



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

SP 926

INFORMEN Nº 33/2016 (72-02-6)

H.R. Nº 754 (29-02-16)

M

**TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM., SOCIAL Y ADM. PRIMERA**

Sentencia Nº 06

Sucre, 16 de febrero de 2016

Expediente	: 157/2015-CA
Proceso	: Contencioso Administrativo
Demandante	: Agencia Despachante Aduanas Marcan S.R.L.
Demandado	: Autoridad General de Impugnación Tributaria
Resolución Impugnada	: AGIT-RJ 0814/2015
Magistrado Relator	: Dr. Antonio Guido Campero Segovia

Pronunciada en el proceso Contencioso Administrativo seguido por Carlos Antelo Baeny en representación legal de la Sociedad Agencia Despachante de Aduanas MERCAN S.R.L. contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda Contenciosa Administrativa de fojas 39 a 42, que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0814/2015 de 11 de mayo de 2015, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, la respuesta de fojas 90 a 97, el memorial del tercero interesado de fs. 51 a 55 vta., la réplica de fs. 101 a 104, la dúplica de fs. 108 a 110, los antecedentes procesales; y:

CONSIDERANDO I:

I.1 Antecedentes Administrativos

I.1.1. Contenido de la demanda Contenciosa Administrativa

Carlos Antonio Antelo Baeny, en representación legal de la Sociedad Agencia Despachante de Aduanas MERCAN S.R.L., mediante memorial de fs. 39 a 42, se apersona e interpone demanda Contenciosa Administrativa contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, impugnando la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0814/2015 de 11 de mayo, en base a los siguientes argumentos:

1.- Señala que, la autoridad demandada ha legislado ilegalmente un nuevo requisito de validez del crédito fiscal IVA, porque pese haber evidenciado en el numeral *xi* del apartado IV.4.1.1 que la empresa a la cual representa ha presentado la documentación contable con relación a las compras efectuadas como ser facturas, comprobantes de traspaso, de egreso, recibos, copias de cheque, libros de compras, libros mayores, libros diarios, estados financieros al 31 de diciembre de 2010, extractos bancarios y copias de cheques certificados por el Banco de Crédito, documentación que según precedentes administrativos emitidos en los Recursos Jerárquicos AGIT-RJ 0665/2014, 0658/2014, 0662/2014 y 0660/2014, constituyen documentación probatoria suficiente de la realización efectiva de la transacción para la validez del crédito fiscal IVA. Sin embargo de ello, en el apartado *iv* del mismo apartado IV.4.1.1, referido a las facturas observadas por el código 3, transacción sin el suficiente respaldo contable y/o sin medio de pago, extraña que no se presentó las ordenes de compras, notas de remisión del proveedor, comprobantes de ingresos y salidas de almacén y contratos de provisión de insumos. Advierte que el fundamento de la AGIT y de la Administración

Tributaria resulta incongruente y contradictoria, toda vez que por un lado expresan y reconocen la presentación de documentación contable y financiera, y a su vez extrañan la presentación de otra de carácter administrativo, inaplicable a una empresa de prestación de servicios de despachos aduaneros regulada por la Aduana Nacional. Indica que, pedir a una Empresa de servicios, documentación administrativa de ingreso y salida de los activos y material de escritorio, cual si se tratase de una empresa de venta de mercaderías con sucursales instaladas, es el extremo de la impertinencia, pretendiendo la AGIT al igual que la Administración Tributaria, recrear la legislación tributaria vía la interpretación de elementos ajenos al derecho, como es la cantidad y frecuencia en las compras, resulta arbitrario y violenta el principio de reserva de la ley, reconocida en la legislación tributaria y los precedentes administrativos dictadas por la misma autoridad tributaria, así como la amplia jurisprudencia ordinaria y constitucional. Indica que, la AGIT falsamente señala en base al numeral 5) del art. 70 de la Ley 2492, que el sujeto pasivo que pretenda beneficiarse del crédito fiscal está obligado a demostrar la existencia no sólo de la onerosidad de la compra a través del medio de pago, sino también la transmisión de dominio de los bienes adquiridos, tales como pedido de bienes (solicitud de compra), recepción de bienes efectivamente adquiridos (notas de remisión y de recepción), el movimiento de la mercadería adquirida (inventarios y kardex), pero además de sustentar inclusive con el contrato de provisión de insumos, que constituirán elementos y/o documentos sustentables de información contable, tal cual postula la doctrina o con todos los elementos probatorios a su alcance, argumentación que resulta faltas, en virtud a que el numeral 5 del art. 70 de la Ley 2492, refiere a la obligación del sujeto pasivo de demostrar la procedencia y cuantía de los créditos impositivos que considere le corresponde. Manifiesta que, esta postura al margen de ser falsa resulta equívoca, toda vez que el contribuyente no constituye una Empresa de venta de mercaderías o bienes sino de prestación de servicios, y de cumplirse la exigencia de la AGIT, la empresa no podría comprar un solo cartucho de tinta para sus propias impresoras, sin que previamente se genere una orden de compra, se le pida al proveedor una nota de remisión, que la Empresa genere una nota de recepción, que se registre en un kardex de inventario, pero además pedirle al proveedor la firma de un contrato de compra y venta. Indica que, de acuerdo a la correcta interpretación de los artículos 4 y 8 de la Ley N° 843, se ha establecido como requisitos esenciales para la validez del crédito fiscal IVA, que la transacción este respaldada por factura original, que la transacción esté vinculada a la actividad gravada, y que la transacción se haya realizado efectivamente, exigir otro requisito, para la validez del crédito fiscal IVA, es violatorio del principio de legalidad y reserva de ley, pero que además, resulta inaudito que al contribuyente se le exija demostrar que el proveedor declaró y pagó los débitos generados por sus ventas como obligaciones tributarias. Señala que, tanto la Administración Tributaria como la AGIT, indican que el proveedor Víctor Hugo Vargas Moreno, es un comercializador de facturas, sin considerar que, por disposición constitucional se presume la inocencia de las personas mientras no exista una Sentencia con calidad de cosa juzgada, pero que



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

además, por disposición del art. 69 de la Ley 2492, se presume la buena fe y transparencia del contribuyente.

I,1.2 Petitorio

Finaliza el recurso, señalando que, habiéndose desvirtuado las observaciones respecto al crédito fiscal IVA, con la presentación del libro diario, libro mayor de las cuentas, material de escritorio, papelería, material de computación, de los periodos fiscales observados, a través de comprobantes de egreso, comprobantes de traspaso, libro de compras, con sus respaldos, extractos bancarios, fotocopias legalizadas de cheques de pago, correspondientes a las facturas observadas, el balance general que consigna el estado de cuenta del activo fijo, referente a equipos de oficina, equipos de computación, vehículos, muebles y enseres, corresponde declarar en Sentencia probada la demandada contenciosa administrativa y por consiguiente se deje sin efecto parcialmente la ilegal resolución del recurso jerárquico AGIT-RJ 0814/2015 de 11 de mayo, relativa al supuesto adeudo tributario de Bs. 175.569 por depuración del crédito fiscal IVA de los periodos fiscales enero, febrero y marzo gestión 2010, relativo a las facturas 6228, 6230, 6238, 6240, 6242, 6244, 6246, 6249, 7151, 7154, 7156, 7158, 7161, 7163, 7165, 6953, 6955, 7167, 7169, 7171, 7174, 6960, 7176, 6963, 7178, 1371 y 7180.

I.2 Respuesta de la Autoridad General de Impugnación Tributaria

Admitida la demanda por providencia de 6 de julio de 2015, cursante a fs. 45, corrido el traslado correspondiente a la entidad demandada, Daney David Valdivia Coria, en representación legal de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, previo apersonamiento, responde negativamente por memorial de fs. 90 a 97, en base a los siguientes fundamentos:

Señala respecto a la denuncia de que la AGIT hubiera legislado ilegalmente un nuevo requisito de validez del crédito fiscal IVA, que de acuerdo al art. 100 de la Ley 2492, la Administración Tributaria dispondrá indistintamente de amplias facultades de control, verificación, fiscalización e investigación, a través de las cuales podrá exigir al sujeto pasivo o tercero responsable la información necesaria, así como cualquier libro, documento y correspondencia con efectos tributarios, aspecto que fue evidenciado por esa instancia jerárquica a tiempo de emitir criterio.

Indica que, no entiende porque el sujeto pasivo hace mención a que se le hubiere requerido documentación de carácter administrativo, cuando ni la Administración Tributaria ni la instancia jerárquica se solicitó la documentación administrativa que refiere la entidad demandante.

Manifiesta que, resulta perfectamente aplicable lo citado en el numeral 5 del art. 70 de la Ley 2492, que establece que una de las obligaciones del sujeto pasivo es facilitar las tareas de control, determinación, comprobación, verificación, fiscalización, investigación y recaudación que la realice la Administración Tributaria, observando las obligaciones que les impongan las leyes, decretos reglamentarios y demás disposiciones, obligación que además debe ser aplicada en general por todos los sujetos pasivos sin ningún distingo y cualquiera sea el carácter y/o naturaleza del contribuyente ya sea este una persona individual o jurídica, estatal o privada en

observancia del principio de igualdad jurídica. Señala que, llama la atención que el ahora demandante arguya que se ha vulnerado el principio de reserva legal, cuando por la normativa mencionada, no existe normativa que pueda ser entendida o interpretada bajo el argumento de reserva legal para exonerar de responsabilidades tributarias a los sujetos pasivos por el hecho de que sean parte del sistema estatal.

Indica que, el ahora demandante hace una interpretación maliciosa respecto a lo que establece la instancia jerárquica, toda vez que el numeral viii al que hace alusión el demandante, en su parte inicial hace mención al art. 2 de la Ley 843, relativo al concepto de venta en el IVA normativa que fue aplicada en concordancia con el numeral 5 del art. 70 de la Ley 2492, con el propósito de fundamentar y ampliar lo que prevé la indicada normativa, de ahí que, la AGIT ha obrado en el marco de sus competencias establecidas en el art. 132 de la Ley 2492, siendo pertinente precisar que, contrariamente a lo mencionado por el demandante, en el numeral ix estableció de forma clara que, en el caso concreto la emisión de la factura se constituye en un respaldo indispensable para la validación de la transacción, y que la observación del crédito fiscal se efectuó porque no cumplía los requisitos de validez, porque si bien el sujeto pasivo hizo la presentación de facturas de compras las mismas no demostraron de forma fehaciente la efectiva realización de la transacción, misma que debió haber sido sustentada con los medios probatorios pertinentes en el marco de lo que prevé el art. 76 de la Ley 2492, de ahí que, la presente causa se resolvió en el marco del principio de legalidad, así como también en aplicación del principio de verdad material, al no haber el sujeto pasivo desvirtuado las observaciones realizadas por la Administración Tributaria, a las facturas de compras durante el proceso de verificación, debido a que las facturas de compras correspondientes al crédito fiscal IVA de los periodos julio, agosto y septiembre 2010 fueron depurados pues no llegaron a demostrar su vinculación con la actividad gravada, por lo que queda desvirtuado el argumento de que la AGIT pretende favorecer a la Administración Tributaria, cuando por todo lo expresado se ha obrado y resuelto el recurso planteado en el marco de las atribuciones conferidas en la ley y en observancia de los principios supra señalados.

Indica que, si bien la emisión de facturas o notas fiscales es de responsabilidad de quien las emite (proveedor), empero, siendo que las observaciones efectuadas por la Administración admiten prueba en contrario, corresponde al comprador que mantuvo relación comercial con el proveedor, aportar los elementos de prueba que desvirtúen de forma contundente la pretensión de la Administración Tributaria, es decir, aportar pruebas conducentes a establecer la verdad material de los hechos, por cuanto en instancias de impugnación, de acuerdo al art. 76 de la Ley 2492, la carga de la prueba recae sobre quien pretenda hacer valer sus derechos.

Manifiesta que, si bien a efectos tributarios la documentación contable conduce a develar la materialización de la transacción, ello ocurre en la medida en que dichos registros cuenten con documentos de respaldo y/o mantengan correspondencia con registros de tercero, de ahí que, los documentos presentados por el demandante, por si solos no son prueba suficiente para demostrar la transmisión de dominio de los bienes adquiridos de su proveedor y en consecuencia demuestren la efectiva realización de las



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

transacciones, requisitos que deben ser cumplidos por el contribuyente para beneficiarse con el computo del Crédito Fiscal producto de las transacciones que declara, en cumplimiento al numeral 5 del art. 70 de la Ley 2492.

I.2.1 Petitorio

En base a estos argumentos, solicita se declare improbada la demanda contenciosa administrativa interpuesta por Carlos Antonio Antelo Baeny en representación de la Agencia Despachante de Aduanas MERCAN S.R.L. manteniéndose firme y subsistente la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0814/2015 de 11 de mayo, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

I.3. Replica y Duplica

Cumplido el trámite procesal de la réplica de fs. 101 a 104 y dúplica de fs.108 a 110, en base a la pretensión de las partes.

Decreto de Autos Para Sentencia

Concluido el trámite del proceso, se decretó autos para Sentencia conforme la providencia de 23 de noviembre de 2015 de fs.113

CONSIDERANDO II:

II.1. Fundamentos jurídicos del fallo

En mérito a los antecedentes descritos, la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, a objeto de resolver la presente controversia considera pertinente y necesario manifestar que:

Por imperio de la Ley N° 620 del 29 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, para la resolución de la presente controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo, que reviste las características del juicio ordinario de puro derecho, en el que el Tribunal sólo analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante, correspondiendo realizar el control judicial de legalidad, sobre los actos ejercidos por la autoridad administrativa a tiempo de emitir la Resolución Jerárquica, aspecto este que acredita haberse agotado la vía administrativa.

Del análisis y compulsas de los datos procesales y la resolución administrativa impugnada, se desprende, que el objeto de la presente demanda esta referida a dejar sin efecto parcialmente la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0814/2015 de 11 de mayo, porque la entidad demandante considera que la Autoridad General de Impugnación Tributaria ha legislado ilegalmente un nuevo requisito de validez del crédito fiscal IVA, a fin de justificar la depuración de facturas.

Identificada la controversia, analizados los contenidos de los actos y resoluciones administrativas, así como los argumentos de la autoridad demandada en la presente controversia, se sabe que:

El 12 de agosto de 2013, la Administración Tributaria notificó por cédula a la entidad demandante con la Orden de Verificación N° 0013OVE02739 (fs. 7 del anexo 2), de 8 de agosto de 2013, comunicando al sujeto pasivo sobre el proceso de determinación de acuerdo a la modalidad y alcance definido de los hechos y/o elementos correspondientes al Impuesto al Valor Agregado (IVA), de los periodos de enero, febrero y marzo de la gestión 2010, asimismo le hizo conocer el detalle de las

facturas observadas, solicitándole documentación de descargo tales como declaraciones juradas del IVA, facturas de compras originales, libros de compras de los periodos observados, medio de pago de las facturas observadas, y otra documentación que el fiscalizador asignado solicite durante el proceso.

El 04 de septiembre de 2013, se labra Acta de Recepción de Documentos (fs. 15 anexo 2), en la cual se describe la presentación de declaraciones juradas, libros de compras, Facturas Nrs. 6228, 6230, 6238, 6240, 6242, 6244, 7165,6957, 6960, 6963, 7167, 7171, 7174, 7176, 7178, 7180 y 1371, comprobantes de traspaso y de egreso, en relación a lo periodos observados.

El 05 de septiembre de 2014, la Administración Tributaria, notificó por cédula a la demandante con la Vista de Cargo CITE: SIN/GGSCZ/DF/VE/VC/00559/2014, de 27 de agosto de 2014, mediante la cual se le hace conocer al sujeto pasivo, que las compras de activos fijos y material de escritorio, referidos a computadoras, monitor, teclado, impresoras, maquinas de calcular con winchadoras, fax, aparato telefónico y material de escritorio, si bien cuentan con facturas originales y los comprobantes de traspaso y egreso, sin embargo, al contener cantidades importantes, el sujeto pasivo debió adjuntar además de los extractos bancarios, libros diarios y mayor, constancia de su proveedor, además de la orden de pedido, nota de remisión y/o entrega, debidamente firmada por los responsables, así como el ingreso a los almacenes, a fin de demostrar objetivamente el pago, estableciendo en consecuencia una liquidación preliminar de tributos omitidos por 79.598,60 UFVs., equivalentes a Bs.157.610, otorgándole a la entidad demandada el plazo de 30 días para que presente descargos o pague la deuda determinada.

El 24 de octubre de 2014, la Administración Tributaria emitió el Informe de Conclusiones CITE: SIN/GGSCZ/DJCC/UTJ/INF/00273/2014 (fs. 603 a 609 del anexo 2), en el que establece, que la cantidad y frecuencia de la compra de insumos de material de escritorio, no guarda relación con la actividad del recurrente, ni con el cuadro de activos presentado, señaló también, que al ser montos considerables las supuestas transacciones debiera presentarse contrato de compra y venta, concluyendo que la documentación presentada por el contribuyente resulta insuficiente para demostrar la efectiva transacción, más aun cuando los proveedores Víctor Hugo Vargas Moreno y Manuel Ignacio Rodríguez Pedraza, son comercializadores de facturas, en consecuencia ratificando los adeudos tributarios a favor del fisco, recomiendan emitir la Resolución Determinativa correspondiente.

El 07 de noviembre de 2014, la Administración Tributaria notificó por cédula la Resolución Determinativa N° 17-00843-14, de 24 de octubre a la Agencia Despachante de Aduanas MERCAN S.R.L., determinando de oficio por conocimiento cierto las obligaciones impositivas que ascienden a 87.846 UFVs equivalente a Bs. 175.569, monto que incluye el tributo omitido, mantenimiento de valor, intereses y multa por omisión, correspondiente al IVA de los periodos enero, febrero y marzo de la gestión 2010 (fs. 611 a 625 y 629 del anexo).

El 27 de noviembre de 2014, Fernando Salvatierra Ortiz en representación de la Agencia Despachante de Aduana MERCAN S.R.L., mediante memorial cursante de fs.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

28 a 30 (anexo 1) interpone recurso de Alzada contra la resolución determinativa, mereciendo la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0222/2015, que revoca parcialmente la Resolución Determinativa N° 17-00843-14, de 24 de octubre, manteniendo firme y subsistente el Tributo Omitido de Bs. 176.- equivalentes a 114 UFV's dejando sin efecto el Tributo Omitido de Bs.52.610.- equivalente a 34.200 UFV's, por el IVA correspondiente a los periodos de enero, febrero y marzo de la gestión 2010.

El 5 de marzo de 2015, la Gerencia de Grandes Contribuyentes Santa Cruz, mediante memorial de fs. 107 a 110 vta. (anexo 1), interpone recurso jerárquico en contra de la Resolución del Recurso de Alzada N° ARIT-SCZ/RA N° 0222/2015, mereciendo la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0814/2015, mediante la cual la Autoridad General de Impugnación Tributaria revoca parcialmente la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0222/2015, de 18 de febrero, respecto a las facturas Nrs. 6228, 6230, 6238, 6240, 6242, 6249, del periodo enero/2010; facturas Nrs. 7151, 7154, 7156, 7158, 7161, 7163, 7165, 6953, 6955 del periodo febrero/2010; y las facturas Nrs. 7167, 7169, 7171, 7174, 6960, 7176, 6963, 7178, 1371 y 7180 del periodo fiscal marzo/2010, manteniendo firme y subsistente la observación por la factura 6957 por Bs. 1.343,30 , cuyo crédito fiscal asciende a Bs.176, en consecuencia mantiene firme y subsistente la Resolución Determinativa N° 17-00843-14 de 24 de octubre de 2014, que establece una deuda tributaria de 87.846 UFV's equivalentes a Bs. 175.569, que incluye el tributo omitido, intereses y la sanción por omisión de pago.

Expuestos estos antecedentes administrativos, corresponde ingresar al control de legalidad para verificar la correcta aplicación de la ley en la resolución jerárquica impugnada, partiendo del siguiente marco normativo:

La Constitución Política del Estado, en su artículo 14 numeral V, establece: *"Las leyes bolivianas se aplican a todas las personas naturales o jurídicas, bolivianas o extranjeras en el territorio boliviano"*. El artículo 109-I de la Constitución Política del Estado dispone: *"Todos los derechos por ella reconocidos son directamente aplicables y gozan de iguales garantías para su protección"*.

El art. 66 de la Ley 2492, en cuanto a las facultades específicas de la Administración Tributaria señala:

1.- Control, comprobación, verificación, fiscalización e investigación.

Por su parte el art. 68 de la misma ley, en relación a los derechos del sujeto pasivo establece:

7.- A formular y aportar, en la forma y plazos previstos en este Código, todo tipo de pruebas y alegatos que deberán ser tenidos en cuenta por los órganos competentes al redactar la correspondiente Resolución.

Por otro lado, el art. 70 de la Ley 2492, respecto a las obligaciones tributarias del sujeto pasivo indica:

1. Determinar, declarar y pagar correctamente la deuda tributaria en la forma, medios, plazos y lugares establecidos por la Administración Tributaria, ocurridos los hechos previstos en la ley como generadores de una obligación tributaria.

4. Respaldo de las actividades y operaciones gravadas, mediante libros, registros generales y especiales, facturas, notas fiscales, así como otros documentos y/o instrumentos públicos, conforme se establezca en las disposiciones normativas respectivas.

5. Demostrar la procedencia y cuantía de los créditos impositivos que considere le correspondan, aunque los mismos se refieran a periodos fiscales prescritos. Sin embargo, en este caso la Administración Tributaria no podrá determinar deudas tributarias que oportunamente no las hubiere determinado y cobrado.

6. Facilitar las tareas de control, determinación, comprobación, verificación, fiscalización, investigación y recaudación que realice la Administración Tributaria, observando las obligaciones que les impongan las leyes, decretos reglamentarios y demás disposiciones.

El art. 76 del Código Tributario Boliviano Ley 21492, respecto a la carga de la prueba señala que, *“En los procedimientos tributarios administrativos y jurisdiccionales quien pretenda hacer valer sus derechos deberá probar los hechos constitutivos de los mismos. Se entiende por ofrecida y presentada la prueba por el sujeto pasivo o tercero responsable cuando estos señalen expresamente que se encuentran en poder de la Administración Tributaria”*.

Finalmente el art. 98 de la misma ley, en cuanto a los descargos señala que: *“una vez notificada la Vista de Cargo, el sujeto pasivo o tercero responsable tiene un plazo perentorio e improrrogable de treinta (30) días para formular y presentar los descargos que estime convenientes”*.

Por otra parte, el art. 36 del Código de Comercio respecto a la obligación de llevar contabilidad señala: *“Todo comerciante está en la obligación de llevar una contabilidad adecuada a la naturaleza, importancia y organización de la empresa, sobre una base uniforme que permita demostrar la situación de sus negocios y una justificación clara de todos y cada uno de los actos y operaciones sujetos a contabilización, debiendo además conservar en buen estado los libros, documentos y correspondencia que los respalden”*.

El art. 37 del mismo código en relación a las clases de libros, establece: *“El comerciante debe llevar, obligatoriamente, los siguientes libros: Diario, Mayor y de Inventario y Balances, salvo que por ley se exijan específicamente otros libros. Podrá llevar además aquellos libros y registros que estime convenientes para lograr mayor orden y claridad, obtener información y ejercer control. Estos libros tendrán la calidad de auxiliares y no estarán sujetos a lo dispuesto en el artículo 40, aunque podrán legalizarse los considerados necesarios para servir de medio de prueba como los libros obligatorios”*.

Bajo la normativa constitucional y legal precedentemente expuesta, se ingresa al control de legalidad para verificar la correcta aplicación de la ley en la resolución jerárquica impugnada objeto de la demanda, en base a la pretensión de la entidad demandante de considerar que tanto la Administración Tributaria como la Autoridad General de Impugnación Tributaria hubieren legislado ilegalmente un nuevo requisito de validez del crédito fiscal IVA, a fin de justificar la depuración de facturas.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Al respecto, de la revisión de antecedentes administrativos, se sabe que, el 12 de agosto de 2013, la Administración Tributaria, inicio el procedimiento determinativo con la Agencia Despachante de Aduana MERCAN S.R.L., con la notificación de la Orden de Verificación N° 001OVE02739, cuyo alcance comprende la verificación del Crédito Fiscal IVA contenido en las facturas de compras declaradas por el contribuyente en los periodos fiscales enero, febrero y marzo de 2010, cuyo detalle comprende 28 facturas observadas (fs. 1 y 7 anexo 2). Que presentada la documentación de descargo por parte del contribuyente, la Administración Tributaria determinó que, de las 28 facturas observadas ninguna es válida para el computo del crédito fiscal, siendo observadas según el código 2 "*transacción no vinculada a la actividad gravada*" y el código 3 "*transacción sin el suficiente respaldo contable y/o medio de pago*", decisión que fue plasmada en la Vista de Cargo CITE: SIN/GGSCZ/DF/VE/VC/00559/2014 de 27 de agosto, estableciendo una deuda tributaria de 79.598,60 UFV's equivalente a Bs.157,610 (fs. 365 a 370 anexo 2). Posteriormente el sujeto pasivo en uso de su derecho presentó nuevos documentos de descargo (fs. 385 a 588 anexo 2), los cuales fueron desestimados por la Administración Tributaria por considerarlos insuficientes mediante informe de conclusiones CITE SIN/GGSCZ/DJCC/UTJ/INF/00273/2014, por lo que el 24 de octubre de 2014, emitió la Resolución Determinativa N° 17-00843-14, manteniendo observadas las 28 facturas emitidas por los proveedores Víctor Hugo Vargas Moreno y Manuel Ignacio Rodríguez Pedraza, estableciendo en definitiva la deuda tributaria por el IVA correspondiente a los periodos enero, febrero y marzo 2010, en la suma de 87.846 UFV's equivalente a Bs. 175.569. Esta decisión motivó el recurso de Alzada por parte del representante de la Agencia Despachante de Aduana MERCAN S.R.L, mereciendo la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0222/2015, que revoca parcialmente la Resolución Determinativa N° 17-00843-14, de 24 de octubre, manteniendo firme y subsistente el Tributo Omitido de Bs. 176.- equivalentes a 114 UFV's dejando sin efecto el Tributo Omitido de Bs.52.610.- equivalente a 34.200 UFV's, por el IVA correspondiente a los periodos de enero, febrero y marzo de la gestión 2010. Contra esta resolución, la Gerencia de Grandes Contribuyentes Santa Cruz, mediante memorial de fs. 107 a 110 vta. (anexo 1), interpuso recurso jerárquico, mereciendo la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0814/2015 de 11 de mayo, mediante la cual la Autoridad General de Impugnación Tributaria revoca parcialmente la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0222/2015, de 18 de febrero, respecto a las facturas Nrs. 6228, 6230, 6238, 6240, 6242, 6244,6246, 6249, del periodo enero/2010; facturas Nrs. 7151, 7154, 7156, 7158, 7161, 7163, 7165, 6953, 6955 del periodo febrero/2010; y las facturas Nrs. 7167, 7169, 7171, 7174, 6960, 7176, 6963, 7178, 1371 y 7180 del periodo fiscal marzo/2010, manteniendo firme y subsistente la observación por la factura 6957 por Bs. 1.343,30 , cuyo crédito fiscal asciende a Bs.176, en consecuencia mantiene firme y subsistente la Resolución Determinativa N° 17-00843-14 de 24 de octubre de 2014, que establece una deuda tributaria de 87.846 UFV's equivalentes a Bs.175.569, que incluye el tributo omitido, intereses y la sanción por omisión de pago.

Antes de ingresar al análisis y resolución de la presente causa, corresponde establecer de manera previa, que esta Sala Especializada, se avocará únicamente al análisis de los agravios manifestados por la entidad demandante Agencia Despachante de Aduanas MERCAN S.R.L. en la demanda de fs. 39 a 42, los cuales están referidos a las facturas observadas con el código 3) *“Transacción sin el suficiente respaldo contable y/o sin medio de pago”* y no así sobre código 2) *“Transacción no vinculada a la actividad gravada”* al no haber justificación o argumentación al respecto, sin embargo, la presente resolución se sustentará de acuerdo a los actos o antecedentes administrativos y el derecho aplicable en el presente caso.

Efectuada esta aclaración, corresponde establecer que, en observancia e interpretación de los arts. 4 y 8 de la Ley 843 y el art. 8 del DS N° 21530 (Texto Ordenado 1995), así como la doctrina tributaria, para que un contribuyente se beneficie con el crédito fiscal producto de las transacciones que declara, éstas deben cumplir con tres requisitos a saber: 1) La transacción debe estar respaldada con la factura original; 2) Que la transacción se encuentre vinculada con la actividad gravada; y 3) Que se haya realizado efectivamente.

En este razonamiento, con relación al primer requisito referente a que el crédito fiscal se encuentre respaldado con la factura, nota fiscal o documento equivalente, conforme dispone el art. 4 de la Ley 843, se evidencia que el contribuyente cumplió con dicha exigencia, al haber presentado facturas originales de las compras. No obstante, las instancias administrativas consideraron correctamente que, las facturas o notas fiscales no tienen validez por sí mismas para el computo del crédito fiscal, sino cuando además de los requisitos de validez y autenticidad dispuestas por las leyes, cuentan con el respaldo suficiente para demostrar que las transacciones u operaciones comerciales que originaron la emisión de la factura fueron efectivamente consumadas. De ahí que, la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0814/2015, de 11 de mayo, sobre el tema, en el punto IV.4.1.1.ix. señaló: *“ En el presente caso, si bien la emisión de la factura representa un respaldo indispensable para la validación de la transacción, empero, ésta por sí solo no determina la generación del hecho imponible, dado que para este efecto se establecen otros elementos relevantes como ser a) el componente financiero de la transacción que considera el medio de pago, sea a crédito (términos contractuales legales, contables) o, pago al contado (cheque transferencia bancaria o pago efectivo sin que medie el sistema financiero), y b) la entrega del bien o acto equivalente que suponga la transferencia de dominio, lo que define claramente los medios y condiciones en que cambia el derecho propietario y/o posesión del objeto de la transacción, elementos que determina la materialidad del hecho, de modo que surja la obligación del sujeto pasivo (vendedor) y el derecho del contribuyente (comprador)”*.

En relación al segundo requisito, relacionado a que dichas transacciones deben encontrarse vinculadas con la actividad gravada del contribuyente, esta sala especializada no emitirá pronunciamiento, al no existir justificación o fundamento alguno al respecto en la demanda de fs. 39 a 42.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Por último, en relación al tercer requisito referido a que la transacción haya sido efectivamente realizada, cabe mencionar, que si bien la entidad demandante a los fines de respaldar las facturas respecto a las compras efectuadas presentó documentos como: Declaraciones Juradas, Libro Diario, Libro Mayor de Cuentas, Comprobantes de egreso, comprobantes de traspaso, libro de compras, extractos bancarios, fotocopias legalizadas de cheques de pago, relacionadas a las facturas observadas, así como el balance general al 31 de diciembre de 2010; documentación probatoria que aparentemente sería suficiente para demostrar la realización efectiva de la transacción y la justificación para la validez del crédito fiscal. Sin embargo, en el presente caso y en aplicación del Principio de Verdad Material establecido en el inc. d) del art. 4 de la Ley de Procedimiento Administrativo, aplicado a materia tributaria por disposición del art. 200 de la Ley 2492, y en virtud a las facultades de fiscalización e investigación otorgadas a la Administración Tributaria en los arts. 66 – 1) y 100 de la Ley 2492, ésta institución efectuó observación al crédito fiscal de 28 facturas presentadas por el sujeto pasivo, al haber detectado preliminarmente que las facturas fueron emitidas por proveedores sin la existencia del hecho generador, de ahí que, considerando la actividad principal y la realidad económica de la entidad demandante como empresa de prestación de servicios aduaneros, estableció, en base a los medios probatorios presentados por el sujeto pasivo, que el mismo no ha demostrado que la transacción se haya realizado efectivamente. Sobre el particular, la Autoridad General de Impugnación Tributaria en la Resolución del Recurso Jerárquico cuestionada en la presente demanda, en el punto xi, señaló: *“Cabe reiterar que, de la revisión a la documentación cursante en antecedentes con relación a la compras que la Agencia Despachante de Aduana MERCAN S.R.L., habría efectuado a Víctor Hugo Vargas Moreno y a Manuel Ignacio Rodríguez Pedraza, se evidencia que el sujeto pasivo durante la verificación efectuada respaldan sus compras con Facturas, Comprobantes de Traspaso y Comprobantes de Egreso, y después de la notificación con la Vista de Cargo, presentó las copias simples de Cheques, Libros de Compras, Libros Mayores, Libro Diario, Estados Financieros al 31 de diciembre del 2010, Extractos Bancarios y copias de Cheques certificados por el Banco Ganadero y por el Banco de Crédito, conforme se detalla en el acta de recepción de documentos de documentos (fs. 387 de antecedentes administrativos c.III). Al respecto, si bien en dichos documentos se encuentran apropiados contablemente las compras de bienes y los respectivos pagos, empero estas operaciones no se encuentran respaldadas con documentación que pruebe que las compras efectuadas hayan ingresado a almacenes o a las oficinas de la Empresa; por lo tanto, se puede deducir que la Agencia Despachante de Aduana MERCAN S.R.L., no acreditó la transmisión de dominio de los bienes adquiridos, en el marco de lo dispuesto en el art. 2 de la Ley N° 843 (TO), por cuanto no se puede efectuar seguimiento al uso y destino de los bienes adquiridos y establecer el saldo en existencia; aspecto que forma parte del ciclo contable de la Compra y Venta”*. Por otro lado, en el punto xii del mismo apartado, señaló: *“En tal sentido, se debe dejar en claro que la contabilidad es un instrumento que proporciona información de hechos económicos, financieros y monetarios ocurridos en una Empresa sujeta a medición,*

registración, examen e interpretación, para lo cual se sirve de determinados medios, o instrumentos de importancia como son: los Registros Diarios, (Comprobantes de Diario, Ingreso, Egreso, y Traspaso), Kardex de Inventarios, Registros de Diarios Auxiliares, Registros de Mayor, Registros de Auxiliares, los cuales se encuentran respaldados con documentos (facturas, contratos, liquidaciones, cheques, estado de cuentas y otros), Balance de Comprobación, Hojas de Trabajo, y otros. Por lo que, acorde a lo previsto por los artículos 36, 37, 40, 44 y 45 del Código de Comercio; art. 70 numerales 4 y 5, y art. 76 de la Ley 2492, era obligación del sujeto pasivo contar con los registros contables u otros, que permitan demostrar con claridad las operaciones reflejadas en las facturas observadas, con el fin de demostrar la onerosidad de las transacciones y transmisión de dominio de los bienes señalados en las facturas, elementos que hacen a la efectiva realización de las transacciones con los emisores de las facturas; mas cuando se evidencia de la existencia de una publicación efectuada por la Administración Tributaria en un medio de prensa de circulación nacional de fecha 18 de marzo de 2012, donde señala que Víctor Hugo Vargas Moreno y Manuel Ignacio Rodríguez Pedraza entre otros, emiten facturas sin la efectiva realización de la transacción económica ni la transferencia de bienes y/o servicios, toda vez que en los domicilios registrados en el Padrón de Contribuyentes, no se desarrolla las actividades declaradas, concluyendo que las facturas emitidas por estos contribuyentes, no son válidas para el Crédito Fiscal". Justificación y argumentación que esta Sala Especializada considera razonable y correcta, en virtud a que, por disposición de los numerales 4 y 5 del art. 70 de la Ley N° 2492, el sujeto pasivo estaba obligado a respaldar sus actividades y operaciones gravadas, mediante libros, registros generales y especiales, facturas o notas fiscales, así como otros documentos y/o instrumentos públicos, así como demostrar la procedencia y cuantía de los créditos impositivos que considere le corresponden. Ahora bien, si bien el sujeto pasivo presentó documentación que a su juicio consideraba suficiente para demostrar la realización efectiva de la transacción, como ser facturas originales y los comprobantes de traspaso y egreso. Sin embargo, al haber la Administración Tributaria en ejercicio de la facultad establecida en el art. 100 – 1) de la Ley N° 2492, notificado al sujeto pasivo con la Orden de Verificación N° 00013OVE02739, la Vista de Cargo, así como el Informe de Conclusiones cursante de fs.603 a 609 del anexo 1, a través de los cuales se le hacía conocer, que en razón a que las transacciones efectuadas involucraban cantidades importantes de dinero, así como la cantidad y frecuencia de la compra de insumos de material de escritorio, no guardaba relación con la actividad del recurrente, ni con el cuadro de activos presentado, y que sus proveedores Víctor Hugo Vargas Moreno y Manuel Ignacio Rodríguez Pedraza, son comercializadores de facturas, correspondía a la entidad demandante adjuntar la documentación extrañada por la Administración Tributaria ante la duda razonable sobre la efectivización de la transacción (la constancia de su proveedor de haber declarado la venta, la orden del pedido, nota de remisión y/o entrega, debidamente firmada por los responsables, así como el ingreso almacenes, contrato de compra y venta entre otros), no haber adjuntado la documentación extrañada en instancias administrativas, dio lugar a la



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

decisión de considerar que la documentación presentada por el contribuyente resultaba insuficiente para demostrar la efectiva transacción. Esta exigencia documental probatoria de ningún modo puede constituirse como entiende la entidad demandante en una forma de legislación ilegal de nuevos requisitos de validez del crédito fiscal IVA, en consideración que la Administración Tributaria por disposición del art. 100 – 1) de la Ley N° 2492, en su labor de control, verificación, fiscalización e investigación, podrá exigir al sujeto pasivo o tercero responsable la información necesaria, así como cualquier libro, documento y correspondencia con efectos tributarios, más cuando la documentación exigida emerge de disposiciones legales obligatorias para llevar una contabilidad adecuada en la actividad comercial como son los arts. 36 y 37 del Código de Comercio.

Por otro lado, siendo el sujeto pasivo quien pretende hacer valer sus derechos al cómputo del crédito fiscal, le correspondía en cumplimiento a los arts. 68 – 7) y 76 de la Ley 2492, aportar las pruebas suficientes que demuestren que la transacción efectivamente se realizó, cumplimiento la obligación legal establecida en los numerales 4 y 5 del art. 70 de la misma ley, demostrando de esta manera las operaciones comerciales y el perfeccionamiento del hecho generador como lo establece el art. 4 inc. a) de la Ley 843. Sobre el particular la Autoridad General de Impugnación Tributaria en la Resolución del Recurso Jerárquico hoy impugnado, en el punto xiii del mismo apartado, de forma correcta legal señaló: *“Además de lo anterior, el sujeto pasivo en virtud a lo previsto en el numeral 7 del art. 68 de la Ley 2492, debió formular y aportar, en la forma y en los plazos previstos en el Código Tributario Boliviano, todo tipo de pruebas y alegatos para establecer la verdad material de los hechos, pudo aportar todos los medios de prueba a su alcance para acreditar sus compras, inclusive mediante certificaciones de su proveedor, en las que el vendedor además de acreditar dichas ventas observadas (mediante copias de facturas de ventas, libros de ventas IVA, declaraciones juradas presentadas, comprobantes de ingresos, notas de remisión, salida de almacenes entre otros), demuestre que las compras observadas, fueron declaradas y pagadas al proveedor ante la Administración Tributaria, lo que no ocurrió en el presente caso; aspectos, que no fueron analizados de forma correcta por la instancia de alzada, puesto que el lineamiento establecido por esta instancia jerárquica, a partir de la Resolución Jerárquica STG-RJ/0064/2005, de 23 de junio de 2005, para los casos en los cuales el recurrente pretende demostrar la efectiva realización de la transacción, en virtud al art. 76 de la Ley 2492, debe aportar documentos que demuestren la compra y venta observada, inclusive acudiendo a su proveedor, más cuando la observación mencionada, fue preliminarmente formulada en la vista de cargo y ratificada en la resolución determinativa”*. Más adelante en el punto xvi.- señala: *“Por todo lo expuesto en el desarrollo de la presente fundamentación, al no haber el sujeto pasivo desvirtuado las observaciones realizadas por la Administración Tributaria a las facturas de compras, con prueba fehaciente durante el Proceso de Determinación, en la sustanciación del Recurso de Alzada, ni en la presente instancia jerárquica, dio lugar a la depuración del Crédito Fiscal IVA de los periodos enero, febrero y marzo/2010; más si se toma en cuenta, que la carga de la*

prueba (onus probandi) conforme establece el art. 76 de la Ley 2492, le corresponde al sujeto pasivo, en consecuencia corresponde revocar parcialmente la resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0222/2015, de 18 de febrero de 2015, respecto a las facturas 6228, 6230, 6238, 6240, 6242, 6244, 6246, 6249, del periodo enero; Facturas 7151, 7154, 7156, 7158, 7161, 7163, 7165, 6953, 6955 de febrero y las Facturas Nrs. 7167, 7169, 7171, 7174, 6960, 7176, 6963, 7178, 1371, y 7180, del periodo fiscal marzo 2010, acto que dejo sin efecto la depuración de las mismas". Razonamiento y justificación que esta Sala Especializada considera correcta y legal, en virtud a que, siendo la finalidad de los recursos administrativos por disposición del art. 200 inc. 1) de la Ley 2492, el establecimiento de la verdad material sobre los hechos, con el propósito de tutelar el legítimo derecho del Sujeto Activo a percibir la deuda, así como el del Sujeto Pasivo a que se presuma el correcto y oportuno cumplimiento de sus obligaciones tributarias, y habiéndose demostrado en el presente caso que la entidad demandante a los fines de beneficiarse con el crédito fiscal, no ha cumplido con el tercer requisito cual la demostración de la efectiva realización de las transacciones observadas emergente de la aplicación de los arts. 4 y 8 de la Ley 843, en virtud de no haber adjuntado la documental exigida por la Administración Tributaria en relación a las facturas observadas como lo señalan los arts. 4 y 5 del art. 70 de la Ley 2492 en relación a los arts. 76 de la misma y arts. 36, 37 del Código de Comercio, exigencia documental que tenía el propósito de que, a través de ella el sujeto pasivo informe adecuadamente los aspectos pertinentes del ciclo íntegro que corresponde a una transacción desde que se inicia hasta que concluye.

Por lo manifestado, no resulta evidente que la Autoridad de Impugnación Tributaria haya legislado ilegalmente un nuevo requisito de validez del crédito fiscal, vulnerando el principio de reserva legal o que la razón de la sanción este basado solamente en los montos considerables de las transacciones o solo tenga como referencia o motivo la cantidad y frecuencia de las compras, o que se trate de una resolución contradictoria, o que se haya basado solo en la información que los proveedores de los productos adquiridos sean comercializadores de facturas, debido a que, la exigencia de la documentación complementaria al sujeto pasivo por parte de la Administración Tributaria para la demostración de la efectiva realización de las transacciones observadas no solo se basó en las pruebas aportadas por el sujeto pasivo, sino también en los hechos acontecidos que demostraban la inexistencia del hecho generador o de la efectiva transacción, decisión que encuentra su respaldo legal en los arts. 66 – 1) y 100 – 1) de la Ley 2492, así como la normativa señalada en los incisos 4 y 5 del art. 70 de la misma ley, en relación a los arts. 76 de la Ley 2492 y arts. 36, 37 y 40 del Código de Comercio.

En definitiva, el Supremo Tribunal de Justicia a través de su Sala Especializada, concluye que no existe contradicción interna en la resolución jerárquica, tampoco se observa conculcación de normas legales, al contrario se observa una correcta valoración e interpretación en su argumentación técnica-jurídica que se ajusta a derecho; máxime si lo afirmado en la demanda no desvirtúa los fundamentos de la



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

resolución administrativa impugnada; por lo que corresponde desestimar la demanda interpuesta por la Administración Tributaria.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Adm., Social y Adm. Primera del Tribunal Supremo de Justicia, con la atribución contenida en el art. 2.2 de la Ley 620 de 29 de diciembre de 2014 y 787 del CPC, en virtud de los fundamentos expuestos, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fs. 39 a 42, interpuesta por Carlos Antonio Baeny en representación de la Sociedad Agencia Despachante de Aduanas MERCAN S.R.L., en consecuencia mantiene firme, subsistente y con total validez la Resolución del Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ 0814/2015, de 11 de mayo, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

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

Regístrese, notifíquese y archívese.

Dr. Arantxa Cecilia Sepúlveda
MAGISTRADO SALA CONTENCIOSA
Y ADM. PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

MSc. Jorge I. von Borries M.
PRESIDENTE
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADM. PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Ante mí:

Abog. David Valdivia Terán
SECRETARIO DE SALA
Sala Contenciosa y Contenciosa Adm.
Social y Adm. Primera
Tribunal Supremo de Justicia

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
 ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
 SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA
 SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA

Sentencia N° 06 Fecha: 16-02-2016

Libro Tomas de Razón N° 7

Abog. Moises Aragón
AUXILIAR
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

ESTADO PLURINACIONAL DE BOLIVIA



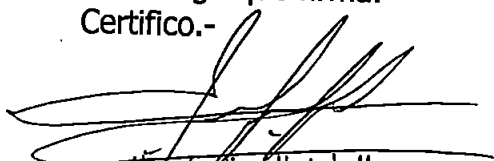
ORGANO JUDICIAL
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
CITACIONES Y NOTIFICACIONES


En la ciudad de Sucre, a horas 10:36 del lunes 22 de febrero de 2016 años,
notifiqué a:

Agencia Despachante de Aduanas Mercan S.R.L.

CON LA SENTENCIA N° 06/2016 C.A., mediante cédula de ley fijada en puerta de Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en presencia del testigo que firma.

Certifico.-


Abog. Santiago Hurtado M.
OFICIAL DE DILIGENCIAS
Sala Contenciosa y Contenciosa Adm.
Social y Adm. Primera
Tribunal Supremo de Justicia


TESTIGO
Ximeno Zamko Vardas
C.Z 2553713 an


En la ciudad de Sucre, a horas 10:38 del lunes 22 de febrero de 2016 años,
notifiqué a:

Autoridad General de Impugnación Tributaria

CON LA SENTENCIA N° 06/2016 C.A., mediante cédula de ley fijada en puerta de Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en presencia del testigo que firma.

Certifico.-


Abog. Santiago Hurtado M.
OFICIAL DE DILIGENCIAS
Sala Contenciosa y Contenciosa Adm.
Social y Adm. Primera
Tribunal Supremo de Justicia


TESTIGO
Ximeno Zamko Vardas
C.Z 2553713 an

En la ciudad de Sucre, a horas 10:40 del lunes 22 de febrero de 2016 años,
notifiqué a:

**Bernardo Gumucio Bascope en representación legal de
Graco Santa Cruz**

CON LA SENTENCIA N° 06/2016 C.A., mediante cédula de ley fijada
en puerta de Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa,
Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en presencia
del testigo que firma.
Certifico.-



Abog. Santiago Hurtado M.
OFICIAL DE DILIGENCIAS
Sala Contenciosa y Contenciosa Adm.
Social y Adm. Primera
Tribunal Supremo de Justicia



TÉSTIGO

Ximenes Yankto Vantuno
C. I. 75527130h