



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

**TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA**  
**SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM., SOCIAL Y ADM. PRIMERA**  
**Sentencia N° 112**  
**Sucre, 5 de diciembre de 2016**

**Expediente** : 351/2015-CA  
**Materia** : Contencioso Administrativo  
**Demandante** : Gerencia Distrital de La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales  
**Demandado** : Autoridad General de Impugnación Tributaria  
**Resolución Impugnada** : AGIT-RJ 1403/2015 de 03/08/2015  
**Magistrado Relator** : Dr. Antonio Guido Campero Segovia

**VISTOS:** La demanda Contenciosa-administrativa de fs. 47 a 53, interpuesta por la Gerencia Distrital de La Paz II del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ 1403/2015 de 03/08/2015, cursante de fs. 29 a 44 del expediente, emitido por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT); la contestación de la AGIT de fs. 64 a 71; la réplica de fs. 107 a 113, como la dúplica de fs. 116 a 119; los antecedentes administrativos; y:

**CONSIDERANDO I:**

**I.1. De la Demanda Contenciosa Administrativa**

Luego de anotar los antecedentes de hecho que acaecieron en la causa en sede administrativa, anota como fundamentos de la demanda, los siguientes:

**I.1.1. Fundamentos de la demanda**

Con el propósito de que las autoridades generen convicción de los agravios sufridos con la emisión de la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1403/2015, se tiene las normas erróneamente interpretadas y aplicadas por la AGIT:

**a) La AGIT, en su Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1403/2015 efectuó una errónea aplicación del art. 76. d) de la Ley No. 843**

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, por la venta de servicios de seguridad, con fundamento carente y sesgado, sin considerar la verdad material y la realidad económica del contribuyente que se encuentran gravados por el IT, decide confirmar la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0407/2015, dejando sin efecto la deuda tributaria legalmente determinada por la administración tributaria, pese a haberse verificado la actividad comercial que realizaba la Policía Boliviana, abusó de lo establecido en el art. 76.d) de la Ley No. 843, realizando actividades lucrativas sin considerar que corresponde el pago del IT, siendo que la norma es clara al establecer en qué situaciones deben ser consideradas como generadoras del pago del IT.

Que el SIN, no desconoce que la Policía Boliviana en su Unidad de Batallón de Seguridad Física (privada) sea dependiente del Estado Nacional conforme al art. 252 de la Constitución Política del Estado (CPE), concordante con el art. 5 de la Ley Orgánica del Ministerio Público; así en ningún momento se pretendió obligar al pago del IT, por ejemplo al PAC, o el servicio prestado por los policías en los módulos de Estaciones Policiales Integrales (EPIs), debido q que estos servicios prestan servicios directos a la sociedad en su conjunto y son cubiertos con recurso de Tesoro General de la Nación (TGN), con un presupuesto vinculado a la ejecución presupuestaria y programación de operaciones, no reflejando dichas cuentas ningún movimiento de ingreso que no sean las transferencias del Estado en el SIGMA; en cambio los recursos propios obtenidos por la prestación de servicios de seguridad privada tienen una cuenta separada del presupuesto general, por disposición expresa de la Resolución Suprema (RS) No. 227336 de 21 de mayo de 2007, creada para diferenciar el manejo de ambos recursos, ya que los recursos de los servicios de seguridad privada, no ingresan al TGN, por cuanto emerge de una actividad económica que no es otra cosa que la venta de servicios de seguridad, cuyo destino y uso está regulado de forma general, no puede estar presupuestado y se encuentra librado a la libre oferta y demanda; en ese sentido la AGIT, no ha efectuado una correcta valoración de la documentación con la que sustenta su posición y tampoco consideró el tratamiento presupuestario y la independencia de gasto de acuerdo a sus necesidades sobre los recursos del Batallón de Seguridad Privada, y la realidad económica con la que se maneja sus ingresos, que en esencia tiene una naturaleza comercial lucrativa por la prestación de servicios, en la que incluso se encuentra condicionada a la suscripción de un contrato entre partes, sujeto a condiciones, tiempos y precios del servicio, conforme se establece en el párrafo II de la disposición quinta del DS No. 227336 de 21 de mayo de 2007, denotándose un servicio que presta el contribuyente deja de ser de naturaleza pública (estatal), más al contrario se convierte en un servicio de carácter privado, aprovechando injusta e ilegalmente la imaginaria exención del IT, utilizando ventaja inapropiada en desmedro de la empresa privada.

Que conforme al art. 72 de la Ley No. 843, se denota de 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 pública, no es menos cierto que dicha situación no exime del alcance del IT; que conforme al art. 2.d) del DS No. 21532 (Reglamento al IT), el manejo administrativo y contable así como la suscripción de contratos de prestaciones de servicios de seguridad privada dispuesto en el D.S. No. 227336, evidenciándose que la Policía Boliviana opera en servicios comerciales de servicios sujeto a contraprestación monetaria a favor de entes privados que contratan dichos servicios; en consecuencia, la venta de servicios de seguridad física privada a particulares, desnaturalizando la misión encomendada por el art. 251 de la CPE y 4 de la Ley Orgánica de la Policía Boliviana; por lo que tomando en cuenta la realidad económica de esta institución del orden, su forma de administración, contabilidad separada de la ejecución presupuestaria estatal, facturación de servicios y la suscripción de contratos de prestación de servicios, dispuesto en el DS



No. 227336 de 21 de mayo de 2007, se evidencia que el contribuyente desarrolla una actividad comercial de forma habitual; por lo que, no se encuentra alcanzado por la exención establecida en el art. 76.d) de la Ley No. 843; incurriendo así la AGIT, en una aplicación errónea de la Ley.

**b) Vulneración al derecho al debido proceso y la defensa previstos en el art. 115.II de la CPE**

Que la AGIT, con la emisión de la Resolución AGIT-RJ 1403/2015 de 15 de agosto, vulneró el derecho al debido proceso y la defensa en su vertiente a una debida fundamentación y motivación; ya que no consideró en su integridad los datos del proceso y todos los elementos probatorios presentado por la AT, y que dieron lugar al proceso de fiscalización, conforme lo entendió la Sentencia Constitucional (SC) No. 1060/2006-R; asimismo, omitió pronunciamiento de algunos fundamentos expuestos por la Administración Tributaria (AT), con el simple argumento de que: *“no corresponde emitir pronunciamiento al respecto”*; vulnerando de manera flagrante no sólo el derecho al debido proceso; sino el derecho a una razonable valoración de toda la prueba presentada por el sujeto activo en sede administrativa, en aplicación a las reglas de la sana crítica; por cuanto, la AT, ha demostrado fehacientemente que la policía boliviana pese a ser una institución dependiente del Estado, desempeña actividades comerciales de forma habitual, en estricta valoración de la realidad económica y verdad material, principio que estableció la SC No. 0427/2010-R de 28 de junio; hecho que debió ser analizada y considerada conforme el art. 8.II.B) de la Ley 2492-Código Tributario Boliviano (CTB), en cuanto a los métodos de interpretación; por cuanto para efectos tributarios esta institución sí se encuentra alcanzada y gravada por el IT, según dispone el art. 72 de la Ley No. 843, concordante con el art. 2.b) del DS No. 21532.

Asimismo, conforme la RS No. 226320 de 13 de marzo de 2006, se establece que la policía boliviana presta servicios de carácter privado; siendo que los recursos deberán ser depositados en la cuenta del TGN y además el destino de los ingresos serán para el pago de haberes, beneficios, dotación y otros que corresponda, no eximiendo la obligación impositiva dispuesta por ley.

**c) Ausencia de motivación en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1403/2015**

Al respecto la SC No. 0043/2005-R de 14 de enero, exige la motivación de las resoluciones judiciales de modo explícito o implícito; asimismo las SSCC. No. 1369/2001-R de 19 de diciembre y 1060/2006-R, la primera estableció que el derecho al debido proceso, exige que toda resolución sea debidamente fundamentada, y la segunda señaló que toda resolución debe contar además de la fundamentación fáctica, una fundamentación probatoria; en ese sentido, la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1403/2015, carece de aquellos elementos esenciales que debe existir en toda resolución.

Por lo expuesto y siendo que la decisión de la AGIT, se base en una escueta cita de la interpretación literal de los arts. 8 y 76 del CTB, sin exponer mayores fundamentos

X

ni análisis de la posición asumida; interpretación que debe implicar un razonamiento que va más allá de la simple lectura de su redacción.

### **Petitorio**

Solicita se dicte Resolución “*declarando probada la demanda contencioso administrativa, en consecuencia se resuelva revocar totalmente la resolución de recurso jerárquico AGIT-RJ 1403/2015 de 03 de agosto de 2015 emitida por la AGIT; en consecuencia declarar firme y subsistente la Resolución Determinativa No. 17-1580-14 (CITE: SIN/GDLPZ-II/DF/VI/RD/1408/2014) de 31 de diciembre de 2014.* (sic).

### **I.2. De la contestación a la demanda (AGIT)**

Citada que fue con la demanda y su correspondiente auto de admisión a la AGIT (fs. 87), dentro del plazo previsto por Ley, presentó repuesta negativa a la demanda, conforme se tiene del memorial saliente de fs. 64 a 71, bajo los siguientes argumentos:

1. En relación a que, la AGIT, en su Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1403/2015 habría efectuado una errónea aplicación del art. 76.d) de la Ley No. 843; al respecto, señaló que, el art. 19.I y II del DTB, establece que “*la exención es la dispensa de la obligación tributaria material, establecida expresamente por ley. La ley que establezca exenciones, deberá especificar las condiciones y requisitos exigidos para su procedencia, los títulos que comprende, si es total o parcial y en su caso, el plazo de su duración*”; en ese sentido las normas tributarias se deben interpretar con arreglo a todos los métodos admitidos en derecho, como el método literal, conforme dispone el art. 8.I del CTB. Ahora bien, el art. 72 de la Ley No. 843, en relación al IT, concordante con los arts. 73 y 74, así como el art. 76.d) de la citada Ley, dispone que están exentos del IT, entre otros, 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; por ello, contrariamente a los manifestado por el demandante, el hecho generador tiene como consecuencia el nacimiento de la obligación tributaria; empero la doctrina nos enseña que, a pesar de configurarse el hecho imponible, existen condiciones peculiares que neutralizan la consecuencia jurídica; es decir, aún perfeccionándose el hecho generador, existe la dispensa de la obligación tributaria material, a la cual denominamos exención; por ello, no es correcto que la AT, señale la existencia de una fundamentación sesgada, cuando la AGIT, se limitó a emitir la Resolución en base en los hechos, antecedentes y en derecho, conforme el art. 211.II del CTB, utilizando el método literal.

Bajo ese entendimiento y siendo que los servicios prestados por el Comando General de la Policía Boliviana como una instancia dependiente del Estado Nacional, conforme los arts. 252 de la CPE, 4 de la Ley Orgánica de la Policía Nacional y artículo único del Decreto Presidencial No. 2225, que los servicios prestados 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, se constituye en una entidad que forma parte del Estado, e interpretando literalmente el art. 76.d) de la Ley No. 843, se encuentra exentos de la obligación del IT y no pudiendo interpretarse de manera



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

127-

extensiva a la norma, queda liberado del cumplimiento material del tributo, cual es el pago del mismo.

2. Respecto a la vulneración al derecho al debido proceso y la defensa, previstos en el art. 115 de la CPE; causa alarma que la propia AT, pretenda ingresar al análisis de aspectos ajenos al ámbito tributario, respecto a condiciones de competitividad en el mercado privado, aspecto que no está dentro de su competencia, sino del sector privado comercial; en ese sentido de manera clara en la Resolución Jerárquica impugnada, se estableció que no corresponde emitir pronunciamiento al respecto; siendo que el objeto de la Litis está referida a la exención, vinculada con los servicios que presta la institución estatal y no con la realidad económica de la misma.

Con relación a la verdad material, la AT, manifestó que al haberse demostrado fehacientemente que la Policía Boliviana, pese a ser una institución dependiente del estado, desempeña actividades comerciales de forma habitual, institución que se encontraría alcanzada y grabada por el IT conforme el art. 72 de la Ley No. 843; corresponde señalar que, el principio de verdad material previsto en el art. 4. d) de la Ley No. 2341-Ley del Procedimiento Administrativo (LPA), determina que la Administración Pública investigue la verdad material, pero además debe ceñirse al análisis de la normativa, en este caso a la interpretación del art. 76. d) de la Ley No. 843 conforme el art. 8 del CTB, precepto legal que libera de la obligación tributaria al sujeto pasivo.

Lo que permite establecer que, se pretende observar el hecho de que no existiría pronunciamiento sobre aspectos que no son de índole tributario y de cuyo resultado tampoco cambiaría la situación tributaria del sujeto pasivo; vale decir, que el fondo del fallo en instancia jerárquica está referido a la exención del IT y la AT, no demostró que exista una norma distinta o que deje sin efecto el art. 76.d) de la Ley 843 (TO); de lo que se traduce que el Batallón de Seguridad Física, no es un ente distinto o alejado de la Policía Boliviana y dependiente del Estado, lo cual está visiblemente exenta de la obligación tributaria; por lo que corresponde declarar improbadamente la demanda.

Por otra parte, en relación a la motivación de las resoluciones, según la SC No. 532/2014 de 10 de marzo, y de la revisión de los antecedentes y la lectura de la Resolución Jerárquica, la AGIT, identificando los puntos de controversia, desarrolló con los fundamentos técnico-jurídicos, según se tiene en las páginas 17 a 30, en el marco de las atribuciones conferidas en los arts. 139.b) y 144 del CTB, concordante con el art. 211 de la citada norma, tal cual exigen los arts. 28.e) y 30. a) de la LPA; consiguientemente no es evidente que la resolución impugnada en la presente demanda adolezca de motivación y fundamentación; por lo que las normas del debido proceso fueron efectivamente cumplidas.

**Sistema de doctrina tributaria V.3;** finalmente señaló que, las Resoluciones Jerárquicas AGIT-RJ-1400/2015, AGIT-RJ-1401/2015, AGIT-RJ-1402/2015 y específicamente la AGIT-RJ-1396/2015, establecieron que el Comando General de la Policía Boliviana, se constituye en una entidad que forma parte del Estado, por lo que conforme prevé el art. 76.d) de la Ley No. 843 (TO) interpretando literalmente según el

A

art. 8 del CTB los servicios que prestan se encuentran exentos de la obligación del IT y no pudiendo interpretarse de manera extensiva a la norma; en ese mismo sentido, también la jurisprudencia ordinaria habría establecido en la Sentencia No. 510/2013 de 27 de noviembre, emitida por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia; por lo que, la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1403/2015 de 03/08/2015, fue dictada en estricta sujeción a lo solicitado por las partes, los antecedentes del proceso y la normativa aplicable al caso; por lo que, ratificamos en todos y cada uno de los fundamentos de la Resolución Jerárquica impugnada.

### **Petitorio**

Solicitó se declare improbada la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Gerencia Distrital La Paz II del SIN, representada legalmente por Grissell Ruíz Uria, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1403/2015 de 03/08/2015, emitida por la AGIT.

### **I.3. Réplica y dúplica**

Que, mediante memorial de fs. 107 a 113, la entidad demandante presenta réplica, reiteró los argumentos y fundamentos expuestos en la demanda principal, ratificando se declare probada la demanda contenciosa administrativa en todas sus partes; en consecuencia, se disponga la revocatoria total de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1403/2015 de 03/08/2015, emitida por la AGIT.

Que, del mismo modo, la entidad demandada presenta memorial de dúplica, cursante de fs. 116 a 119, que en respuesta a la réplica presentada por la entidad demandante, refiere que no corresponde el argumento de la AT, en sentido que esta no sólo debió limitarse a la información contenida en los extractos bancarios, sino obtener otros elementos de prueba, que de manera cierta o indirecta le permitan tomar convicción de que los depósitos observados constituyan ingresos por venta de bienes inmuebles y ejercer sus facultades establecidas en los arts. 66 y 100 del CTB; ratificando por lo demás los argumentos expuestos en la respuesta a la demanda y en la Resolución impugnada; reiterando además el pedido de declarar improbada la demanda contencioso-administrativa.

### **II.1. Antecedentes Administrativos y Procesales**

A efectos de resolver la causa, corresponde señalar que los antecedentes cumplidos en sede administrativa y los que cursan en sede jurisdiccional, informan lo siguiente:

i) Con la Orden de Verificación No. 2013OVI00077 de 18 de noviembre de 2013 de fs. 3, se notificó mediante cédula al contribuyente Policía Boliviana Comando General el 06 de diciembre de 2013 conforme se tiene a fs. 9, mediante el cual se le comunicó que será objeto de un procedimiento de fiscalización, con alcance al Débito Fiscal IVA y su efecto en el IT, de los periodos fiscales enero y febrero de la gestión 2009, con el objeto de establecer el correcto cumplimiento de sus obligaciones tributarias, detallando las diferencias detectadas por la AT, en el cuadro de diferencias adjunta a la mencionada orden de verificación, informándole que debe presentar la documentación requerida en



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

128-

el departamento de fiscalización de la Gerencia Distrital de La Paz II del SIN, en el plazo perentorio de 5 días a partir de su legal notificación.

ii) Mediante Informe de Actuación CITE: SIN/GDLPZ-II/DF/VI/INF/8547/2014 de 26 de noviembre que cursa de fs. 205 a 209, emergente del trabajo del departamento de Fiscalización, se detalló las observaciones a las facturas emitidas por el contribuyente Policía Boliviana Comando General, de los periodos fiscales enero y febrero de la gestión 2009, determinándose que las mismas fueron emitidas por el contribuyente y que éste no realizó el pago del IVA, como se verificó en la casilla 576 de su F-200; y que, no realizó el pago al IT como se verificó el su F-400.

iii) A cuya consecuencia de fs. 210 a 214, se emitió la Vista de Cargo No. 29-0328-14 (CITE: SIN/GDLPZ-II/DF/VI/VC/360/2014 de 26 de noviembre, con la cual fue notificado el contribuyente el 28 de noviembre de 2014 (fs. 220); Resolución mediante la cual se estableció todos los hechos, actos, elementos y valoraciones, determinado una deuda tributaria de UFV 315.304.-, equivalente a Bs.632.408.-, importe que incluye el tributo omitido, mantenimiento de valor, intereses y sanción preliminar del 100% por la conducta del contribuyente, de acuerdo al art. 165 del CTB.

iv) Así respecto a la conducta del contribuyente Policía Boliviana-Comando General, se emitió el Dictamen de Calificación de Conducta CITE: SIN/GDLPZ-II/DF/VI/DCC/148/2014 de 31 de diciembre, adecuando la conducta a la contravención señalada en el art. 165 del CTB, como omisión de pago, sancionado con el 100% del tributo omitido determinado a la fecha de vencimiento y expresado en Unidades de Fomento a la Vivienda.

v) Posteriormente, se emitió la Resolución Determinativa No. 17-1580-14 SIN/GDLPZ-II/DF/VI/RD/1408/2014 de 31 de diciembre, que cursa de fs. 327 a 333 de obrados, notificada con la misma el 31 de diciembre de 2014; Resolución mediante la cual, ratifica las observaciones contenidas en la Vista de Cargo y el Dictamen de Calificación de Conducta, resolviendo e intimando al contribuyente Policía Boliviana-Comando General, al pago de la deuda tributaria de UFV's 57.114.-, equivalente a Bs.114.986.-, comunicándosele que podrá acogerse a la reducción de sanciones previsto en el art. 156 del CTB o interponer los recursos que la Ley le franquea.

vi) Resolución que motivó que el contribuyente, a fs. 62 a 71 del Anexo 1, interponga el recurso de alzada, recurso con el que la AT, fue notificada con el mismo el 18 de febrero de 2015, habiendo respondido negativamente a dicho recurso; en ese sentido la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT) emitió la Resolución de Alzada ARIT-LPZ/RA 0407/2015 de 11 de mayo, que cursa de fs. 197 a 216 del Anexo 2, Resolución repetida de fs. 9 a 28 del expediente, mediante la cual, resolvió revocar totalmente la Resolución Determinativa; consecuentemente se dejó sin efecto el tributo omitido, más intereses y multa por omisión de pago por el IT, correspondiente a los periodos fiscales de enero y febrero de 2009, de conformidad al art. 76.d) de la Ley No. 843.

vii) Formulado el recurso jerárquico de fs. 239 a 245 y la subsanación observada a 250 vta., que cursa en el Anexo 2, por parte de la AT, mediante Resolución de Recurso

A

Jerárquico AGIT-RJ 1403/2015 de 03/08/2015, emitida por la AGIT, saliente de fs. 288 a 303 del Anexo 2, repetida de fs. 29 a 44 del expediente, la AGIT, resolvió confirmar la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0407/2015 de 11 de mayo; en consecuencia dejó sin efecto la deuda tributaria de Bs.114.986.- equivalente a 57.114.- UFV que incluye tributo omitido, intereses y sanción por omisión de pago correspondiente al IT de los periodos fiscales enero y febrero de 2009.

Contra la última Resolución mencionada la AT presentó la demanda contenciosa administrativa que ahora ocupa al Tribunal Supremo de Justicia.

viii) En el curso del proceso contencioso administrativo se dio cumplimiento al procedimiento de puro derecho señalado por los arts. 781 y 354. II y III del Código de Procedimiento Civil (CPC-1975), corriéndose también el traslado respectivo para la réplica, cuyo derecho usado por la parte demandante como también el derecho a la dúplica por parte de la entidad demandada, cursantes de fs. 107 a 113 y fs. 116 a 119, respectivamente.

#### **Decreto Autos para Sentencia**

Concluido el trámite, se decretó autos para sentencia, conforme se tiene de la providencia saliente a fs. 123 del expediente principal.

#### **CONSIDERANDO III:**

##### **Fundamentos Jurídicos del Fallo**

##### **III.1. Sobre la competencia de la Sala para conocer y resolver la causa.**

Por imperio de la Ley N° 620, de 29 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa; que, por acuerdo de Sala Plena N° 1/2015, de 6 de enero, forma una misma Sala, conjuntamente la Social y Administrativa; que, para el conocimiento y resolución de la presente controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso-administrativo, que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, proceso en el que el Tribunal sólo analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante, realizando 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, como exige el art. 778 en su parte final, del CPC-1975.

##### **III.2. Análisis del problema jurídico planteado.**

La problemática central a dilucidar en esta instancia jurisdiccional, está en determinar, si la demanda contenciosa-administrativa incoada de fs. 47 a 53, por la que la entidad demandante, tiene o no razón jurídica, en sentido de que la Policía Nacional Bolivia a través del Comando General y el Batallón de Seguridad Física, está o no exento del pago del tributo omitido correspondiente al IT; puesto que, según la entidad demandante, la AGIT, efectuó una errónea aplicación del art. 76. d) de la Ley No. 843; que, pese a verificar la configuración del hecho generador del IT, por la prestación de servicios que efectuó la Policía Boliviana, por la venta de servicios de seguridad, con fundamento carente y sesgado, sin considerar la verdad material y la realidad económica del contribuyente que se encuentran gravados por el IT; dicha entidad a través de la





Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

Resolución No. AGIT-RJ 1403/2015 de 03/08/2015, al confirmar la resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0407/2015 de 11 de mayo, habría exencionado el pago omitido del IT de los periodos enero y febrero de 2009, efectuar una correcta interpretación de la norma tributaria del art. 76.d) de la Ley No. 843, siendo que dicha norma no le alcanzaría la menciona exención desde el punto de vista de la interpretación normativa conforme el método literal, puesto que el servicio que prestó la institución del orden fue de naturaleza comercial lucrativa por la prestación de servicios, en la que incluso se encuentra condicionada a la suscripción de contratos entre partes, sujeto a condiciones, tiempos y precios del servicio, con la emisión de facturas a los destinatarios del servicio.

Por ello la AGIT, habría aplicado e interpretado incorrectamente el art. 76. d) de la Ley No. 843; vulnerado además al derecho al debido proceso y la defensa previstos en el art. 115.II de la CPE, en su vertiente a una debida fundamentación y motivación; 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, conforme lo entendió la SC No. 1060/2006-R; en consecuencia, existiría ausencia de motivación en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1403/2015.

Para establecer la pretensión de la entidad demandante o en su caso, determinar la correcta determinación de la AGIT, es necesario partir de la normativa que rige sobre la materia, en relación al IT y la exención que dispone la norma tributaria sobre este gravamen.

El art. 19° (Exención, Condiciones, Requisitos y Plazo). *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 su duración.*

Por su parte el art. 76.d) de la Ley No. 843 en relación a la exención del pago de IT, establece: *“Los servicios prestados por el Estado Nacional, los departamentos y las municipalidades, sus dependencias, reparticiones descentralizadas y desconcentradas, con excepción de las empresa públicas”.*

Asimismo, el art. 72 de la Ley No. 843, dispone: *“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 su naturaleza del sujeto que la preste, estará alcanzado con el impuesto que crea este Título, que se denominará Impuesto a las Transacciones, en las condiciones que se determinan en los artículos siguientes...”.*

De otro lado, en relación a los métodos de interpretación de las normas tributarias y la analogía de las mismas, el art. 8.I) del CTB, establece: *“Las normas tributarias se interpretarán 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”.** (las negrillas son nuestras).

De lo señalado precedentemente y conforme los antecedentes cursante en obrados, así como de los anexos adjuntos a la presente demanda; se tiene que, la Policía Boliviana Nacional a través del Comando General y Batallón de Seguridad Física, celebraron contratos de servicios de seguridad, con diferentes empresas privadas y entidades bancarias, emergente de los cuales se facturaron a los destinatarios o beneficiarios de los servicios por los periodos de enero a febrero de 2009; por lo que, dichos servicios se constituyen en actividades u operaciones comerciales de conformidad al art. 72 de la Ley No. 843; en tal situación de obligación impositiva, la Policía Nacional Boliviana, omitió el tributo del IT, conforme se puede advertir del proceso administrativo efectuado en sede administrativa de la AT; sin embargo la actividad comercial efectuada por el tercero interesado, ha sido también una determinación y conclusión a la que arribó la propia AGIT, como se puede advertir en el punto IV.4.3. xxi (pág. 28) de la mencionada Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1403/2015; a cuya consecuencia esta alcanzado dentro del objeto del IT; por lo que, la discusión no está centrada en el hecho de que la Policía Boliviana haya o no efectuados operaciones comerciales a través del Comando General, aspecto que está plenamente definido y determinado tanto por la AT como por la AGIT; por lo que, la problemática esta en determinar si corresponde o no la exención del pago del gravamen o tributo omitido al IT, dispuesto en el art. 76. d) de la Ley 843, a favor de la Policía Boliviana, del Comando General y del Batallón de Seguridad Privada.

En ese entendido, a la obligación impositiva del IT, están sujetos como contribuyentes de dicho impuesto, todas las personas naturales y jurídicas, empresas públicas y privadas y sociedades con o sin personalidad jurídica, incluidas las empresas unipersonales, de conformidad al art 73 de la Ley No. 843, disposición normativa en la que debe estar incluida la Policía Boliviana, en razón a los servicios prestados de seguridad privada como ocurrió en el caso de autos; sin embargo, según la AGIT dicho tributo, de conforme a lo establecido en el art. 76.d) de la misma Ley No. 843, se encontraría exento del pago por el mencionado gravamen, pese a los servicios prestados por el Estado Nacional; empero debemos aclarar en el caso presente de la Policía Boliviana, si bien viene a constituir en una institución del orden dependiente del Estado y del Ministerio de Gobierno, según dispone el art. 252 de la CPE; sin embargo de ello, por los antecedentes y las pruebas literales como los contratos y las facturas emitidas por la Policía Boliviana, dicha institución, no está contemplada para efectos de exencionar el pago del tributo al IT, de manera taxativa; por cuanto, no está señalada de forma gramatical o literalmente en la Ley; vale decir, en el art. 76.d) de la Ley No. 843; por cuanto la interpretación de las normas tributarias, si bien deben interpretarse en función y arreglo a todos los métodos admitidos en derecho; sin embargo en materia de exenciones, la normas deben ser interpretadas de acuerdo al método literal, conforme prevé el art. 8 del CTB; método literal que debe ser entendido e interpretado en los términos de estudio gramatical etimológico, asegurando los derechos de los particulares y respetando la seguridad jurídica como objetivos y fines del mencionado método; así dicho método en su aplicación como principio filosófico debe significar aplicar



rígidamente las ideas estrictamente señaladas en la ley de manera taxativa y literal; teniendo en cuenta que el método literal es aplicado en el Derecho Tributario, por su esencia, rigidez y verticalidad existente.

De otro lado, conforme debemos entender a partir de la conceptualización y definición de la exención, entendida como la dispensa de la obligación tributaria material, establecida expresamente por Ley; a partir del cual, podemos razonar que, la exención, debe estar taxativa y plenamente establecida en la norma tributaria a efectos de su dispensa como tal; es ese sentido, la norma tributaria, respecto a la exención, condiciones, requisitos y plazo de su duración, ha previsto el art. 19 del CTB; por ello, en concordancia con el art. 8.I) de la menciona Ley, en el caso de autos, dicha exención no está expresamente señalada por la Ley, de forma gramatical o literal a efectos de que surta los efectos sobre el no pago o exención del impuesto Tributario IT.

El razonamiento anterior, deviene la interpretación de la norma de acuerdo al método literal previsto en el art. 8 del CTB, que dispone: "*I. Las normas tributarias se interpretarán 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*". La última parte del párrafo I del art. 8 del CTB, es la que interesa para resolver la controversia, ya que determina que en exenciones tributarias la interpretación de la norma jurídica debe regirse por el método literal, entendiendo por método literal o gramatical, aquel que entiende o interpreta la norma jurídica, a través de las palabras relacionadas entre sí, para captar su sentido.

Por ello, la actividad de operación comercial desarrollada a través del Batallón de Seguridad Privada, dependiente de la Policía Boliviana a través del Comando General, verificada como fue la configuración del hecho generador del IT, dicha institución o la actividad comercial realizada por esta, no está dentro de los alcances jurídicos del beneficio de exención dispuesta por el art. 76.d) de la Ley No. 843, como erróneamente estableció y determinó la AGIT, al confirmar la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0407/2015 de 11 de mayo de 2015, por cuanto se vulneró el art. 8.I) del CTB en cuanto a la no aplicación del método literal en materia tributaria.

Finalmente, no cabe duda que en el marco de la Constitución Política del Estado vigente, los derechos y los deberes ciudadanos tienen una lectura desde los principios constitucionales prevalentemente antes que en la Ley formal; por ello, es que se establece como valores de la sociedad, entre otros, la igualdad, la dignidad, la armonía, el equilibrio, la equidad social, la justicia social, para el "vivir bien" (art. 8.II Constitución Política del Estado-CPE), precisando como fines y funciones del Estado a la vez, entre otros, la construcción de una sociedad justa y armoniosa, con plena justicia social, garantizando la seguridad (art. 9 CPE), a tal efecto delega al órgano judicial la potestad de impartir justicia, bajo ciertos principios, como los de independencia, imparcialidad, seguridad jurídica, publicidad, probidad, celeridad, gratuidad, pluralismo jurídico, interculturalidad, equidad, servicio a la sociedad, participación ciudadana, armonía social y respeto a los derechos (art. 178.I CPE), siendo aún más precisa la norma

X

contemplada en el art. 180.I de la C.P.E., cuando refiere que la jurisdicción ordinaria se fundamenta en los principios procesales de gratuidad, publicidad, transparencia, oralidad, celeridad, probidad, honestidad, legalidad, eficacia, eficiencia, accesibilidad, inmediatez, verdad material, debido proceso e igualdad de las partes ante el Juez; de manera que la labor de la justicia hoy se focaliza en lograr sobre todo decisiones válidas y justas, con la aplicación preeminente de las normas sustantivas al caso concreto, lo que hace que el cumplimiento de las formalidades para dicho logro, debe ser visto con mayor amplitud y menor rigidez.

Respecto a la doctrina tributaria señalada por la entidad demandada AGIT, cabe señalar que el Sistema de doctrina tributaria V.3, en la que se emitieron muchas Resoluciones en sede administrativa, como AGIT-RJ-1400/2015, AGIT-RJ-1401/2015, AGIT-RJ-1402/2015 y específicamente la AGIT-RJ-1396/2015, estableciendo y determinando la exención del pago del IT, no configura para este alto Tribunal de Justicia, que las mencionadas Resoluciones tengan carácter vinculante y obligatorio; asimismo la Sentencia No. 510/2013 de 27 de noviembre, emitida por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia, Resolución que según la AGIT, constituiría un fallo jurisprudencial para el caso concreto en análisis; no es cierto ni evidente, puesto que en dicho fallo la controversia estaba circunscrita en el hecho de determinar si la Resolución de Recurso Jerárquico, emitida por la AGIT, produjo algún agravio a la Aduana Nacional de la Regional de Santa Cruz, al momento de anular la Resolución de Alzada de la ARIT, hasta el vicio más antiguo, inclusive la Resolución Administrativa Mixta; lo que en esencia y naturaleza jurídica de la controversia no se asimila a lo analizado en el caso de autos; por lo que dicha Resolución no puede servir como fundamento y jurisprudencia para el caso presente, en razón de no existir similitud del caso fáctico y jurídico.

Por ello, se concluye que, el contribuyente Policía Nacional Boliviana, está en la obligación impositiva de tributar el IT, por omisión de pago, conforme determina el art. 76.d) de la Ley No. 843; por consiguiente no se encuentra dentro del alcance normativo del art. 8.I del CTB, conforme se determinó acertadamente en la Resolución Determinativa No. 17-1580-14 SIN/GDLPZ-II/DF/VI/RD/1408/2014 de 31 de diciembre.

**POR TANTO:** La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa y Social Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de la atribución conferida por los arts. 778 y 780 del CPC, en concordancia con art. 2.1 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando **PROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fs. 47 a 53, interpuesta por la Gerencia Distrital La Paz II del SIN, contra la AGIT, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ 1403/2015 de 03/08/2015, cursante de fs. 29 a 44 del expediente; consiguientemente, se deja sin efecto alguno la Resolución de Recurso Jerárquico N° AGIT-RJ 1403/2015 de 03/08/2015 y la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0407/2015 de 11 de mayo de 2015; quedando firme y subsistente la Resolución Determinativa No. 17-1580-14 SIN/GDLPZ-II/DF/VI/RD/1408/2014 de 31 de diciembre.



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

131-

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste Tribunal a la AGIT.

**Regístrese, notifíquese y cúmplase.**

*(Handwritten signature)*  
Dr. **Antonio G. U. C. U. C.**  
MAGISTRADO SALA CONTENCIOSA  
Y ADM. PRIMERA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

*(Handwritten signature)*  
MSc. **Jorge J. von Borries M.**  
PRESIDENTE  
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADM. PRIMERA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Ante mí:

*(Handwritten signature)*  
Abog. **David Valda Terán**  
SECRETARIO DE SALA  
Sala Contenciosa y Contenciosa Adm  
Social y Adm. Primera  
Tribunal Supremo de Justicia

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA  
GRUPO DE SALAS DE BOLIVIA  
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA

Sentencia Nº 112 Fecha: 5-12-2016

Libro Tomac de Razón Nº .....

*(Handwritten signature)*  
Abog. **Maxes Aragón**  
AUXILIAR  
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA



AGIT

8

**TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA DEL ORGANO JUDICIAL  
DEL ESTADO PLURINACIONAL DE BOLIVIA**

**CITACIONES Y NOTIFICACIONES  
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA,  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA  
EXPEDIENTE N° 351/2015-CA**

En Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, a horas **10:10** del día **viernes 27 de 2017**, notifiqué a:

**DANEY D. VALDIVIA C. EN REPRES. DE LA AUTORIDAD GRAL. DE IMPUGNACION**

**TRIBUTARIA**

Con la Sentencia N° 112 de 05 de diciembre de 2016 (fs.125 a fs. 131 ) mediante Cedula fijada en Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en presencia de testigo, mayor de edad y hábil por ley, quien firma en constancia de lo obrado.

CERTIFICO:

*Victor Hugo Mansilla Nuñez*  
OFICIAL DE DILIGENCIAS  
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA,  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

*Paola A. Téllez Sernich*  
Testigo: Paola A. Téllez Sernich  
C.I. 7495757 Ch.

En Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, a horas **10:15** del día **viernes 27 de enero de 2017**, notifiqué a:

**JUANA M. SEA PAZ EN REPRES. DE LA GERENCIA DISTRITAL S.I.N. LA PAZ**

Con la Sentencia N° 112 de 05 de diciembre de 2016 (fs.125 a fs. 131 ) mediante Cedula fijada en Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en presencia de testigo, mayor de edad y hábil por ley, quien firma en constancia de lo obrado.

CERTIFICO:

*Victor Hugo Mansilla Nuñez*  
OFICIAL DE DILIGENCIAS  
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA,  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

*Paola A. Téllez Sernich*  
Testigo: Paola A. Téllez Sernich  
C.I. 7495757 Ch.