



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

**TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA
ADMINISTRATIVA, SOCIAL Y
ADMINISTRATIVA
SEGUNDA**

SENTENCIA N° 077/2017

EXPEDIENTE : 357/2015
DEMANDANTE : Gerente Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales
DEMANDADO(A) : Autoridad General de Impugnación Tributaria
TIPO DE PROCESO : Contencioso Administrativo
RESOLUCIÓN IMPUGNADA : R.J.AGIT- N° 1396/2015 de 03/08/2015
MAGISTRADO RELATOR : Dr. Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
LUGAR Y FECHA : Sucre, 3 de abril de 2017

VISTOS EN LA SALA: La demanda contencioso administrativa de fs. 52 a 58 de obrados, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1396/2105, de 3 de agosto de 2013, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, la respuesta de fs. 68 a 75, réplica, dúplica, argumentos del tercero interesado, los antecedentes del proceso; y

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA

I.1 Antecedentes de hecho de la demanda.

Que, el 21 de octubre de 2014, se notificó al contribuyente Policía Boliviana – Comando General, con la Orden de Verificación N° 1425300063 de 14 de octubre, mediante la cual se le comunica que será objeto de un Procedimiento de Fiscalización, con alcance al Debito Fiscal IVA y su efecto en el IT, de los periodos fiscales enero y febrero de la gestión 2009, informándole que

debe presentar la documentación requerida en el plazo de 5 días hábiles desde su legal notificación.

De la información cruzada, revisión de la Base de datos Corporativa del Servicio de Impuestos Nacionales y demás antecedentes administrativos del trabajo realizado, se emitió el Informe de Actuación CITE:SINGDLZP-II/DF/VI/INF/8282/2014 de 24 de noviembre de 2014, emergente del trabajo del Departamento de Fiscalización, se detalla claramente las observaciones a las facturas emitidas por el contribuyente Policía – Boliviana – Comando General durante los periodos 01/2009 y 02/2009, determinándose que las mismas fueron emitidas por el contribuyente, pero que no realizó el pago de impuesto al IVA como se verificó en la casilla 576 de su F-200 ni tampoco realizó el pago del IT, sobre el total de los ingresos como corresponde, sino por un importe inferior, como se verificó en su F-400.

En fecha 24 de noviembre de 2014, se emitió la Vista de Cargo N° 29-315-14, notificada el 26 de noviembre de 2014, en la que se establecen todos los hechos, actos, elementos y valoraciones, determinando una deuda tributaria de UFV's 174.113.-, equivalente a Bs. 349.151, importe que incluye tributo omitido, mantenimiento de valor, intereses y sanción del 100% por la conducta del contribuyente, de acuerdo al art. 165 de la Ley N° 2492.

Respecto a la conducta del contribuyente, se emitió el Dictamen de calificación de Conducta de 29 de diciembre de 2014, que establece que la conducta del sujeto pasivo, se adecua a la contravención señalada en el art. 165 de la Ley N° 2492, como omisión de pago.

El 29 de diciembre de 2014, se emitió la resolución determinativa N° 17-1582-14, notificada el 30 de diciembre de 2014, misma que cumple con los requisitos legales establecidos en el CTB, ratificando las observaciones contenidas en la Vista Carga y el Dictamen de Calificación de Conducta, resolviendo e intimando al contribuyente, al pago de la deuda tributaria de UFV's 30.998, equivalente a Bs. 62.392.

El 18 de febrero de 2015, fueron notificados con la interposición del recurso de alzada presentado por el contribuyente contra la RD N° 1582-14 de 29 de diciembre de 2014, habiendo respondido negativamente a dicho recurso, la



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Autoridad de Impugnación Tributaria, emite la resolución de recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0404/2015 de 11 de mayo de 2015, la cual resuelve, la cual resuelve revocar totalmente la citada RD, dejando sin efecto el tributo omitido.

En consecuencia, la AT, interpuso Recurso Jerárquico el 1 de junio de 2015, solicitando se revoque totalmente la Resolución de Recurso de Alzada, emitiéndose la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1396/2015 de 3 de agosto de 2015, que confirmó la Resolución de la ARIT, dejando sin efecto la deuda tributaria de Bs. 62.392.-, equivalente a 30.998 UFV's.

I.2.- Fundamentos de la demanda

1.- Sostuvo que, la Autoridad de Impugnación Tributaria, en la Resolución impugnada, efectuó una errónea aplicación del art. 76. d) de la ley N° 843, ya que pese a verificar la configuración del hecho generador del Impuesto a las Transacciones (IT), por la prestación de servicios que efectuó la Policía Boliviana y efectuando una fundamentación sesgada, confirmó la Resolución de Alzada, dejando sin efecto la deuda tributaria, legalmente determinada por la AT, al haberse verificado la actividad comercial realizada por la Policía Boliviana que abusó de lo previsto en el art. 76. d) de la Ley N° 843, realizando actividades lucrativas sin considerar que corresponde el pago del IT.

Sostuvo que, la AT, desconoce el hecho de que la Policía Boliviana, en su unidad de Batallón de Seguridad Física, sea dependiente del Estado Nacional, señalando al respecto lo previsto en los arts. 252 de la CPE y 5 de la Ley Orgánica del Ministerio Público.

Que, los recursos propios obtenidos por la prestación de servicios de seguridad privada tienen una cuenta separada del presupuesto general de, es decir, por disposición expresa de la Resolución Suprema N° 227336 de 21 de mayo de 2007, se ha creado una cuenta con una partida presupuestaria especial a efecto de diferenciar el manejo de ambos recursos, por lo que estos recursos no llegan a ingresar al TGN, por lo que no se tiene conocimiento cierto como es que tales recursos, y si efectivamente están destinados conforme establecen las Resoluciones Supremas N° 226320 de 13 de marzo de 2006 y N° 227336 de 21 de mayo de 2007.

Sostuvo que, los recursos propios provenientes del Batallón de Seguridad Privada, emerge de la actividad económica que no es otra que la venta de servicios de seguridad cuyo destino y uso si bien está regulado de forma general, no puede estar presupuestado, considerando la variación de precios que pueda producirse de año a año y se encuentra librado a la libre oferta y demanda, toda vez que el Decreto Supremo que lo crea no establece límite, ni escala de dichos servicios, manejándose a discrecionalidad y según las necesidades del grupo humano que lo conforman.

De donde se tiene que, la Resolución impugnada, carece del adecuado análisis de la naturaleza comercial que se constituye en la prestación de servicios del Batallón de Seguridad Física (Privada), misma que incluso compete injustamente en el mercado actual con el sector privado, aprovechando de la imaginaria exención del IT.

Consecuentemente, queda claramente establecido que el servicio que presta el contribuyente deja de ser de naturaleza pública (estatal), más al contrario, se convierte en un servicio de carácter privado, que por sus características se encuentra gravado con el IT, citando al respecto lo previsto en el art. 72 de la Ley N° 843, lo que denota en forma taxativa y puntual que una vez configurado el hecho generador del IT sobre los servicios prestados por parte del Comando General de la Policía Boliviana, independientemente de su calidad de ente perteneciente al sector público, no es menos cierto que dicha situación no lo exime del alcance del Impuesto a las Transacciones (IT).

También denunció que la AGIT al emitir la Resolución impugnada, vulneró el derecho al debido proceso y a la defensa previsto en el art. 115. II de la CPE.

En este sentido adujo que, en una flagrante y clara afectación al debido proceso en su vertiente a una debida fundamentación y motivación de la Resolución de Recurso Jerárquico, la cual carece de este elemento esencial que debe poseer toda resolución, como el de la fundamentación, ya que no consideró en su integridad los datos del proceso y todos los elementos probatorios presentados por la AT y, que dieron lugar al proceso de fiscalización, citando sobre el tema la SC N° 1060/2006-R.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Es más, la Resolución impugnada, omite dar pronunciamiento a algunos de los fundamentos expuestos por la AT, con el argumento de que no corresponde emitir pronunciamiento al respecto, tampoco se ingresa a considerar otros argumentos, vulnerando de manera flagrante, no solo el derecho al debido proceso, sino el derecho a una valoración razonable de toda la prueba que cursa en antecedentes, pues se ha demostrado que el contribuyente, pese a ser una institución dependiente del Estado, desempeña actividades comerciales de forma habitual, y que en estricta valoración de la realidad económica y verdad material de la actividad económica por la prestación de servicios de seguridad física que debió ser analizada y considerada conforme señala el inc. b) del párrafo II del art. 8 de la Ley N° 2492 en cuanto a los métodos de interpretación, citando también lo previsto en el art. 72 de la Ley N° 843, concordante con el art. 2. d) del DS N° 21532, quedando plenamente demostrado que la AGIT a momento de emitir la Resolución impugnada, efectuó una incorrecta y sesgada aplicación de dicha normativa, debido a que no tomó en cuenta el alcance de esta última, limitándose a asevera que la Policía Boliviana por ser una entidad que forma parte del Estado, se encuentra exenta de la obligación del IT, sin considerar el principio de verdad material, citando sobre el tema lo establecido en la SC 0427/2010-R de 28 de junio de 2010 y el párrafo Tercero de la Resolución Suprema N° 226320 de 13 de marzo de 2006, marco normativo que confirma la Policía Boliviana presta servicios de carácter privado y que el destino de esos ingresos no siempre serán para el pago de haberes y beneficios del personal que se emplea para la ejecución del servicio de seguridad física estatal, sin eximir obligaciones impositivas dispuestas por ley.

En consecuencia, y conforme a la normativa legal citada, se evidencia que la AT, demostró que el contribuyente si se encuentra obligado al pago del IT, por prestar servicios lucrativos comerciales de forma habitual y en un mercado de competencia abierta, suscribiendo contratos de prestación de servicios, traducido en la prestación de servicio de seguridad física realizada a instituciones privadas.

También denunció ausencia de motivación en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1396/2015, citando sobre el punto, jurisprudencia contenida en las SSCC Nos. 0043/2005-R de 14 de enero de 2005 y 1060/2006-R, aduciendo que la Resolución Impugnada, carece de fundamentación ya que

prescinde referirse a todos los argumentos expuestos por la AT, además de los elementos probatorios, denotando falencias a momento de su emisión.

Por lo expuesto, y siendo que la AGIT se basó escuetamente en la cita de la interpretación literal de los arts. 8 y 76 de la Ley N° 2492, sin exponer mayores fundamentos ni análisis de la posición asumida.

I.3 Petitorio.

En base a los argumentos resumidos, solicita se declare probada la demanda y en consecuencia se revoque la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1396/2015 de 3 de agosto de 2015 y se confirme la Resolución Determinativa N° 17-1582-14 de 29 de diciembre de 2014.

II. DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA.

Que, admitida la demanda por decreto de fs. 60, se corrió traslado, citándose a la institución demandada, apersonándose por memorial de fs. 68 a 75 vta., Daney David Valdivia Coria, en representación legal de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en mérito a la Resolución Suprema N° 10933 de 7 de noviembre de 2013 cursante a fs. 66 de obrados; quien luego de exponer los antecedentes administrativos, en tiempo hábil contestó negativamente la demanda, expresando en síntesis lo siguiente:

Que, la Ley N° 843 (TO), en el art. 72 crea el Impuesto a las Transacciones (IT), aplicable sobre el ejercicio en el territorio nacional, citando también lo previsto en los arts. 73, 74 y 76. d) del mismo cuerpo normativo.

En este punto precisó que contrariamente a lo manifestado por el demandante, el hecho generador tiene como consecuencia el nacimiento de la obligación tributaria, empero, la doctrina tributaria enseña que a pesar de configurarse el hecho imponible, existen condiciones peculiares que neutralizan la consecuencia jurídica, es decir, que aun perfeccionándose el hecho generador del tributo a pagar, la norma tributaria prevé la existencia de dispensa de la obligación tributaria material, a la cual se denomina exención, por ello no es correcto que la AT, señale la existencia de una fundamentación sesgada, cuando la AGIT, se limitó a emitir resolución con base a los hechos, antecedentes y en el derecho aplicable, conforme lo establecido en el art. 211. II del CTB.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Ahora bien, siendo que el objeto de impugnación presentado por el demandante versa sobre la procedencia o no de la obligación del IT; cabe citar lo previsto en el art. 76. d) de la Ley N° 843 referente a la exención del pago del IT, por lo que, en el entendido de que las exenciones en materia tributaria deben interpretarse con el método literal, conforme el art. 8 de la Ley 2492, en ese entendido, a fin de aplicar la exención corresponde revisar la naturaleza del sujeto pasivo, para cuyo efecto citó lo previsto en los arts. 252 de la CPE, 4 de la Ley Orgánica de la Policía Nacional y el artículo único del Decreto Presidencial N° 2225, establece que de este modo el Comando General de la Policía Boliviana, es una instancia dependiente del Estado que efectúa servicios de seguridad que se encuentran regulados por las Resoluciones Supremas Nos. 226320 de 13 de marzo de 2006 y 227336 de 21 de mayo de 2007, por lo que de acuerdo a lo previsto en el art. 76. d) de la Ley N° 843 (TO) interpretado literalmente según el art. 8 de la Ley N° 2492, los servicios que presta se encuentran exentos de la obligación del IT y no pudiendo interpretarse de manera extensiva a la norma, la que si bien el Comando de la Policía Boliviana, conforme a los resultados de la verificación efectuada por la AT, obtuvo ingresos al haber emitido facturas por servicios de seguridad prestados al Banco de la Unión SA., que se constituyen en operaciones comerciales a través del Batallón de Seguridad Privada, conforme el art. 72 de la Ley N° 843, estando alcanzados por el IT, empero, no es menos cierto que en tema de exenciones, la realización del hecho imponible, ya no se traduce en el mandato de pago que la norma tributaria originalmente ha previsto, por lo que en el presente caso, si bien se verifica la configuración del hecho generador del IT; sin embargo, por la dispensa otorgada en el art. 76. d) de la Ley N° 843, el sujeto pasivo queda liberado del cumplimiento material del tributo.

II. 1 Petitorio.

Concluye solicitando se declare improbadamente la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1396/2015 de 3 de agosto.

III. INTERVENCIÓN DEL TERCER INTERESADO Y SU PETITORIO.

No cusa en obrados.

IV. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

Que, de la revisión de antecedentes procesales, se establece que:

El 21 de octubre de 2014, la AT, notificó a Lourdes Layme Quispe, representante del Comando General de la Policía Boliviana, con la Orden de verificación N° 14250300063, con alcance de la verificación a los hechos y/o elementos relacionados con el Debito Fiscal IVA y su efecto en el IT, por los periodos fiscales enero y febrero de 2009, emplazándole a presentar documentación de respaldo.

El 28 de octubre de 2014, según Acta de Recepción el Comando General de la Policía Boliviana, entregó documentación consistente el formulario 200, fotocopias de Libro de Ventas y de las facturas observadas de los periodos fiscales observados.

En la misma fecha, el sujeto pasivo, mediante Oficio N° 028/2014, presentada ante la AT, señaló que dicha institución dependiente del Gobierno y como parte del Estado Nacional, de acuerdo con el art. 76. d) de la Ley N° 843, se encuentra exenta del pago del IT; asimismo, según sus obligaciones no se encuentra contemplado el pago del mismo.

El 29 de octubre de 2014, el Comando General de la Policía Boliviana, mediante Oficio N° 029/2014, solicitó cinco días de prórroga para la entrega de documentación requerida, solicitud que fue denegada por la AT.

El 6 de noviembre de 2014, la AT, labró al Acta de Contravenciones Tributarias N° 14254400081, por haber incurrido en el incumplimiento de deberes formales de la entrega total de documentación solicitada, sancionado al contribuyente con la suma de 3.000 UFV's.

El 24 de noviembre de 2014, la At, emitió el Informe SIN/GDLPZ-II/DF/VI/INF/8282/2014, que señala que el contribuyente no determinó correctamente los opuestos IVA e IT, conforme a la Ley por facturas de ventas emitidas y no decalvadas en los impuestos a los cuales se encuentra obligado.

El 26 de noviembre de 2014, la AT, notifico a Lurdes Layme Quispe, representante del Comando General de la Policía Boliviana con la Vista de Cargo



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Nº 290315-14 de 24 de noviembre de 2014, estableciendo una deuda tributaria de 174.113 UFV's, equivalente a Bs. 349.151.-.

EL 26 de diciembre de 2014, el sujeto pasivo mediante Oficios Nos. 037/2014 y 40/2014, presentó argumentos de descargo, señalando que son sus obligaciones tributarias la presentación de los Formularios Nos. 200 y 608, no así el Formulario 400, ya que conforme al art. 76. d) de la ley Nº 843, está exento al pago del IT por los servicios prestados por el Estado nacional, los Departamentos, las Municipalidades, sus dependencias, reparticiones descentralizadas y desconcentradas, con excepción de las empresas públicas.

El 29 de diciembre de 2014, la AT, emitió el Informe Complementario Nº 10304/2014, en el cual señaló con relación al Debito Fiscal IVA que, habiéndose revisado los reportes generados por el Sistema Ayni, a la fecha, los planes de pago fueron cumplidos, habiéndose cancelado el total de la deuda; respecto al IT señala que, si bien el contribuyente se encuentra registrado en el Padrón de Contribuyentes como entidad pública y gravado por el IVA e RC-IVA, se debe considerar que declaró el Formulario 400, no solo en los periodos de la gestión 2009, sino en periodos de la gestión 2004, como se evidenció en el Sistema SIRAT, que surte efectos jurídicos, conforme el art. 7 del DS Nº 27310; concluye que los descargos presentados dentro del plazo establecido, no están debidamente fundamentados; por lo que, ratifica el contenido del referido acto que establece la deuda tributaria de 174.113 UFV's, equivalente a Bs. 349.161.-.

El 31 de diciembre de 2014, la At, notificó a Walter Jonny Villarpando Moya con la Resolución Determinativa Nº 17-1582-14 de 29 de diciembre de 2014, que resuelve determinar de oficio sobre base cierta, las obligaciones impositivas del sujeto pasivo que asciende a 30.998 UFV's, equivalente a Bs. 63.392.-.

Ante esta circunstancia, Edwin Roger Rondo Mamani, en representación legal del Comandante General de la Policía Boliviana, interpuso Recurso de Alzada, (fs. 122 a 116 del anexo 1), resuelto por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria mediante Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0404/2015, de 11 de mayo de 2015 (fs. 218 a 237 vta., del anexo 2, revocando totalmente la Resolución Determinativa Nº 17-1582-14 de 29 de diciembre de 2014, emitida por la Gerencia Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales, contra el Comando General de la Policía Boliviana, en

consecuencia deja sin efecto el tributo omitido, más intereses y multa por omisión de pago por el IT, de los períodos fiscales enero y febrero de 2009.

Como consecuencia del aludido fallo, la Gerencia Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales, a través de su representante legal, presentó Recurso Jerárquico, conforme se evidencia a fs. 260 a 266 del anexo 2, resuelto mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1396/2015 de 3 de agosto de 2014 de fs. 31 a 37 del expediente, que confirmó la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0404/2015, de 11 de mayo de 2015, dictada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz, dentro del Recurso de Alzada interpuesto por el Comando General de la Policía Boliviana, dejando sin efecto la deuda tributaria de Bs. 62.392.-, equivalente a 30.998 UFV's.

Contra esta determinación, la Gerencia Distrital La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), formuló demanda contenciosa administrativa conforme consta de fs. 52 a 58 del expediente.

Por memorial de fs. 118 a 124, la institución demandante presentó su réplica, en tanto que de fs. 1128 a 130, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, presentó dúplica, dando lugar al proveído de fs. 131 que decretó "Autos para Sentencia".

V. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

Que, por la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, cuyo conocimiento y resolución de la controversia en única instancia, conforme la previsión de los arts. 778 a 781 del Cód. Pdto. Civil, siendo el objeto -según la veracidad o no del reclamo planteado- conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, por cuanto el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico; corresponde a esta Sala del Tribunal Supremo analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales en la fase administrativa, con relación a los argumentos expuestos por la entidad demandante y, realizar el control judicial de legalidad sobre los hechos resueltos en el Recurso Jerárquico por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

En el caso de autos, la controversia consiste en dilucidar si los Servicios de Seguridad Privada prestados por el Batallón de Seguridad dependiente del Comando General de la Policía Boliviana, están gravados por el Impuesto a las Transacciones (IT), como afirma la Administración Tributaria, o por el contrario estaría exento del pago de dicho impuesto, como determinaron las Autoridades Administrativas a tiempo de emitir sus resoluciones.

Al respecto corresponde precisar que, el art. 72 de la Ley N° 843 prevé: *“El ejercicio en el territorio nacional, del comercio, industria, profesión, oficio, negocio, alquiler de bienes, obras y servicios o de cualquier otra actividad lucrativa o no cualquiera sea la naturaleza del sujeto que la preste, estará alcanzado con el impuesto que crea este Título que se denominara impuesto a las transacciones, en las condiciones que se determinan en los artículos siguientes.*

También están incluidos en el objeto de este impuesto los actos a Título Gratuito que supongan la transferencia de dominio de bienes muebles, inmuebles y derechos.

No se consideran comprendidas en el objeto de este impuesto las ventas o transferencias que fueran consecuencia de una reorganización de empresas o de aportes de capitales a las mismas. La reglamentación definirá qué debe entenderse, a estos fines, por reorganización de empresas y dispondrá los requisitos a cumplir por los sujetos involucrados en la misma”.

Por su parte el art. 73 de la misma norma legal señala: *“Son contribuyentes del impuesto las personas naturales y jurídicas, empresas públicas y privadas y sociedades con o sin personalidad jurídica incluidas las empresas unipersonales”.* En tanto que en su art. 74 establece: *“El impuesto se determinará sobre la base de los ingresos brutos devengados durante el periodo fiscal por el ejercicio de la actividad gravada...”.* La normativa descrita nos permite apreciar con verosimilitud que actividades están alcanzadas por el Impuesto a las Transacciones (IT).

Ahora bien, respecto a las exenciones, debemos partir por dar una definición sobre este concepto; es así que el Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual de Guillermo Cabanellas (pág. 628) define como: *“Situación de privilegio o inmunidad de que goza una persona o entidad para no ser*

comprendida en una carga u obligación, para regirse por leyes especiales. Liberación, libertar, franqueza. Exceptuación, excusa. Causa legal para librarse del servicio militar, por defectos físicos, enfermedades, especiales razones de familia y otros motivos. Relevo propio de prestación o tarea que en principio habrían correspondido. Causa excluyente de un deber. Concurrencia de una eximente en lo penal: En materia fiscal, expresa relevación de un gravamen, por estar comprendido en categoría no imponible o por circunstancias que lo justifiquen en casa supuesto”.

En materia tributaria este privilegio está previsto en el art. 19 del Código Tributario Boliviano Ley N° 2492 que señala: I. *“Exención es la dispensa de la obligación tributaria material; establecida expresamente por Ley”.* II. *“La Ley que establezca exenciones, deberá especificar las condiciones y requisitos exigidos para su procedencia, los tributos que comprende, si es total o parcial y en su caso, el plazo de duración”.*

Sobre el tema, la Ley N° 843 en el Capítulo III Exenciones, en el art. 76 señala que están exentos de este gravamen: d) Los servicios prestados por el Estado Nacional, los Departamentos y los Gobiernos Municipales, sus dependencias, reparticiones descentralizadas y desconcentradas, con excepción de las empresas públicas”.

En este contexto, el art. 8 (Métodos de Interpretación y Analogía) de la Ley N° 2492 (CTB), dice: I. *“las normas tributarias se interpretaran con arreglo a todos los métodos admitidos en Derecho pudiéndose llegar a resultados extensivos o restrictivos de los términos contenidos en aquellas. **En exenciones tributarias serán interpretados de acuerdo al método literal”*** (el resaltado es de nuestra autoría).

Como se podrá advertir, la normativa descrita *ut supra* de manera textual y expresa señala que la exención del Impuesto a las Transacciones (IT), comprende a los servicios prestados por el Estado Nacional.

En ese sentido, analizado los antecedentes que informan al proceso, se evidencia que el sujeto pasivo, en este caso el Comando General de la Policía Boliviana depende del Estado Boliviano, así determina el art. 252 de la CPE que señala: *“Las Fuerzas de la Policía Boliviana Dependen de la Presidencia o del*



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Presidente del Estado por intermedio de la Ministra o Ministro de Gobierno". Por su parte el art. 4 de la Ley Orgánica de la Policía Nacional Ley N° 734 de 8 de Abril prescribe: "La Policía Nacional depende del Presidente de la Republica, quien ejerce autoridad por intermedio del Ministerio del Interior, Migración y Justicia", mientras que el Decreto Presidencial N° 2225 de 19 de diciembre de 2014 en su Único Considerando en concordancia con el art. 251 de la CPE, en su párrafo primero determina: "Que al Párrafo I del Artículo 251 de la Constitución Política del Estado, dispone que la Policía Boliviana como fuerza pública, tiene la misión específica de la defensa de la sociedad y la conservación del orden público y el cumplimiento de las leyes en todo el territorio boliviano, ejerciendo la función policial de manera integral, indivisible y bajo mando único, en conformidad con la ley Orgánica de la Policía Nacional y las demás leyes del Estado".

Por otra parte, es importante señalar lo previsto en la parte resolutive tercera de la Resolución Suprema N° 226320 de 13 de marzo de 2006 que establece: "A partir de la presente resolución Suprema, todos los recursos propios generados por los Batallones de Seguridad Física (privada) por el servicio que prestan a instituciones de carácter privado, sern depositados en la Cuenta del tesoro General de la nación "Cuenta TGN 111 (Otros)" de la Policía Nacional, que será manejada como cuenta separada del presupuesto General de la Policía Nacional, cuyo destino exclusivo será el pago de haberes, beneficios, dotación y otros que correspondan al funcionamiento de los indicados batallones". Por su parte la Resolución Suprema N| 227336 de 21 de mayo de 2007, dispone: "Que los recursos generados por los batallones de Seguridad Física (Privada), del país, provienen de ingresos propios financiados con fuente 111 "TGN - Otros Ingresos", los mismos que deben cubrir todos los gastos que demanda en los indicados Batallones, para cuyo propósito se cuenta con una categoría programática específica dentro del presupuesto de la Policía Nacional".

Otro aspecto que es necesario destacar es la Consulta de Padrón cursante a fs. 18 del Anexo 2, se evidencia que el Comando General de la Policía Boliviana, inscrito desde el 1 de enero de 1985, cuya actividad principal es Administración Pública y Defensa, Planes de Seguridad Social y Afiliación Obligatoria, teniendo como obligaciones tributarias los impuestos IUE, RC-IVA y el IVA, mas no así el Impuesto a las Transacciones (IT).

En base a los antecedentes y la normativa descrita precedentemente, se tiene la certidumbre el Comando General de la Policial Boliviana, es una entidad que forma parte del Estado Boliviano y que sus ingresos o recursos generados por los Batallones de Seguridad Física Privada, no son en beneficio de particulares sino de la Policía Boliviana, por lo que de acuerdo a lo estatuido por el art. 76. d) de la Ley N° 843 (TO), los servicios que presta se encuentran exentos del pago del Impuesto a las Transacciones (IT), como acertadamente se determinó el sede administrativa, no siendo por tanto evidente lo alegado sobre este punto por la institución demandante.

En cuanto a la garantía del debido proceso, se encuentra consagrado y reconocido en el art. 115.II de la CPE, cuyo texto expresa que: *"El Estado garantiza el derecho al debido proceso, a la defensa y a una justicia plural, pronta, oportuna, gratuita, transparente y sin dilaciones"*; y, precisado en el art. 117.I de la Norma Fundamental que dispone: *"Ninguna persona puede ser condenada sin haber sido oída y juzgada previamente en un debido proceso"*; además, el debido proceso, se encuentra reconocido como un derecho humano por instrumentos internacionales en la materia como el Pacto de San José de Costa Rica (art. 8) y el Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos (art. 14), que conforme al art. 410.II de la CPE, forman parte del bloque de constitucionalidad; en definitiva, el debido proceso es entendido como el derecho de toda persona a un proceso justo y equitativo en el que sus derechos se acomoden a lo establecido por las normas jurídicas aplicables a casos similares, implica el conjunto de requisitos a observar en las instancias procesales, con la finalidad de que las personas puedan defenderse adecuadamente ante cualquier tipo de acto emanado del Estado que pueda afectar sus intereses o derechos, principio que fue debidamente aplicado por las autoridades administrativas a tiempo de emitir sus resoluciones, no siendo por tanto evidente su incorrecta aplicación.

En cuanto a la falta de motivación de la resolución impugnada la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria, al emitir la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-1396/2015 de 3 de agosto de 2015, emitió un fallo conforme a lo previsto en el art. 198. I del CTB que señala: Los Recursos de Alzada y Jerárquico deberán interponerse por escrito, mediante memorial o carta simple, debiendo contener: e) *"Los fundamentos de hecho y/o de derecho, según sea el*



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

caso, en que se apoya la impugnación, fijando con claridad la razón de su impugnación, exponiendo fundamentamente los agravios que se invoquen e indicando con precisión lo que se pide” Por su parte, el art. 221. I del mismo cuerpo legal establece: “Las resoluciones se dictaran en forma escrito y contendrán su fundamentación, lugar y fecha de su emisión, firma del Superintendente Tributario que la dicta y la decisión expresa, positiva y precisa de las cuestiones planteadas”. No siendo por tanto lo afirmado por la parte demandante.

Por todo lo referido anteriormente, este Tribunal con la facultad conferida para realizar el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos ejercidos en sede administrativa, concluye que la AGIT, al pronunciar la Resolución impugnada, no incurrió en conculcación de normas legales, al contrario realizó correcta valoración e interpretación; máxime si los argumentos expuestos en la demanda por la entidad demandante no desvirtúan de manera concluyente, los fundamentos expuestos en la resolución administrativa impugnada.

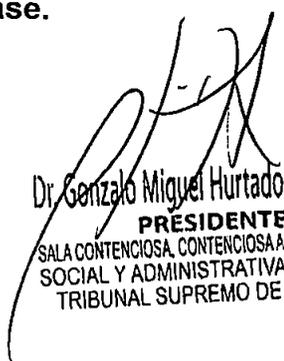
POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida por los arts. 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil, los arts. 2.2 y 4 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda cursante de fs. 52 a 58, de obrados, manteniendo firme y subsistente la Resolución del Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ 1396/2015 de 3 de agosto de 2015.

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

Regístrese, notifíquese y cúmplase.


Mgr. Fidel Marcos Tordoya Rojas
MAGISTRADO
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA




Dr. Genzalo Miguel Hurtado Zamorano
PRESIDENTE
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Ante mí:

Rene Yván Espada Nauda
SECRETARIO
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADM. SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

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

Sentencia N° 077/2017... Fecha: 03/04/17.....

Libro Tomas de Razón N° 01/2017-CA.....

Rene Yván Espada Nauda
SECRETARIO
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADM. SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

[Faint handwritten notes]



[Faint text, possibly a stamp or additional signature]