10 (000 028/2018 do 10 00/18 11. 8. 76. 70 do 10 /02/18





SALA PLENA

SENTENCIA:

FECHA:

EXPEDIENTE N°:

PROCESO:

PARTES:

156/2014.

Sucre, 8 de agosto de 2014

697/2012.

Contencioso Administrativo.

Gerencia Distrital de Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación

Tributaria a.i..

MAGISTRADO RELATOR:

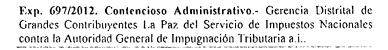
Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por la Gerencia Distrital de Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria a.i.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa cursante de fs.36 a 43, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico Nº AGIT-RJ 00666/2012 de 7 de agosto de 2012; la contestación de fs.72 a 74; réplica de fs. 79 a 83; consiguiente dúplica de fs. 87 y los antecedentes del proceso.

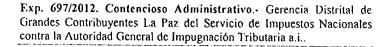
CONSIDERANDO I: Que la Gerencia Distrital de Grandes Contribuyentes (GRACO) La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), se apersona e interpone demanda contencioso administrativa, alegando que la resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 00666/2012 "rectificada" por el Auto Motivado AGIT/RJ 0079/2012 a través del que se revocó parcialmente la Resolución ARIT/LPZ/RA 0437/2012 de 21 de mayo de 2012 y dejó sin efecto la Resolución Determinativa Nº 17-0022-2012 de 18 de enero de 2012, emitida por la Administración Tributaria, atenta contra los intereses del Estado por los siguientes motivos:

a) La Autoridad de Impugnación Tributaria (AGIT) violó los arts. 31 de la Ley Nº 843 y 8 del Decreto Supremo (DS) 21531 y el objetivo de estas normas, toda vez que los dependientes de manera general pueden imputar como pago a cuenta, el crédito fiscal contenido en las facturas, notas fiscales o documentos equivalentes de compra de bienes y servicios, con la condición de que correspondan a los gastos que efectúan, pues lo que se trata es descontar el impuesto que se aplica sobre sus ingresos, por consiguiente: a.1) El Contribuyente no podía utilizar como pago a cuenta del Impuesto al Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado (RC-IVA)facturas que no correspondían a su consumo como son las de servicio de comunicación en cabinas telefónicas (Punto Viva), al pertenecer a un régimen tributario que no le correspondía; a.2) El RC-IVA grava los ingresos de las personas naturales, emergentes de la retribución a los factores de la producción, trabajo, capital o





aplicación conjunta de ambos factores, por lo que las facturas del dependiente debían corresponder a sus gastos, exigiendo lleven el nombre del comprador a excepción de las facturas prevaloradas, "en la que no se requiere su norminatividad" (sic); a.3) Durante la fase de presentación de descargos, el contribuyente no demostró que esas facturas correspondían a sus gastos, al indicar que cualquier persona natural podía comprar dichas tarjetas, cuando ésta adquisición sólo la puede realizar el propietario de un Punto Viva, por ser su actividad, insumo y prestar ese servicio; b)La doctrina tributaria refiere que el impuesto a los ingresos personales grava el ingreso personal originado por la inversión de capital, trabajo o ambos, debiendo entenderse por tal a los sueldos y salarios, entre otros, cualquiera fuera su denominación o forma de pago, conforme señala el art. 19 inc. d) de la citada Ley, sin que en la base de cálculo del RC-IVA se integren las cotizaciones destinadas al régimen de seguridad social y otras dispuestas por leyes sociales (art. 25 y 26 de la misma norma); debiendo deducirse en cada período fiscal, como concepto de mínimo imponible, el equivalente a dos salarios mínimos nacionales e imputar como pago a cuenta, en la forma y condiciones que establezca la reglamentación, la tasa correspondiente al total de compras de bienes y servicios, contratos de obra o toda otra prestación o insumo de cualquier naturaleza, tal cual establecen los arts. 30 y 31 de la Ley Nº 843, pues al gravar de manera directa los ingresos personales, no existe la posibilidad que se traslade a otras personas, pues su propósito es complementar al IVA a inducir a los dependientes, exigir a sus proveedores la factura, nota fiscal o documento equivalente, que permita la compensación prevista en el citado art. 31 de la referida Ley, reglamentado por el art. 8 inc. c) del numeral del DS 21531, ya que el beneficio que recibe el Contribuyente del RC-IVA es contar con facturas de sus gastos de consumo que le permiten deducir como pago a cuenta sobre sus ingresos el 13% del valor de sus gastos debidamente evidenciándose que la Administración Tributaria correctamente las normas que rigen al RC-IVA, sobre los ingresos personales -gastos y compras- sin trasladar a terceras personas, lo que no sucedió con la AGIT que las interpretó mal; c) Entre los métodos de interpretación del derecho y las leyes tributarias, como el literal, caduco e inadmisible, pues lo que debe interpretarse son los hechos más que las leyes que los regulan; extensivo, que regula una situación no manifiesta en la ley, pero aplicable por analogía o sentido común; y lógico, que utiliza las reglas de la lógica para alcanzar el verdadero significado de la norma. Sin embargo, la AGIT ha efectuado una interpretación literal de las normas que regulan el RC-IVA sin tomar en cuenta la interpretación extensiva establecida en el art. 8 de la Ley Nº 2492, ya que en ninguna fase del proceso de determinación ni durante la tramitación del recurso de alzada el Contribuyente demostró que el dinero imputado como crédito fiscal hubiere sido efectivamente gastado por él, al no ser propietario de una Cabina Punto Viva para uso particular, al corresponder a un servicio de telefonía pública, por lo que al ser un dependiente de SAMAPA no correspondía se apropie de un crédito y facturas del negocio de una persona natural o jurídica que opera con tarjetas prevaloradas, actividad





Órgano Judicial

que de considerarse secundaria y lo obligaría a inscribirse al Padrón de Contribuyentes, poseer un Número de Identificación Tributaria (NIT), con la consiguiente obligación tributaria de pago del IVA, IT, RC-IVA e IUE; por cuanto sin ser propietario de las cabinas la única forma de obtener este tipo de tarjetas, es por su compra en el mercado secundario, surgiendo la duda respecto de la preferencia del Contribuyente para pagar Bs.100.-, en una tarjeta que no usó, en lugar de pagar Bs.13.- por el RC-IVA; d)Alega la lesión de los arts. 76 de la Ley N° 2492, 200.1) de la Ley "N° 2492" (sic), y 4 inc. d) de la Ley Nº 2341, referidos al principio de verdad material y carga de la prueba, pues la AGIT no puede alegar que al no estar prevista en la ley la prohibición de utilizar el crédito fiscal de las tarjetas prepago validas sólo para Puntos Viva, un dependiente pueda utilizarlas, cuando su uso corresponde a las personas que cuentan con esas cabinas, dando lugar así a la legalización de un mercado negro de reventa de facturas, al ser su obligación verificar si las tarjetas presentadas por el contribuyente correspondían a sus gastos para ser imputadas al RC-IVA, o no; e)La AGIT interpretó erróneamente el art. 156.1 de la Ley Nº 2492, al reducir la sanción sin existir un pago total, ya que al haber efectuado el dependiente pagos a cuenta por los periodos fiscales febrero, julio, octubre y noviembre 2008, dejando pendiente el período enero 2008, no canceló la totalidad de la deuda actualizada que incluye el impuesto omitido, intereses y multa por la conducta, no pudiendo beneficiarse con la reducción del 80% de la sanción impuesta por la omisión de pago en que incurrió, misma que debió efectuarse iniciada la fiscalización y antes de la notificación con la Resolución Determinativa; y, f)Añade que también se interpretó erróneamente el art. 47 de la Ley Nº 2492, pues el concepto de deuda tributaria en una resolución determinativa abarca a todos los impuestos contenidos en ese documento, diferenciando el régimen de incentivos, los momentos y documentos de deuda sujetos a beneficio, sin referirse a pagos parciales sino a un pago total, por lo que la interpretación de la AGIT no se ajusta al principio de legalidad previsto en el art. 6.3 de la referida ley, no pudiendo aplicarse reducciones en la sanción por pagos parciales.

Finaliza pidiendo se revoque la Resolución del Recurso Jerárquico Nº AGIT-RJ 06668/2012 de 7 de agosto de 2012 y en consecuencia se mantenga firme y subsistente la Resolución Determinativa Nº 17-0022-2012 de 18 de enero de 2012. Por memorial cursante de fs. 79 a 83, en la réplica reiteró los fundamentos expuestos en la demanda.

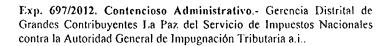
CONSIDERANDO II: Notificada la Autoridad General de Impugnación Tributaria a.i con la provisión citatoria emitida por el Tribunal Supremo de Justicia (fs. 50 a 61), en el plazo previsto por los arts. 146, 345 y 346 del Código de Procedimiento Civil, contesta la demanda pidiendo sea declarada improbada, manteniendo firme y subsistente la resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0666/2012 de 7 de agosto de 2012 (fs. 72 a 74) por los siguientes motivos: a)El RC-IVA es un impuesto complementario al IVA, que difiere inclusive en la presentación de facturas, al recaer sobre los ingresos de



las personas naturales y sucesiones indivisas, permitiendo imputar como pago a cuenta la tasa correspondiente por la compra de bienes, servicios o insumos de cualquier naturaleza para obtener crédito fiscal, siendo su objetivo aumentar y mejorar el control de las notas fiscales, facturas o documentos equivalentes, sin que las facturas imputadas a cuenta estén vinculadas a la actividad gravada del sujeto pasivo, al no establecer la ley límites al tipo de gastos de los dependientes (patrón de consumo el tipo y cuantía de gastos), por lo que otras disposiciones tampoco puedan restringir este derecho, al no haber señalado las normas tributarias vigentes que la compra de bienes o servicios realizados deban ser consumidos sólo por el dependiente o que exista relación con la actividad que desarrolla, cual si se tratara del IVA, por lo que al no limitar el art. 31 de la Ley Nº 843, el patrón de consumo de los dependientes sujetos al RC-IVA, las facturas (tarjetas Punto Viva) presentadas por el contribuyente por el período enero de 2008, son válidas para imputarlas como pago a cuenta, al cumplir con los requisitos formales exigidos por el art. 8.1 inc. c) del DS 21531 y la Resolución Normativa de Directorio (RND) 10-0016-07 de 18 de mayo de 2007, siempre que la compra sea lícita por el total del precio del servicio, pues en todo caso lo que el Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) debe probar es quién realizó el gasto, mas no cómo se usó el servicio; y b) El contribuyente debió cancelar la deuda tributaria sin la sanción correspondiente, al constituir los cargos consignados y notificados en la Vista de cargo una pretensión de la Administración Tributaria sujeta a descargo, no siendo viable la exigencia de pago de un porcentaje de la sanción al no estar establecida y antes de la emisión de la Resolución Determinativa 17-0022-2012, al haber aceptado el Contribuyente los reparos establecidos cuando aún se encontraba vigente el DS Nº 27874 cuyo art. 12 parágrafo IV que modificó el inc. a) del art. 38 del DS 27310, lo que dio lugar a la procedencia del beneficio de reducción de la sanción, debiendo consignarla Administración Tributaria la sanción para los períodos fiscales febrero, julio, octubre y noviembre 2008, con la correspondiente reducción del 80%, ya que de acuerdo con el art. 47 de la Ley Nº 2492, el tributo omitido se refería a un impuesto y período fiscal determinado, y no al conjunto de impuestos y períodos fiscales, como erróneamente se interpretó.

En el memorial de dúplica cursante de fs. 87, alega que al no haberse pronunciado el demandante sobre el escrito de contestación, dicha omisión entrañaría conformidad con los fundamentos y decisión asumida por la autoridad demandada.

CONSIDERANDO III: Que al estar reconocida la competencia de la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia para la resolución del presente proceso, en atención a su naturaleza contencioso administrativa que reviste las características de un juicio de puro derecho, en el que este Tribunal sólo analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante; corresponde realizar el control judicial y de legalidad sobre los actos de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, estableciéndose de





los actuados procesales lo siguiente:

En el caso de autos, la controversia se origina en:1) La falta de análisis integral, interpretación errónea y de aplicación de los métodos de interpretación que la AGIT efectuó sobre los arts. 31 de la Ley N° 843 y 8 del DS 21531; 76, 200.1 de la Ley N° 2492 y 4 de la Ley N° 2341, que rigen el RC-IVA y permite a los dependientes de manera general imputar como pago a cuenta por este impuesto, el crédito fiscal contenido en las facturas de compra de bienes y servicios, condicionada -según dice la Administración Tributaria-a que dichos gastos los realice directamente el dependiente que las presentó, por tratarse de un descuento al impuesto sobre sus ingresos; y, 2) Se interpretó erróneamente los arts. 156.I, 47 y 6 de la Ley N° 2492, al aplicar la reducción de sanciones en un 80%, pese a que el dependiente canceló parcialmente la deuda tributaria establecida en la Resolución Administrativa. Efectuada la revisión y compulsa de antecedentes, se tiene que:

- 1. Concluido el procedimiento de verificación iniciado al dependiente del Contribuyente Servicio Autónomo Municipal de Agua Potable Alcantarillado (SAMAPA) se emitió la Resolución Determinativa Nº 17-0022-2012 de 18 de enero de 2012, resolviendo: Primero: Determinar de oficio las obligaciones impositivas de Flabio Beltrán por los períodos fiscales enero, febrero, julio, octubre y noviembre 2008 en el RC-IVA por concepto de impuesto omitido en la suma de Bs1.854 (Un Mil Ochocientos Cincuenta y Cuatro 00/100 bolivianos); Segundo: Calificar la conducta como omisión de pago, sancionada con una multa igual al 100% del tributo omitido; Tercero: Declarar como pago a cuenta en los períodos fiscales febrero, julio, octubre y noviembre 2008, el importe de Bs1.942 (Un Mil Novecientos Cuarenta y Dos 00/100 bolivianos) por el impuesto RC-IVA, efectuado con boletas de pago; Cuarto: Intimar al dependiente para que en el término establecido deposite UFV's1.820 (Un Mil Ochocientas Veinte Unidades de Fomento a la Vivienda) equivalentes a Bs3.139 (Tres Mil Ciento Treinta y Nueves 00/100 bolivianos); y, Quinta: Comunicar al dependiente que, si realiza el pago dentro de los 20 días siguientes a la notificación y antes de la interposición de recurso alguno la posibilidad de acogerse a la reducción de sanciones (Fs. 6 a 11 del Anexo 2).
- 2. Recurrida de alzada la determinación por el dependiente (fs. 17 a 20 del Anexo 1), se emitió la Resolución ARIT-LPZ/RA 0437/2012 de 21 de mayo de 2012, revocando parcialmente la Resolución impugnada Nº 17-0022-2012 de 18 de enero de 2012y dejando sin efecto la sanción por omisión de pago de UFV's722.-, impuesta por los períodos febrero, julio, octubre y noviembre 2008, declarando firme y subsistente el tributo omitido de UFV's477.- por concepto de RC-IVA, más intereses y sanción por omisión de pago, correspondiente al período fiscal enero 2008 (fs. 55 a 61 del Anexo 2).

Exp. 697/2012. Contencioso Administrativo. Gerencia Distrital de Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria a.i..



Órgano Judicial

- 3. Contra dicha determinación el dependiente y la Gerencia GRACO La Paz plantearon los recursos jerárquicos cursantes de fs. 65 a 68 y 71 a 73, pronunciando la Autoridad General de Impugnación Tributaria la Resolución AGIT-RJ 0666/2012 de 7 de agosto de 2012, revocando parcialmente la Resolución ARIT-LPZ/RA 0437/2012 de 21 de mayo de 2012, en la parte referida al tributo omitido de UFV's477.- por el RC-IVA, intereses y sanción por omisión de pago, correspondiente al período fiscal enero 2008, dejando la misma sin efecto; manteniendo firme lo determinado respecto a la sanción por omisión de pago de UFV's 722 de los períodos fiscales febrero, julio, octubre y noviembre 2008, que fue dejada sin efecto; en consecuencia nula y sin valor legal la Resolución Determinativa Nº 17-0022-2012 de 18 de enero de 2012, emitida por GRACO la Paz del SIN (fs. 98 a 110).
- 4. Ante la petición de rectificación y aclaración presentada por GRACO LA Paz del SIN (fs. 117 a 118), la AGIT pronunció el Auto Motivado AGIT-RJ 0079/2012 de 28 de agosto de 2012, corrigiéndose la parte resolutiva de la Resolución AGIT-RJ 0666/2012 de 7 de agosto de 2012 con el siguiente texto: "REVOCAR parcialmente la Resolución ARIT-LPZ/RA 0437/2012 de 21 de mayo de 2012, dictada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz, dentro del recurso de alzada interpuesto por Flabio Beltrán contra la Gerencia de Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), en la parte referida a la deuda tributaria de 477 UFV's, por tributo omitido RC-IVA, intereses y sanción por el período fiscal enero 2008, quedando la misma sin efecto; manteniendo firme la revocatoria respecto de la sanción por omisión de pago de 722 UFV's correspondiente a los períodos fiscales febrero, julio, octubre y noviembre de 2008, dispuesta en la resolución de alzada; en consecuencia queda sin efecto la Resolución Determinativa Nº 17-0022-2012 de 18 de enero de 2012, emitida por la Administración Tributaria...", quedando la resolución jerárquica firme y subsistente en todas las demás partes no rectificadas (fs. 119 a 121).
- III.1. A efecto de resolver la problemática planteada, resulta necesario recordar que el Tribunal Constitucional en la SC 0090/2006 de 17 de noviembre de 2006, dejó establecido que la finalidad del proceso contencioso administrativo es: "... asegurar, en beneficio de los interesados y del interés general, el exacto sometimiento de la Administración al derecho en todas las actuaciones realiza, en sucondición de poder Consiguientemente, no se restringe a la defensa de los derechos subjetivos de los particulares, sino también se protegen las pretensiones de la administración", lo que significa que la actuación Estatal se encuentra sometida al orden jurídico, existiendo sobre la misma la posibilidad de esectuar control judicial, ya que la responsabilidad del ente regulador, Superintendente Tributario General a.i., hoy Autoridad General de Impugnación Tributaria, no se agota con la legalidad de sus resoluciones, sino



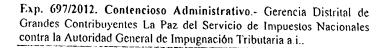


con el deber de fundamentar de manera clara, coherente y precisa los argumentos de la mismas, señalando los elementos sobre los cuales asumió una determinación administrativa en el ámbito de sus facultades, respaldándolos en las normas y disposiciones legales vigentes.

En ese sentido, al efectuar este Tribunal el control de legalidad de la actividad administrativa, a través del proceso contencioso administrativo cuyo conocimiento y resolución le fue encomendado conforme los arts. 778 y siguientes del Código de Procedimiento Civil (CPC), tiene el deber de verificar la aplicación adecuada de las normas legales como garantía de la protección de los derechos de los administrados, en sede administrativa y en su mérito ordenar se subsanen los defectos en que hubieren incurrido las autoridades administrativas, atribución que permite analizar cada uno de los argumentos presentados en la demanda, con la finalidad de verificar si son ciertas o no las vulneraciones alegadas, por lo que corresponde pasar analizar los argumentos que motivaron la presentación de esta demanda y efectuar su análisis en derecho.

De acuerdo con el art. 19 y siguientes de la Ley Nº 843, con el objeto de complementar el Régimen del Impuesto al Valor Agregado, y en reguardo del principio de legalidad se creó un impuesto sobre los ingresos de las personas naturales y sucesiones indivisas, provenientes de la inversión de capital, del trabajo o de la aplicación conjunta de ambos factores, entendiéndose por ingresos, cualquiera fuera su denominación o forma de pago aquellos que provengan de: a) Alquiler, subalquiler u otra forma de explotación de inmuebles urbanos o rurales, salvo que se trate de sujetos alcanzados por el Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas; b) Alquiler, subalquiler u otra forma de explotación de cosas muebles, derechos y concesiones, salvo que se trate de sujetos alcanzados por el Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas; y, c) Colocación de capitales, sean estos intereses, rendimientos y cualquier otro ingreso proveniente de la inversión de aquellos, que no constituyan ingresos sujetos al Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas; d) Sueldos, salarios, jornales, sobre sueldos, horas extras, categorizaciones, participaciones, asignaciones, emolumentos. premios, bonos de cualquier clase o denominación, dietas, gratificaciones, bonificaciones, comisiones, compensaciones en dinero o en especie, incluidas las asignaciones por alquiler, vivienda y otros, viáticos, gastos representación y en general, toda retribución ordinaria y extraordinaria, suplementaria o a destajo; e) Honorarios de directores y síndicos de sociedades anónimas y en comandita por acciones y los sueldos de los socios de todo otro tipo de sociedades y del único dueño de empresas unipersonales, y, f) Todo otro ingreso de carácter habitual no sujeto al Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas.

Por su parte el art. 31 de la referida Ley, textualmente indica que: "Contra el impuesto determinado por aplicación de lo dispuesto en el artículo 30º los



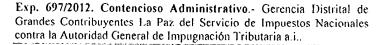


Órgano Judicial

Contribuyentes podrán imputar como pago a cuenta, la tasa que corresponda sobre las compras de bienes y servicios, contratos de obra o toda otra prestación o insumo de cualquier naturaleza en la forma, proporción y condiciones que establezca la reglamentación, la cual podrá incrementar el mínimo no imponible sujeto a deducción que se establece en el artículo 26, hasta un máximo de seis (&) salarios mínimos nacionales.

En el supuesto que el contribuyente de este gravamen fuese también sujeto pasivo del impuesto al valor agregado, la compensación a que alude el párrafo precedente, solo procederá cuando su cómputo no corresponda ser considerado como crédito fiscal en el Impuesto al Valor Agregado"; no obstante, a los fines de los ingresos por concepto de remuneraciones obtenidas en relación de dependencia, no integran la base del cálculo de este impuesto las cotizaciones destinadas al régimen de seguridad social y otras cotizaciones dispuestas por leyes sociales, pudiendo los sujetos pasivos que perciben ingresos en relación de dependencia, en cada periodo fiscal, deducir, en concepto de mínimo no imponible el monto equivalente a dos salarios mínimos nacionales (arts. 25 y 26 de la Ley Nº 843).

Con este preámbulo necesario y revisado y examinado los fundamentos contenidos en la Resolución Jerárquica cuestionada, ingresaremos analizar y verificar si son ciertas o no las seis afirmaciones efectuadas. Así, respecto delo señalado en los incs. a),b) y d), referido a la violación de los arts. 31 de la Ley N° 843 y 8 del DS 21531, 8, 76 y 200.1) de la Ley N° 2492 y 4 inc. d) de la Ley Nº 2341, ya que el dependiente de SAMAPA no podía imputar como pago a cuenta del RC-IVA facturas que no correspondían a su consumo como son las de servicio de comunicación en cabinas telefónicas de Punto Viva, se advierte que si bien el referido art. 31 de la Ley Nº 843, prevé en favor de los contribuyentes la posibilidad de imputar como pago a cuenta, la tasa que corresponda sobre las compras de bienes y servicios, contratos de obra o toda otra prestación o insumo de cualquier naturaleza en la forma, proporción y condiciones que establezca la reglamentación, por lo que revisadas las disposiciones emitidas en esta materia, no existe un patrón de consumo o límite de gastos, advirtiéndose por el contrario, un incumplimiento por parte de la Administración Tributaria de la atribución asignada por la propia ley, para que en ejercicio de su potestad reglamentaria o poder de imperio recaude las obligaciones en dinero que el Estado impone con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines, por lo que si la propia Administración Tributaria no emitió una reglamentación o normas sobre la forma, proporción y condiciones en las que deben presentarse las facturas para descargar el RC-IVA, no puede pretender ahora, en cada caso y por las circunstancias que se presentan, observar aspectos sobre los que no se pronunció, delimitó, estableció prohibiciones y/o excepciones, debiendo en consecuencia y hasta mientras no cumpla con la tarea asignada de proporcionar una <u>norma jurídica</u> de carácter general subordinado a la Ley, admitir que se imputen como pago a cuenta, el crédito

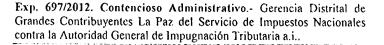




fiscal contenido en las facturas, notas fiscales o documentos equivalentes de compra de bienes y servicios para descontar el impuesto que se aplica sobre sus ingresos, incluyendo en este caso las facturas de consumo por el servicio de comunicación en cabinas telefónicas (Punto Viva), en aplicación delos principios de sometimiento pleno a la ley, buena fe y legalidad previstos en el art. 4 incs. c), e) y g) de la Ley Nº 2341, que exigen a la Administración Pública regir sus actos con sometimiento pleno a las leyes, asegurando a sus administrados el debido proceso, al presumirse que sus actuaciones en su relación con los particulares, son legítimas, habiéndose lesionado inclusive el "derecho fundamental a la libertad de acción en (sus) compras de bienes..."(sic) (fs. 67 del exp. principal) del sujeto pasivo, quien como ciudadano con derechos, deberes y también obligaciones, en su calidad de servidor público de una institución de la que es dependiente y recibe un ingreso que se constituye en el hecho generador del RC-IVA, respaldó las actividades y operaciones gravadas realizadas, mediante facturas, notas fiscales, así como otros documentos y/o instrumentos públicos (art. 70.4 Ley Nº 2492);concluyéndose que la AGIT observó y aplicó correctamente al caso los citados arts. 31 de la Ley Nº 843, 8 del DS 21531 y 76 de la Ley Nº 2492 y 4 inc. d) de la Ley N° 2341. Así ya lo señaló este Tribunal en la Sentencia N° 405/2013 de 19 de septiembre de 2013.

III.2. Sobre el argumento contenido en el inc. c) de la demanda, referido a que la AGIT no aplicó los métodos de interpretación y analogía contenidos en el art. 8 de la Ley Nº 2492, se advierte que el mismo no es evidente, por cuanto no se requiere que las facturas imputadas para el RC-IVA estén vinculadas a la actividad gravada del sujeto pasivo, más aun cuando no existe una reglamentación específica, exigiéndose al momento de cumplir con los operativos de verificación que los Contribuyentes dependientes, presenten los descargos correspondientes que evidencien que las facturas presentadas son válidas conforme el art. 41, atendiendo las excepciones previstas en el art. 42, ambas de la RND 10-0016-07.

N° 2492, contenidos en los incs. e) y f) del memorial de demanda, referidos a la reducción de la sanción pese a no haberse realizado pago total, ya que el dependiente realizó pagos a cuenta por los periodos fiscales febrero, julio, octubre y noviembre 2008, sin intereses ni multa, beneficio que no le correspondía por la omisión de pago en que incurrió; debe señalarse que, de la revisión de actuados se advierte documentación de pago del tributo omitido por los períodos fiscales observados, correspondientes a los meses de febrero y julio 2008, cumplido el 5 de agosto de 2011 (fs. 54 a 56), octubre y noviembre 2008, cancelado el 31 de agosto de 2011 (fs. 58 a 60), por lo que en atención al referido art. 156.1 de la Ley N° 2492, como éstos pagos fueron efectuados después de notificado el dependiente con la Orden de Verificación, el 3 de agosto de 2001 (fs. 2 del Anexo 1) y antes de la notificación con la Resolución Determinativa N° 17-0022-2012 de 18 de enero de 2012, que se





practicó el 31 de enero de ese mismo año (fs. 91 a 97 vta. del Anexo 1), corresponde la reducción de la sanción aplicable en el ochenta (80%) por ciento aspecto que fue respaldado y ratificado en la Vista de Cargo 32-0093-2011 de 20 de octubre de 2011, en la que si bien se elaboraron cuadros con los adeudos a favor del Fisco, se calificó "preliminarmente" la conducta del Contribuyente como omisión de pago, sancionada con el ciento (100%) del monto calculado para la deuda tributaria, de acuerdo con el art. 165 de la Ley Nº 2492, señalándose un plazo perentorio e improrrogable de treinta (30) días para formular y presentar los descargos que estime convenientes, al cabo de los cuales ante la existencia de reparos en los períodos fiscales observados, recién se determinó el monto del impuesto omitido, el interés y sanción por omisión de pago.

Por consiguiente, la AGIT realizó correcta interpretación de las referidas normas, pues si hasta el 5 y 31 de agosto de 2011, fechas en las que se pagaron los tributos omitidos por los períodos fiscales febrero, agosto, octubre y noviembre de 2008, no existía Resolución Determinativa -único documento con carácter declarativo y no constitutivo de la obligación tributaria-, ni certeza de que la Administración Tributaria en base a los papeles de trabajo presentados como prueba de descargo, llegaría a determinar la existencia de una deuda tributaria, intereses y sanción por omisión, debe tenerse por cancelada dicha deuda procediéndose a otorgar la reducción prevista en el art. 156.1 de la Ley N° 2492 en el monto que corresponde de acuerdo a ley, sin que pueda mantenerse el cuestionamiento alegando que de acuerdo con el art. 47 de la referida Ley Nº 2492, al no haberse cancelado en su totalidad, vale decir, incluyendo el reparo del período enero 2008, no se aplique la reducción establecida, pues la periodicidad como característica en el pago de cada impuesto, de acuerdo con el art. 28 de la Ley Nº 843, es mensual; por consiguiente, la deuda establecida en la Resolución Determinativa puede alcanzar varios períodos fiscales sin que se requiera se paguen los reparos de todos, para exigir el beneficio de reducción de la sanción, pues tal cual prevé el art. 6.3 de la Ley Nº 2492, sólo la ley puede otorgar y suprimir exenciones, reducciones o beneficios, razonamiento que se encuentra acorde con el principio de legalidad (art. 4 inc.g) de la Ley Nº 2341), misma que en el caso se está observando al estar sometiéndose el caso a las disposiciones legales en vigencia, interpretándolas y aplicándolas correctamente.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida en el art. 10. I de la Ley Nº 212 de 23 de diciembre de 2011 Ley de Transición para el Tribunal Supremo de Justicia, lo dispuesto en los artículos 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil y en virtud de los fundamentos expuestos, declara IMPROBADA la demanda contencioso administrativo seguido por la Gerencia Distrital de Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria a.i.de fs. 36 a 4, en la que impugna la Resolución del Recurso Jerárquico Nº



Exp. 697/2012. Contencioso Administrativo.- Gerencia Distrital de Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria a.i..

Órgano Judicial

AGIT-RJ 00666/2012 de 7 de agosto de 2012.

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

No interviene la Magistrada Maritza Suntura Juaniquina por no encontrarse

presente. Registrese, notifiquese y archivese rge Isaac von Borries Méndez PRESIDENTE Romulo Calle Mamani Antonio Guido Camper DECANO MAGISTRADO Gonzalo Miguel Hurtado, Zamorano MAGISTRADO MAGISTRADO No suscribe por emitir voto disidente Rita Susana Nava Durán Norka Matalia Guzmán **MAGISTRADA** TADA Fidel Marcos Fordoya Rivas #MAGISTRADO flul

> Magaly Mendivil Bejarana ECACTARIA DE SALA

SALA PLENA TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA