como que: "*...la decisión de la Administración debe ceñirse a los hechos y no limitarse únicamente al contenido literal del expediente, incluso mas allá de lo estrictamente aportado por las partes, siendo obligación de la administración la averiguación de los hechos, no restringiendo su actuar a simplemente algunas actuaciones de carácter administrativo formal que no son suficientes para asumir decisiones. La tarea investigativa de la administración publica, en todos los casos sometidos al ámbito de su jurisdicción, debe basarse en documentación, datos y hachos ciertos con la directa relación de causalidad, que deben tener la calidad de incontrastables, en base a cuya información integral la autoridad administrativa con plena convicción y sustento, emitirá el pronunciamiento que corresponda respecto al tema de fondo en cuestión...*" En el presente caso, la resolución de alzada no validó el crédito fiscal de las citadas facturas bajo el argumento de que el contribuyente no demostró con documentación contable y registró de las mismas en el libro de compras IVA en el respectivo período y la efectiva realización de la transacción, sin considerar que la naturaleza de la actividad del contribuyente como profesional independiente, que no que las facturas Nos. 1177, 1176 y 1173 corresponden al proveedor del sujeto pasivo que demuestran las compras contenidas en las facturas realizadas en su favor, en consecuencia se tiene demostrado que la transacción fue realizada efectivamente, por lo que la decisión asumida por la resolución impugnada de dejar sin efecto la depuración del crédito fiscal de las citadas facturas fue correcta, no siendo evidente lo manifestado por la parte actora.

d) Por lo analizado, este Tribunal Supremo de Justicia con la facultad conferida de realizar control de legalidad, revisión del procedimiento y validez o invalidez de los actos ejercidos en sede administrativa, concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria al emitir las Resolución de Recurso JerárquicoAGIT-RJ-0187/2011, no incurrió en las vulneraciones acusadas.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida por los arts. 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil, los arts. 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando **IMPROBADA**, la demanda contenciosa administrativa de fs. 36 a 42 a instancia de la Gerencia Distrital de Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales representada por Virginia Vidal Ayala, en consecuencia se deja firme y subsistente la Resolución Recurso Jerárquico AGIT-RJ /0187/2011 de 22 de marzo.

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

Regístrese, notifíquese y archívese.

Pastor Segundo Mamani Villca
PRESIDENTE

Jorge Isaac von Borries Méndez
DECANO

Rómulo Calle Mamani
MAGISTRADO

Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO

Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO

Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA

Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA

Maritza Suntura Juaniquina
MAGISTRADA

Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO

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

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA PLENA

GESTION: 2015
SENTENCIA Nº 635 FECHA 10 de diciembre
LIBRO TOMA DE RAZÓN Nº 1/2015
Conforme
VOTO DISIDENTE:

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