



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

210

6-7-15
76:58

50%

SALA PLENA

SENTENCIA: 320 /2014.
FECHA: Sucre, 7 de octubre de 2014
EXP. N° : 637/2007.
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: Empresa Ferroviaria Andina S.A. contra la Superintendencia Tributaria General actualmente Autoridad General de Impugnación Tributaria

MAGISTRADA RELATORA: Maritza Suntura Juaniquina

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por la Empresa Ferroviaria Andina S.A. contra la Superintendencia Tributaria General actualmente Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contenciosa administrativa de fs. 129 a 137, la misma que fue admitida mediante providencia de 13 de febrero de 2008 de fs. 140; la contestación de fs. 163 a 166; la réplica de fs. 170 a 172, la duplica de fs. 176 a 178 y los antecedentes procesales.

CONSIDERANDO I: La Empresa Ferroviaria Andina S.A. representada legalmente por Eduardo Maclean Abaroa, interpone la presente demanda manifestando que el 19 de agosto de 2005 se les hizo conocer el proceso de verificación interna del Departamento de Fiscalización del Servicio de Impuestos Nacionales, proceso en el que tras detectar inconsistencias en las notas fiscales en el formulario 7520, fueron emplazados a presentar descargos, habiéndose girado la Vista de Cargo GDGLP- DF-VC-21/06 por la Gerencia GRACO La Paz con el reparo de Bs. 56.562 (UFVs 48.170) importe que comprendería el tributo omitido y accesorios por IVA de los periodos enero a agosto de 2002 y febrero de 2003, por incumplimiento de los arts. 4 y 8 de la Ley N° 843 y núms. 16) y 72) de la Resolución Administrativa 05- 0043-99.

Afirma que presentó descargos el 13 de octubre de 2007, de 71 facturas observadas, cumpliendo con el pago del IVA, que demostrarían las compras o empleo de servicios contratados, el pago efectivo y la validez de las transacciones; empero se emitió la Resolución Determinativa 224/2006, determinando la obligación impositiva de Bs.58.209 por concepto de tributo omitido, más accesorios de ley por los periodos señalados, intimando el pago y la remisión de antecedentes al Ministerio Público por indicios de defraudación, resolución contra la que interpuso recurso de alzada, emitiéndose la Resolución de Recurso de Alzada STR/LPZ/RA 0244/2007 de 25 de mayo, la que confirmó la Resolución determinativa.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 637/2007.- Contencioso Administrativo.- Empresa Ferroviaria Andina S.A. contra La Superintendencia Tributaria General actualmente Autoridad General de Impugnación Tributaria

Posteriormente por Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0535/2007 de 23 de septiembre objeto de la presente demanda, se confirmó la resolución de recurso de alzada, dejando firme y subsistente la resolución determinativa.

Señala en su demanda, que la resolución de recurso jerárquico carece de respaldo legal en sus fundamentos, al arrogarse competencias de pronunciar líneas doctrinales que crean derechos y obligaciones, suprimen derechos y/o modifican la normativa tributaria, puesto que en el punto v) del núm. IV.4.1 de su fundamentación técnico jurídica, referida a la línea doctrinal adoptada por la Superintendencia Tributaria General cita otras resoluciones que habría dictado, lo cual considera que es "un absurdo jurídico" debido a que en su criterio ningún órgano administrativo o regulatorio del Poder ejecutivo podría generar doctrina por medio de una resolución administrativa, resultando ser ilegal y nula esta atribución de crear subreglas tributarias con carácter vinculante, teniendo presente las competencias de la Superintendencia Tributaria General previstas en los arts. 132 y 139 inc. b) de la Ley N° 2492, refiriéndose también a las atribuciones previstas en el art. 211. III de la Ley N° 3092, por cuanto se alteraría el alcance de los arts. 4 y 8 de la N° 843 y 8 del DS 21530, debiendo sustentarse en el derecho aplicable y no crear subreglas pretendiendo una aplicación general, lo cual sería inconstitucional, al atribuirse competencias que no le corresponden, constituyendo su decisión un acto nulo en conformidad con el art. 31 de la CPE. Y que por el contrario debería darse aplicación a los arts. 4, 8 de la Ley N° 843 y 8 del DS 21530 y los arts. 13, 16 y 129 de la Resolución Administrativa 05-0043-99.

Añade, que los cargos del SIN en la Resolución Determinativa, y las Resoluciones de la Superintendencia Regional de La Paz y Tributaria General, se orientan a efectuar una valoración legal del crédito fiscal, que debieron analizar cuál es la norma legal que regula históricamente este beneficio del contribuyente, puesto que en el periodo fiscalizado se exigían como requisitos legales para beneficiarse del crédito fiscal: contar con una factura, nota fiscal o documento equivalente original, que las compras se vinculen con las operaciones gravadas, que la factura contenga datos básicos que permitan la clara identificación de la transacción y que en la factura esté consignado a nombre y/o razón social del comprador; requisitos que afirma cumplió para beneficiarse del crédito fiscal, declarando sus transacciones en el periodo señalado e indicando las facturas que contiene su libro de compras consignando los proveedores de las mismas; sin embargo el SIN exige a través de la resolución determinativa como requisitos ilegales: el demostrar el medio de pago que demuestre la transacción de compra y la factura no dosificada por el SIN, requisitos que no se hallarían sustentados en ninguna norma



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 637/2007.- Contencioso Administrativo.- Empresa Ferroviaria Andina S.A. contra La Superintendencia Tributaria General actualmente Autoridad General de Impugnación Tributaria

legal vigente, resultando ser un abuso del SIN provocando la nulidad de sus actos nulos, atentando la seguridad jurídica y el debido proceso, al exigir requisitos en base a subreglas, pretendiendo su aplicación de forma retroactiva y discrecional e inconstitucional infringiendo el art. 33 de la CPE, por cuanto de acuerdo a esa subregla los requisitos para que un contribuyente se beneficie del crédito fiscal seían: 1) La transacción debe estar respaldada con la factura original, 2) Que se encuentre vinculada con la actividad gravada y 3) Que la transacción se haya realizado efectivamente; requisitos que son del año 2005, en consecuencia era imposible que haya tenido conocimiento de ellos en los años 2001 y 2002. Asimismo, indica que en el punto IV. 3 de la Resolución Jerárquica impugnada se asevera que se aplica el art. 70 de la Ley N° 2492 olvidando que esta ley es de fecha 2 de agosto de 2003, es decir posterior a los periodos fiscalizados resultando ser contradictoria al considerando II de la resolución impugnada e incurre en contradicción al aplicar la norma sustantiva, por cuanto en el numeral IV.4.1 xiii de fundamentos técnicos jurídicos en lo sustancial o material aplica el art. 70 núm. 5) de la Ley N° 2492 a un hecho ocurrido en enero de 2002 a febrero de 2003.

Añade, que las observaciones sobre transporte no considera la realidad económica de estas operaciones al carecer Bolivia de vía férrea que una oriente y occidente, que debe ser cubierto con transporte carretero, para lo cual afirma que cuenta con autorización expresa a partir de la licencia para efectuar transporte bimodal reconocida en Resoluciones Administrativas del Servicio de la Aduana Nacional de Bolivia y el registro como operador de transporte Bimodal otorgado por el Viceministerio de Transporte, resultando lógico que obtenga el crédito fiscal por la compra de servicios a transportistas carreteros para los tramos que no es posible el transporte ferroviario; no obstante, ante las observaciones efectuadas por la administración tributaria, oportunamente presentó descargos consistentes en facturas de los proveedores de servicios, fotocopias de cheques, boletas de depósito, certificaciones de los proveedores y otros medios de pago, que demuestran la realización de las transacciones de compra realizadas al proveedor Cargo San Joaquín de Mario Martínez Alejandro, así como del proveedor Mario Aranibar Fernández que a su vez subcontrató a la empresa Volcanes Thunupa, en consecuencia no es de su responsabilidad el comportamiento tributario que desempeñan sus proveedores, ya que la empresa pertenece a la categoría de grandes contribuyentes con múltiples transacciones, proveedores y clientes, y el hecho de que una parte de sus proveedores incumpla la normativa tributaria, no es de su responsabilidad y pide que se considere el cuadro anexo.

Finalmente pide, se declare probada la demanda y se revoque la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0535/2007 emitida por la Superintendencia Tributaria General.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 637/2007.- Contencioso Administrativo.- Empresa Ferroviaria Andina S.A. contra La Superintendencia Tributaria General actualmente Autoridad General de Impugnación Tributaria

CONSIDERANDO II: Que corrida en traslado la demanda, el Superintendente Tributario General a.i. en representación de la Superintendencia Tributaria General, Rafael Rubén Vergara Sandoval, contesta negativamente a la demanda, señalando que:

La Resolución Jerárquica STG-RJ/0535/2007 de 27 de septiembre, se encuentra respaldada en los fundamentos técnicos-jurídicos, por cuanto fue emitida en base a los arts. 4 y 8 de la ley N° 843 y 8 del DS 21530, que establecen como requisitos para que el contribuyente se beneficie del crédito fiscal: 1) La transacción debe estar respaldada con la factura original, lo cual fue cumplido al presentar facturas originales de los proveedores Antenor Mendieta Mendizábal (FERRELEC), Mario Martínez Alejandro y Mario Aranibar Fernández Transporte Nacional e Internacional "Ramírez" de Luis Ramírez Cólque, 2) Que se encuentre vinculado con la actividad gravada, lo cual también habría sido cumplido, ya que las facturas observadas de los proveedores corresponden a la compra de material eléctrico, industrial, material de ferretería y por el servicio de transporte terrestre que tiene relación debido a que la empresa ferroviaria Andina SA estaría autorizada para prestar servicio multimodal como operador de las líneas férreas como transporte terrestre para el cumplimiento del servicio de transporte internacional de mercancías de puerta a puerta y 3) Que la transacción se haya realizado efectivamente, evidenciándose en este requisito que las facturas emitidas por los proveedores no lo cumplen para hacer válido el crédito fiscal, puesto que la empresa Ferroviaria Andina SA no habría probado que las transacciones fueron efectivamente realizadas, por lo que indica no correspondería el derecho al cómputo del crédito fiscal de las mismas.

Asimismo refiere que, si bien se encuentran de acuerdo con los cuatro requisitos que señala la parte demandante, ésta incumplió el tercer requisito referido a que *"la factura contenga datos básicos que permitan la clara identificación de la transacción"* y si bien los términos son diferentes a que *"la transacción se haya realizado efectivamente"*, tienen el mismo significado y un mismo fin, que es el de evitar el fraude detectado por la administración tributaria y esa instancia, ante una posible compra de facturas para beneficio indebido e ilegítimo con crédito fiscal, que no les corresponde que efectúan muchas personas y empresas. Precizando que este tercer requisito referido a que la transacción haya sido efectivamente realizada, se efectuó un análisis particular de cada uno de los proveedores, estableciendo que los recibos de cada de la empresa ferroviaria no certifican el pago al emisor de la factura, ya que los pagos según la empresa fueron cancelados en efectivo y mediante caja chica, sin que se evidencie la constancia de recepción del pago por parte del proveedor.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 637/2007.- Contencioso Administrativo.- Empresa Ferroviaria Andina S.A. contra La Superintendencia Tributaria General actualmente Autoridad General de Impugnación Tributaria

De otro lado, refiere que a efectos de no confundir el uso del término jurisprudencia, la Superintendencia Tributaria al igual que en textos de derecho procesal tributario, denomina "doctrina tributaria", por lo que no se atribuyó competencia alguna, tampoco creo derechos u obligaciones, ni suprimió derechos y/o los modificó, y si bien en la resolución jerárquica se mencionarían líneas doctrinales únicamente se hace referencia a casos similares. Asimismo señala que en el primer numeral, esa instancia no estableció, ni introdujo ningún elemento nuevo, únicamente aclaró el tercer requisito previsto para el acceso al crédito fiscal de acuerdo con su finalidad, para evitar fraudes tributarios y para que a quienes no les correspondía, no accedan al mismo.

Indica que frente a la cuestionante de que esa instancia emitió una resolución sin fundamento legal o que debe especificar la norma legal que establezca otros requisitos o señalar en cual se basó para declarar firme y subsistente la resolución determinativa, afirma que en el proceso administrativo tanto de gestión tributaria como de impugnación tributaria, la parte actora tuvo la oportunidad de demostrar que si bien contaba con facturas originales por la compra de bienes y pago de servicios, y que aun si las mismas se encontraban vinculadas a su propia actividad gravada, sin embargo no demostró la clara identificación de la transacción o que la transacción efectivamente se realizó aspecto que omite referirse la parte demandante, puesto que con normas anteriores o actuales si el crédito fiscal no le corresponde es porque no habría demostrado que así fuera.

De otro lado, apunta que si bien se dio aplicación al art. 70 núm. 5 de la Ley N° 2492, fue porque en el presente caso se realizó una aplicación al procedimiento de verificación y es en la parte procedimental que se ha establecido la obligación de quien pide la devolución impositiva de demostrar adecuadamente lo que requiere y no se trata de la producción de los hechos generadores o materiales de los tributos internos pasados, por lo que la administración tributaria el 19 de agosto de 2005 durante la vigencia de la Ley N° 2492 dio inicio a la verificación interna a la empresa ahora demandante, por lo que al no tratarse de la producción de los hechos generados, esa instancia habría aplicado correctamente la citada norma legal, y no existe aplicación retroactiva de la norma legal y procesal como aduce el demandante, por lo que solicita se declare improbadamente la demanda.

Corrida en traslado la respuesta, fue formulada la réplica, y posteriormente la dúplica, disponiéndose "Autos" para sentencia.

CONSIDERANDO III: Que de la revisión de los antecedentes procesales se tiene que:

1. La Orden de Verificación del Servicio de Impuestos Nacionales



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

(FORM 7520) de 18 de agosto de 2005, dentro del Operativo 82 efectuado a la Empresa Ferroviaria Andina S.A., la emplaza a que en el término de cinco días hábiles de su recepción se apersona al Departamento de Fiscalización de la Gerencia Distrital Gerencia GRACO Unidad Local de su jurisdicción y se contacte con el grupo de verificación interna a efectos de presentar la documentación que se detalla que permitiría realizar el descargo de las observaciones efectuadas, a cuyo efecto indica que debía presentar: Orden de Verificación, factura(s) o Nota(s) Fiscal(s) que fue emitida por el proveedor, medio de pago que demuestre la compra realizada, libros de compra IVA, declaraciones juradas de los periodos correspondientes a las notas fiscales observadas y cualquier otra información que el fiscalizador solicite, con la advertencia de que en caso de hacer caso omiso de esa orden de verificación la administración tributaria se verá obligada a depurar el crédito fiscal contenido en las referidas notas fiscales y aplicar las sanciones previstas por ley. (fs. 3 a 5 del Anexo 2). Habiéndose emitido la Vista de Cargo GDGLP-DF-VC-000111/05 el 21 de noviembre de 2005 (fs. 102 a 104 del Anexo 1).

2. Según Informe Gerencial de Verificación Interna de 17 de noviembre de 2006 del SIN, en su Rubro 4 del periodo de ejecución de la verificación interna indica que, la notificación de inicio fue el 19 de agosto de 2005, el inicio de trabajo de campo fue el 26 del mismo mes y año y la conclusión del trabajo de campo fue el 18 de agosto de 2006 (fs. 268 a 269 del Anexo 2).
3. Mediante Resolución Determinativa 224/2006 de 6 de diciembre de 2006, el SIN, resolvió determinar de oficio por conocimiento cierto de la materia imponible las obligaciones impositivas del contribuyente y/o responsable a la Empresa Ferroviaria Andina S.A. que ascienden a Bs. 58.209 por concepto de tributo omitido, más accesorios de ley por el impuesto de valor agregado periodos de enero 02, febrero-02, marzo-02, abril-02, mayo-02, junio-02, julio-02, agosto-02 y febrero-03, asimismo intimó al contribuyente y/o responsable para que en el término establecido por ley deposite la suma señalada por concepto de tributos omitidos y accesorios de ley. Disponiendo adicionalmente la remisión de la resolución y sus antecedentes al ministerio público al establecerse indicios de defraudación de acuerdo a lo previsto en los arts. 99 inc. 1) y 100 núm. 1) del Código Tributario Ley N° 1340, art. 182 y ss. del Código Tributario Ley N° 2492 (fs. 41 a 56 del Anexo 1).
4. Contra dicha determinación, la Empresa Ferroviaria Andina representada legalmente por Eduardo Maclean Abaroa interpuso recurso de alzada, resuelto por Resolución de Recurso de Alzada STR/LPAZ/RA 0244/2007 de 25 de mayo, que confirmó la Resolución determinativa impugnada, manteniendo firme y subsistente la



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 637/2007.- Contencioso Administrativo.- Empresa Ferroviaria Andina S.A. contra La Superintendencia Tributaria General actualmente Autoridad General de Imputación Tributaria

obligación tributaria de la Empresa Ferroviaria Andina SA en el importe de Bs. 35.761 por el impuesto al valor agregado de los periodos fiscales enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, Julio, Agosto de 2002 y febrero de 2003 más mantenimiento de valor e intereses (fs. 138 a 143 del Anexo 1).

5.

Posteriormente la Empresa Ferroviaria Andina S.A. representada legalmente por Eduardo Maclean Abaroa interpuso recurso jerárquico, que entre sus argumentos indica textualmente: *"No obstante la Superintendencia Tributaria General, en la Resolución STG-RJ/0064/2005 entre otras ha establecido como línea doctrina nacional que existen tres requisitos que deben ser cumplidos para que un contribuyente pueda beneficiarse con el crédito fiscal producto de las transacciones que declaró a la Administración Tributaria, que son: 1. Existencia de la factura; 2. Que la misma se encuentre vinculada con la actividad por la que el sujeto resulta responsable del gravamen y; 3. Que la transacción fue efectivamente realizada. De acuerdo a lo establecido por la propia Superintendencia Tributaria Regional nuestra empresa cumplió con los requisitos anteriormente señalados para beneficiarse con el crédito fiscal por lo que resulta incomprensible que la Superintendencia manifieste que los medios de pago acreditados por nuestra empresa no demostraran la realización efectiva de la transacción".* Recurso que obtuvo la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0535/2007 de 27 de septiembre de 2007, que confirmó la resolución de alzada quedando firme y subsistente la resolución Determinativa 224/2006 de 6 de diciembre en la deuda tributaria de Bs. 58.209 equivalente a 48.933 UFV's, que entre sus fundamentos señala: *"V. En este sentido, de acuerdo con la línea doctrinal adoptada por esta Superintendencia Tributaria General en las Resoluciones Jerárquicas STG/RJ/0064/2005, STG/RJ/00123/2006 -entre otras- por aplicación de los arts. 4 y 8 de la Ley N° 843 y 8 del DS 21530, para que un contribuyente se beneficie con el crédito fiscal producto de las transacciones que declara, debe cumplirse con tres requisitos que son los siguientes: 1) La transacción debe estar respaldada con la factura original; 2) Que se encuentre vinculado con la actividad gravada; y 3) Que la transacción se haya realizado efectivamente" (...)* "si bien corresponde la subcontratación de servicios de transporte, los pagos que realizó la empresa por servicios prestados a subcontratistas en efectivo o en cheque, deben estar debidamente respaldadas, es decir, si la factura fue emitida por el subcontratista y el pago lo realizó a un tercero, esta tercera persona con el derecho que le asiste al emisor de la factura y receptor del pago, puede endosar, delegar, mandar mediante poder el cobro de estos cheques, en el presente caso, las facturas observadas entre ellas la 12, fue emitida por Mario Martínez Alejandro y el cheque fue girado a la cuenta de Rosse Mary Choque



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 637/2007.- Contencioso Administrativo.- Empresa Ferroviaria Andina S.A. contra La Superintendencia Tributaria General actualmente Autoridad General de Impugnación Tributaria

Escobar del Banco Bisa, y en el segundo caso, la factura 297, fue emitida por la Transportadora Nacional e Internacional Ramírez de Luis Ramírez Colque y el cheque fue girado a una cuenta corriente perteneciente a Francisco Quispe Barco, además se evidencia la intervención de una tercera persona que es Mario Aranibar Fernández que según el recurso jerárquico planteado por la empresa, fue la persona a la cual se pagó; consiguientemente la empresa no demuestra que los cobros efectuados por terceras personas fueron autorizadas legalmente, respaldados con poderes originales o debidamente legalizados e inscritos ante FUNDEMPRESA, con objeto de que surtan efectos legales ante terceros, como es la administración tributaria" (fs. 240 a 260 del Anexo 1).

CONSIDERANDO IV: En virtud a la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, que reviste características de juicio ordinario de puro derecho, cuyo conocimiento y resolución de la controversia en única instancia, es de exclusiva competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Plena, por mandato del art. 10. I de la Ley N° 212 de Transición para el Tribunal Supremo de Justicia de 23 de diciembre de 2011, en concordancia con los arts. 778 a 781 del CPC, siendo el objeto conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, según la veracidad o no del reclamo planteado, por cuanto el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico; por consiguiente, corresponde a este Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales, con relación a los hechos sucedidos en sede administrativa, para lo cual es necesario partir de ciertos preceptos normativos.

El objeto de controversia radica en determinar: 1) Si la resolución jerárquica impugnada carece de respaldo legal en sus fundamentos, al arrogarse competencias al pronunciar líneas doctrinales que crean derechos y obligaciones, suprimen derechos y/o modifican la normativa tributaria a través de subreglas tributarias de carácter vinculante, resultando nula en conformidad con el art. 31 de la CPE; 2) Si el SIN exigió requisitos sin sustento legal, atentando la seguridad jurídica y el debido proceso, al exigir requisitos en base a subreglas, pretendiendo su aplicación de forma retroactiva y discrecional e inconstitucional infringiendo el art. 33 de la CPE; 3) Que la resolución impugnada es contradictoria al dar aplicación el art. 70 de la Ley N° 2492 olvidando que es posterior a los periodos fiscalizados; 4) Si las observaciones sobre transporte, no considera la realidad económica de estas operaciones, al carecer Bolivia de vía férrea que una oriente y occidente, que debe ser cubierto con transporte carretero, que pese a los descargos efectuados demostró la realización de las transacciones de compra realizadas a sus proveedores, no siendo de su responsabilidad el comportamiento tributario de éstos.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 637/2007.- Contencioso Administrativo.- Empresa Ferroviaria Andina S.A. contra La Superintendencia Tributaria General actualmente Autoridad General de Impugnación Tributaria

De la compulsa de los antecedentes acompañados y la Resolución de Recurso Jerárquico impugnada, se concluye que:

1.- La parte demandante señala que la resolución jerárquica impugnada carece de respaldo legal en sus fundamentos, al arrogarse competencias al pronunciar líneas doctrinales que crean derechos y obligaciones, suprimen derechos y/o modifican la normativa tributaria a través de subreglas tributarias de carácter vinculante, resultando ser un acto nulo, en conformidad con el art. 31 de la CPE.

Al respecto se debe tener presente que la Superintendencia Tributaria General ahora Autoridad General de Impugnación Tributaria, en su estructura funcional y operativa ha implementado el SIDOT (Sistema de Doctrina Tributaria), que es una herramienta de la informática jurídica que registra y clasifica las resoluciones del Recurso Jerárquico emitidas por el órgano especializado de impugnación tributaria, para poder facilitar el acceso y consulta, que permite ubicar rápidamente los precedentes tributarios relacionados con un caso objeto de análisis, sistema que también se halla a disposición de la población.

En el caso concreto, no es evidente que la resolución de recurso jerárquico haya sometido su decisión en base únicamente a la doctrina tributaria, por cuanto si bien en el acápite v del punto IV.4.1, se hace referencia a la línea doctrinal asumida en otras resoluciones, el análisis que procede a realizar la autoridad jerárquica fue de acuerdo al caso concreto, conforme se desprende de la cita especificada en el punto 5 del Considerando III de la presente Sentencia; aspecto que inclusive la parte ahora demandante, no objetó a momento de formular el recurso jerárquico, más al contrario entre sus argumentos contenidos en el recurso jerárquico hace cita de una resolución que habría establecido línea doctrinal respecto a los requisitos a ser cumplidos para que el contribuyente pueda beneficiarse con el crédito fiscal, resultado contradictoria su observación de citar línea doctrinal en la resolución ahora impugnada, por lo que no es evidente que se hayan creado, suprimido o modificado derechos y obligaciones, como aduce el demandante.

2) Con relación a que si el SIN haya exigido requisitos sin sustento legal, atentando la seguridad jurídica y el debido proceso, en base a subreglas, pretendiendo su aplicación de forma retroactiva y discrecional e inconstitucional infringiendo el art. 33 de la CPE; en la resolución ahora impugnada se indica que deben darse cumplimiento a tres requisitos esenciales como son: 1) La transacción debe estar respaldada con la factura original; 2) Que se encuentre vinculado con la actividad gravada; y 3) Que la transacción se haya realizado efectivamente, requisitos que son analizados en base a la normativa contemplada en los arts. 4 y 8 de la



Ley N° 843 y los núms. 4 y 5 del art. 70 de la Ley N° 2492, consecuentemente no es evidente que los requisitos hayan sido exigidos sin sustento legal.

Asimismo respecto a la afirmación del demandante de aplicación retroactiva de los señalados requisitos, si bien es evidente que el periodo objeto de fiscalización corresponde a las gestiones 2002 y 2003, no es menos cierto que la orden de verificación es del 18 de agosto de 2005, que el periodo de ejecución de la verificación le fue notificada a la empresa demandante el 19 del mismo mes y año, iniciándose el trabajo de campo el 26 del mes y año citados, concluyendo el 18 de agosto de 2006 según se desprende de los numerales 1 y 2 del Considerando III de la presente Sentencia, es decir en vigencia de la Ley N° 2492, que en su Disposición Transitoria Segunda determina: *"Los procedimientos administrativos o proceso jurisdiccionales, iniciados a partir de la vigencia plena del presente Código, serán sustanciados y resueltos bajo este Código"*.

Ahora bien, de acuerdo a una supuesta exigencia discrecional de requisitos, además de lo señalado en el punto 1) del presente análisis, se debe tener en cuenta que la parte ahora demandada a momento de responder a la presente acción contenciosa administrativa, afirma que a lo largo del proceso administrativo, tanto en la gestión tributaria como de impugnación tributaria, la empresa tuvo la oportunidad de demostrar que contaba con facturas originales por la compra de bienes y pago de servicios, y que las mismas se encontraban vinculadas a su propia actividad gravada, sin embargo no lo hizo, y no demostró la clara identificación de la transacción, o lo que es lo mismo, que la transacción efectivamente se realizó, aspecto que no fue desvirtuado por la parte demandante a momento de formular la presente acción.

3) Respecto a que la resolución impugnada es contradictoria al dar aplicación el art. 70 de la Ley N° 2492; conforme se tiene desarrollado en el punto que antecede, si bien es evidente que los periodos fiscalizados comprenden a las gestiones 2002 y 2003, se debe tener en cuenta que la orden de verificación es de la gestión 2005, iniciándose con esto el trabajo de campo, así como la presentación de descargos de la empresa contribuyente, para luego emitirse la Vista de Cargo de 21 de noviembre de 2005, y posteriormente las Resoluciones Determinativas, de Recursos de alzada y jerárquico, respectivamente, en vigencia de la Ley N° 2492 de 20 de diciembre de 2004, consecuentemente no es evidente que la resolución de recurso jerárquica sea contradictoria, considerando lo señalado en la citada Disposición Transitoria Segunda de la referida ley.

4) En cuanto a que la resolución ahora impugnada, no considera la realidad económica respecto al tipo de transporte, pese a los descargos que habría presentado la parte demandante demostrando la realización de las transacciones de compra realizadas a sus proveedores, no siendo de su



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 637/2007.- Contencioso Administrativo.- Empresa Ferroviaria Andina S.A. contra La Superintendencia Tributaria General actualmente Autoridad General de Impugnación Tributaria

responsabilidad el comportamiento tributario de éstos; la resolución jerárquica impugnada al contrario, ha reconocido que corresponde la subcontratación de servicios de transporte, por lo que no es evidente que no haya considerado los hechos fácticos acontecidos en el caso concreto, según se establece en el numeral 5 del Considerando III del presente fallo; asimismo, respecto a que es de responsabilidad de la empresa el comportamiento de sus proveedores, la resolución jerárquica impugnada ha señalado expresamente que los pagos que realizó la compañía por servicios prestados a subcontratistas en efectivo o en cheque, deben estar debidamente respaldadas, sin embargo en el caso de autos, la empresa ahora demandante no habría demostrado que los cobros efectuados por "terceras personas" fueron autorizadas legalmente, ni respaldados con poderes originales o debidamente legalizados e inscritos ante FUNDEMPRESA, a efectos legales ante terceros, como es la administración tributaria.

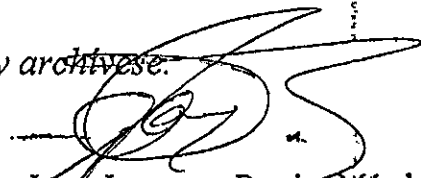
Consecuentemente, no se evidencia infracción alguna a los arts. 31 y 33 de la CPE abrogada, por los fundamentos legales señalados.


Por lo expuesto, este Tribunal Supremo de Justicia concluye que la parte demandante no ha demostrado ni acreditado que la parte demandada haya incurrido en la infracción de norma legal alguna, por lo que corresponde declarar improbada la demanda.

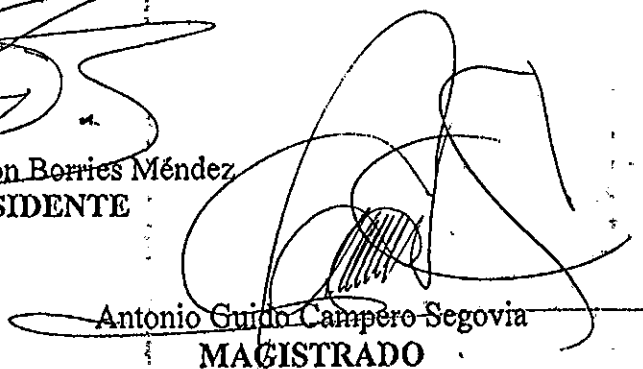
POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida en el art. 10. I de la Ley N° 212 de 23 de diciembre de 2011 (Ley Transición para el Tribunal Supremo de Justicia, lo dispuesto en los artículos 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil y en virtud de los fundamentos expuestos, declara **IMPROBADA** la demanda contencioso Administrativo interpuesto por la Empresa Ferroviaria contra la Superintendencia Tributaria General actualmente Autoridad General de Impugnación Tributaria en la que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0535/2007 de 27 de septiembre de 2007, dictada por la Superintendencia Tributaria General.

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


Regístrese, notifíquese y archívese.

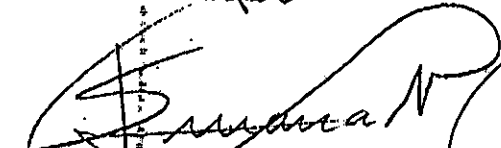

Jorge Isaac von Borries Méndez
PRESIDENTE



Rómulo Calle Mamani
DECANO


Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO

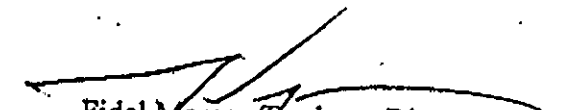

Pastor Segundo Mamani Villca
MAGISTRADO


Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO

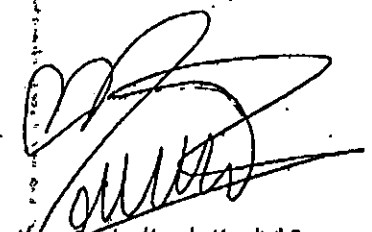

Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA


Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA

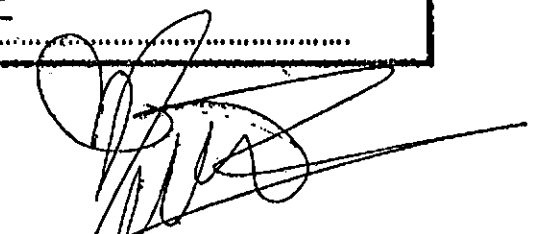

Maritza Suintura Juantayina
MAGISTRADA


Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO

Ante mí


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

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA	
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA	
SALA PLENA	
GESTIÓN: 2014
SENTENCIA Nº 320	FECHA 7 de octubre
LIBRO TOMA DE RAZÓN Nº	1/2014
<u>Conforma</u>	
VOTO DISIDENTE:	


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