

Cervecería Boliviana Nacional Sociedad Anónima (C.B.N. S.A.) **vs** la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Descargado de genesis.tsj.bo — id 35865

SALA PLENA

SENTENCIA: 179/2018.

FECHA: Sucre, 18 de abril de 2018.

EXPEDIENTE: 1239/2014.

PROCESO : Contencioso Administrativo.

PARTES: Cervecería Boliviana Nacional Sociedad Anónima (C.B.N. S.A.) contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

MAGISTRADO RELATOR: José Antonio Revilla Martínez.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contenciosa-administrativa de fs. 122 a 133 vta. y memorial de subsanación de fs. 150 presentados por la Cervecería Boliviana Nacional S.A. impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1360/2014 de 23 de septiembre, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT); la providencia de admisión de fs. 151, la contestación de fs. 206 a 216, el apersonamiento del tercer interesado de fs. 221 a 226, los memoriales de réplica y dúplica cursantes a fs. 231 a 238 vta., y 242 a 244, respectivamente, antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada.

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA.

I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.

El demandante manifiesta que como resultado de la verificación efectuada al Impuesto al Valor Agregado (IVA) crédito fiscal de los períodos enero, febrero y marzo 2009, la AT emitió la Vista de Cargo N° 29-00117-13 de 19 de noviembre, estableciendo las siguientes observaciones: **1)** Las facturas 609118 y 712850 no cumplieron los requisitos para su validez, habiéndose aceptado y pagado la deuda tributaria de forma previa a la emisión de la Vista de Cargo; y **2)** Las facturas 101, 103 y 105 del proveedor Edil Montaña Gutierrez, no cuentan con documentación de respaldo que acredite la efectiva materialización de las transacciones con el proveedor, además de no encontrarse debidamente dosificadas por la AT, correspondiendo el pago del tributo depurado y tipificar su conducta como Omisión de Pago.

Refiere que contra la Vista de Cargo formuló descargos oportunamente, sin embargo la AT emitió la Resolución Determinativa N° 17-00166-14 de 21 de febrero, ratificando todos los cargos en su contra, por lo que interpuso Recurso de Alzada, habiendo dictado la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT) Cochabamba la Resolución de Recurso de Alzada ARIT/CBA/RA/1360/2014, en la que sin efectuar un análisis adecuado de las pruebas y argumentos presentados, resuelve Confirmar la Resolución Determinativa. Tras la interposición del Recurso Jerárquico, la AGIT en su Resolución de Recurso Jerárquico dispuso Confirmar la Resolución de Alzada y en consecuencia mantener firme y subsistente la Resolución Determinativa.

I.2. Fundamentos de la demanda.

- **Vulneración al Principio de Verdad Material previsto en los arts. 74 y 200 de la Ley 2492 CTB.**

Sostiene que la Resolución Jerárquica, incurre en error al afirmar que no se vulneró el principio de verdad material, toda vez que desde la notificación con la Vista de Cargo presentó conforme los datos de la factura, registros contables, pagos, extractos y certificaciones del Banco, con los que demuestra de forma indubitable la realización efectiva de las transacciones, correspondiendo validar el crédito fiscal emergente de las mismas, cursando estos documentos en obrados, pero no habiendo sido considerados como corresponde.

Expone en un cuadro los descargos presentados y señala que tanto la AT como la ARIT Cochabamba y la AGIT, no realizaron un análisis profundo ni una correcta valoración de las pruebas propuestas y de los antecedentes administrativos, limitándose estas últimas a manifestar que la actuación de la AT fue correcta, omitiendo investigar y analizar correctamente los hechos, asumiendo una posición cómoda y errónea al presumir que no se realizaron las transacciones con su proveedor, sobreponiéndose con esta actitud a la verdad material.

Cita la Ley N° 2341 LPA y los arts. 74.1 y 200.1 de la Ley N° 2492 CTB que reconocen el Principio de Verdad Material como uno de los pilares para el desarrollo de los procedimientos administrativos, tomando en cuenta la situación de desventaja en la que se encuentra como particular. Transcribe fragmentos de la Sentencia Constitucional N° 1724/2010 R de 25 de octubre, referida al principio de verdad material, y lamenta que la AGIT no investigó los hechos de forma seria, veraz e imparcial en búsqueda de la verdad material, ya que no verificó si las facturas correspondían a un proveedor debidamente registrado ante el Servicio de Impuestos Nacionales o si se trataba de un contribuyente ficticio, así como tampoco analizó a quien correspondía la responsabilidad de la emisión de facturas no dosificadas, ni realizó un cruce de información con el proveedor o se notificó a este para que presente documentación relacionada con las facturas observadas, vulnerando con ello la normativa enunciada.

En relación a las certificaciones de su proveedor, aclara que estas se presentaron con el fin de reforzar lo que se tiene ya probado, esto es, la existencia de su relación comercial y la efectiva realización de las transacciones, encontrándose respaldadas las facturas y correspondiendo validar su crédito fiscal, toda vez que la AT debe percibir tributos en su medida justa, sin pretender desconocer sus derechos a través de interpretaciones forzadas y parcializadas, amparándose en formalidades y eludiendo su obligación de investigar la verdad material en oposición a la formal.

- **Vulneración del Principio de Legalidad previsto en el art. 6 de la Ley N° 2492 CTB y art. 8 de la Ley N° 843.**

Señala que la AT en la Vista de Cargo aplica una línea doctrinaria para realizar sus observaciones, estableciendo que el contribuyente para beneficiarse con el crédito fiscal debe cumplir con cuatro requisitos, por lo que al tratarse de una línea doctrinal esta no se constituye en una verdad absoluta, ni única y su cumplimiento no es obligatorio por no haber sido establecido en una Ley, encontrándose la potestad tributaria del Estado limitada por los derechos de las personas, a través de la Constitución Política del Estado y los principios universales en materia tributaria.

Refiere que la potestad tributaria debe garantizar el cumplimiento del Principio de Legalidad, traducido en el aforismo *“no hay tributo sin ley que previamente lo establezca”*, debiendo consignar además las características esenciales de todo tributo, su forma y alcance, conforme lo dispuesto en el art. 158 – I. num. 23 de la CPE, que establece la competencia de la Asamblea Legislativa Plurinacional para crear o modificar impuestos nacionales, en concordancia con los arts. 323 III. y 6 de la Ley N° 2492 CTB.

Conforme lo expuesto, establece que la pretensión de la AT de aplicar una línea doctrinal o adecuarla a las normas legales de forma forzada, vulnera el principio de legalidad, aspecto que no fue comprendido por la AGIT, quien validó el accionar de la AT desconociendo lo establecido en la ley y sin considerar que la factura es un documento idóneo que demuestra la efectiva realización de la transacción, así como el respaldo de toda la demás

documentación acompañada, con la que se demuestra su derecho al crédito fiscal previsto en el art. 8 de la Ley N° 843.

- **Vulneración al art. 8 de la Ley N° 843.**

Manifiesta que el art. 8 de la Ley N° 843 exige como único requisito que las transacciones se vinculen a las operaciones gravadas, sin establecer la aplicación de otros requisitos o línea doctrinal, encontrándose en el caso de autos, sus facturas, vinculadas a las operaciones gravadas de su empresa, siendo en consecuencia válidas para el computo del crédito fiscal; sin embargo, la AGIT no realizó un análisis de los hechos y las pruebas aportadas, que demuestran incuestionablemente la compra efectuada y que cualquier responsabilidad en la emisión de las mismas es exclusiva del proveedor, no correspondiendo los cargos girados en su contra.

Aclara que el medio que demuestra fehacientemente la realización de una compra es la factura o nota fiscal como lo establece la Ley y solo para el caso en que existan dudas de si efectivamente se realizó la operación, recién corresponde pedir y analizar otros documentos. Ahora bien, en el presente caso aparte de las facturas, presentó oportunamente registros y comprobantes diarios, más las certificaciones del banco nacional y el NIT del proveedor, con lo que demuestra que se realizaron efectivamente las transacciones y que el proveedor es real, mas no se realizó una correcta valoración de esta documentación.

Asimismo, explica que la empresa al materializar sus transacciones con la recepción de la factura de un proveedor debidamente identificado, supone que su emisión es correcta y que los importes consignados reflejan la transacción realizada, por lo que la inconsistencia en los montos o fechas son de responsabilidad del proveedor, no pudiendo pretenderse que su empresa cancele adeudos originados en estas irregularidades, ya que la AT presume directamente una actuación maliciosa de su empresa, omitiendo considerar que el responsable de la dosificación es el proveedor, no pudiendo afectarse su crédito fiscal, ya que las transacciones se realizaron efectivamente.

Acusa que al desconocerse su crédito fiscal se vulneró lo establecido en el art. 8 de la Ley 843 y el Principio de Legalidad previsto en la CPE, transcribe los arts. 4, 8 y 15 de la Ley 843 y señala que le corresponde el crédito fiscal de las facturas observadas por encontrarse dichas transacciones vinculadas a las actividades de su empresa y porque el procedimiento de dosificación no es responsabilidad suya.

- **Vulneración del art. 156 de la Ley N° 2492 CTB.**

Refiere que el art. 156 de la Ley N° 2492 CTB establece una reducción de la sanción en un 80% cuando se pague la deuda después de iniciada la fiscalización o efectuada cualquier notificación inicial o requerimiento de la AT y antes de la notificación con la Resolución Determinativa, sin embargo, la AGIT observa que se hubiese cancelado solo una parte de la deuda tributaria, motivo por el cual deduce que no puede beneficiarse con el régimen de incentivos, a pesar de que su empresa cumplió con todas sus obligaciones, y que habiéndose realizado la depuración de las facturas N° 609118 y 712850 procedió a pagar la correspondiente deuda tributaria, tal como señala la propia Vista de Cargo, correspondiendo la rebaja de la sanción en el 80%.

Argumenta que la ARIT y la AGIT en sus resoluciones negaron su derecho a este beneficio, indicando que cualquier pago realizado que no conforme la totalidad del adeudo tributario será considerado como pago a cuenta, cuando en realidad el art. 156 no establece que se deba conformar o proceder al pago de la totalidad del adeudo tributario determinado, habiéndosele negado este beneficio sin respaldo legal y resaltando además que en casos similares la AGIT falló de forma diferente, otorgando el beneficio de la reducción, incurriendo en contradicción con su propio argumento, y generando una desigualdad en la aplicación de la ley .

De todo lo expuesto establece que ha demostrado que el crédito fiscal proveniente de las facturas emitidas por el

proveedor Edil Montaña Gutierrez, se encuentran vinculadas a la actividad de la empresa, que el proveedor se encuentra debidamente registrado ante el Servicio de Impuestos Nacionales siendo el único responsable de la emisión de las facturas, que los pagos efectuados y los cheques evidencian la efectiva realización de las transacciones y que corresponde la rebaja de la sanción en el 80%.

I.3. Petitorio.

Concluye solicitando se declare PROBADA su demanda, y en consecuencia se Revoque Totalmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1360/2014 de 23 de septiembre, dejándose sin efecto la Resolución Determinativa N° 17-00166-2014 de 21 de febrero de 2014.

II. CONTESTACIÓN A LA DEMANDA.

La AGIT, se apersonó al proceso y respondió negativamente a la demanda con memorial presentado el 5 de junio de 2015, cursante de fs. 206 a 216, argumentando lo siguiente:

Transcribe los argumentos de la demanda referidos a la vulneración del Principio de Verdad Material, además de la fundamentación técnico jurídica de la Resolución Jerárquica, y manifiesta que evidenció que la ARIT Cochabamba si realizó la valoración y compulsó de la prueba, careciendo de fundamento jurídico lo aseverado por el demandante respecto a que no se valoró la prueba, resultando errado el criterio del particular que pretende confundir con la transcripción de ciertas partes de la Resolución Jerárquica, cuando lo cierto es que las Resoluciones de Alzada y Jerárquica se encuentran plenamente fundamentadas y motivadas conforme las Sentencias Constitucionales 0752/2002-R de 25 de junio y 1837/2013 de 25 de octubre.

Respecto al argumento de que no se valoró ni investigó correctamente los hechos para verificar si se realizó efectivamente la transacción, manifiesta que de manera clara y precisa estableció que el crédito fiscal se origina en la emisión de las facturas (art. 4 de la Ley N° 843), las cuales posteriormente son registradas en el Libro de Compras IVA y luego declaradas en el Formulario 200, por lo que si una factura emitida carece de un requisito primordial como es la dosificación o autorización correspondiente, los subsecuentes registros y declaraciones conllevan una falta de credibilidad, por lo que con el fin de demostrar la verdad material el sujeto pasivo está obligado a aportar documentos que permitan verificar sus transacciones, no pudiendo invocar las facultades de control de la AT como eximentes de la obligación que tiene de respaldar su crédito fiscal, debiendo cumplir todos los requisitos de validez y autenticidad establecidos en los arts. 4 y 8 de la Ley 843, art. 4 del DS 21530, art. 70 num. 4 de la Ley 2492 CTB y 41 de la RND 10-0016-07, que acrediten la eficacia probatoria de la factura.

En este sentido, argumenta que la factura prueba un hecho generador relacionado directamente con un débito o crédito fiscal, que para su plena validez tendrá que ser corroborada por la AT con pruebas fácticas que permitan evidenciar la efectiva realización de la transacción, pues si bien la responsabilidad en su emisión es del proveedor, las observaciones de la AT admiten prueba en contrario, por lo que considerando que el comprador mantuvo una relación comercial con su proveedor, es también el indicado para aportar los elementos que desvirtúen la pretensión de la AT, correspondiéndole aportar pruebas conducentes a efecto de establecer la verdad material invocada, por cuanto el art. 76 dispone que la carga de la prueba recae en quien pretenda hacer valer sus derechos, evidenciándose que en los hechos el sujeto pasivo en ninguna instancia adjuntó prueba pertinente que desvirtúe las observaciones de la AT.

Invoca como referente a las Resoluciones de Recurso Jerárquico STG-RJ/0064/20045, AGIT-RJ 0232/2009, AGIT-RJ 0341/2009, AGIT-RJ 0119/2012 y AGIT-RJ 1008/2013, en las que se establece que en los casos de depuración de crédito fiscal se debe verificar los argumentos expuestos por el sujeto pasivo, analizar la prueba aportada y la

realización de la transacción, de manera que se demuestre que se generó un débito fiscal y por lo tanto corresponde un crédito fiscal, ya que al existir inconsistencias en la información proporcionada por los proveedores, surge duda razonable respecto a la validez de las facturas observadas, que pueden ser desestimadas o confirmadas mediante el análisis de la prueba, por cuanto en la búsqueda de la verdad material se verifican a satisfacción los siguientes requisitos: 1) Emisión de la factura según el art. 4 de la Ley 843, 2) Que la compra se encuentre vinculada a la actividad gravada según el art. 8 de la Ley N° 843; 3) Que la transacción haya sido efectivamente realizada, en cumplimiento a los num. 4 y 5 del art. 70 de la Ley N° 2492 CTB, que justamente permite a través de los documentos aportados develar la materialidad de las transacciones.

Sobre la acusada vulneración del principio de legalidad, establece que la factura es un documento que acredita un hecho generador que genera crédito y débito fiscal, pero sin embargo para su plena validez debe ser corroborado por los órganos de control de la AT y verificado con pruebas que permitan determinar la efectiva realización de la transacción, habiéndose reconocido en la sentencia 55/2014 de 14 de mayo dictada por la Sala Plena del Tribunal Supremo de justicia, los requisitos para la validez del crédito fiscal, habiéndose verificado que el sujeto pasivo no presentó documentación que desvirtúe la pretensión de la AT a fin de aclarar las compras efectuadas, siendo razonable la determinación efectuada.

En este sentido, refiere que el argumento del sujeto pasivo de que demostró la realización de sus transacciones resulta por demás extraño, ya que de manera fundada realizó sus consideraciones arribando a la conclusión de que las facturas no cumplen con los requisitos de validez para el crédito fiscal, y que incumplen lo dispuesto en el num. 2) parágrafo I art. 41 de la RND 10-0016-07 sobre la dosificación, evidenciándose que estos requisitos se encuentran respaldados por disposiciones legales vigentes de cumplimiento obligatorio, y no se constituyen en requisitos adicionales, por tanto su aplicación no vulnera el Principio de Legalidad, debiendo señalar que si bien las responsabilidad en la emisión de las facturas observadas corresponde al vendedor, esto no libera al comprador de probar por su parte la realización de la transacción, criterio señalado en el Auto Supremo N° 24/2014 de 7 de abril.

Por último, transcribe el art. 156 de la Ley 2492 CTB y los arts. 12 y 13 de la RND 10-0037-07, señalando que de la revisión de la Vista de Cargo y la Resolución Determinativa, observó que el sujeto pasivo canceló solo una parte de la deuda tributaria por períodos, motivo por el cual no puede beneficiarse de los regímenes de incentivos, como es la reducción de sanciones, toda vez que los pagos efectuados que no conformen el total del adeudo tributario por impuesto y período, solo serán considerados como pagos a cuenta, evidenciando que tampoco demostró se hubieran realizado pagos de forma posterior; asimismo, aclara que la AGIT resuelve cada caso de acuerdo a las particularidades de los mismos, en apego a la norma tributaria, sin hacer distinciones o excepciones.

De lo anterior concluye que debido a que no se demostró la efectiva realización de las transacciones corresponde confirmar la resolución de alzada y mantener firme y subsistente la Resolución Determinativa que establece la deuda tributaria, encontrando respaldo en el Auto Supremo N° 051/2013-RRC de 1 de marzo, referido al Principio de legalidad, derecho de acceso a la justicia y la incongruencia omisiva, por lo que se ratificó en todos y cada uno de los fundamentos de la Resolución de Recurso Jerárquico, que fue dictada en estricta sujeción a lo solicitado por las partes, los antecedentes del proceso y la normativa aplicable al caso.

Invoca como precedente doctrinal a las Resoluciones Jerárquicas AGIT-RJ-0466/2014, AGIT-RJ 0498/2014, AGIT-RJ-1251/2014 y STG-RJ/0465/2008, además como referente jurisprudencial a la Sentencia Constitucional 0173/2012 de 14 de mayo.

II.1. Petitorio.

Concluye solicitando, se declare IMPROBADA la demanda interpuesta, manteniendo firme y subsistente la

III. APERSONAMIENTO DEL TERCERO INTERESADO.

La Gerencia Distrital Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, se apersonó al proceso en calidad de tercero interesado, exponiendo los siguientes argumentos:

Señala que la AGIT efectivamente consideró el Principio de Verdad Material y ponderó toda documentación que conduzca a su establecimiento, no obstante que es el contribuyente quien debe proporcionar todos los elementos para que coincidan sus pretensiones con la realidad económica y la verdad material, por lo que si oportunamente no aportó documentación que sea coherente con su argumentación, no puede subsanar esta omisión con la presentación de esta demanda, toda vez que conoció todas las diferencias e inconsistencias detectadas en sus descargos, a efecto de que puedan ser contrarrestadas con la aportación de prueba que demuestre la materialización de la transacción, sin embargo no aportó los medios fehacientes de pago idóneos y los presentados no se relacionan con los importes facturados, haciéndose imprescindible la presentación de mayor documentación que vinculen los pagos con las facturas observadas.

Refiere que las facturas deben cumplir obligatoriamente con los requisitos para su validez establecidos en los arts. 4 y 8 de la Ley N° 843, art. 4 del DS 21530, art. 70 num.- 4 de la Ley N° 2492 CTB y art. 41 de la RND 10-0016-07, sin embargo estos no son los únicos a cumplir para validar el cómputo del crédito fiscal, existiendo otros aspectos que se deben verificar, como que este sea declarado en el periodo correspondiente, que la documentación respaldatoria se ajuste a normativa vigente o que las operaciones hayan generado para el vendedor el débito fiscal respectivo, aclarando que la existencia de las facturas no es prueba suficiente de la transacción, debiendo ser corroborada por los órganos de control de la AT para evidenciar su efectiva realización.

Cita y transcribe los Autos Supremos 477 de 22 de noviembre de 2012, AS 75 de 13 de marzo de 2013 y AS 136 de 8 de abril de 2013, referidos a los requisitos de validez de las facturas y señala que el concepto del art. 8 de la Ley 843 no es el único condicionamiento establecido por ley para la validez de las compras efectuadas por el sujeto pasivo.

Respecto a la reducción de sanciones, manifiesta que el demandante procedió solamente al pago de las facturas N° 609118 y 712850, que no conforman el pago de la deuda tributaria ni por la totalidad del impuesto o período, pues para beneficiarse de dicha reducción debió reconocer y honrar todas las propias al periodo que corresponden, motivo por el que no puede pretender que la liquidación tributaria sea por cada factura y que ante el pago de solo dos de ellas se aplique el art. 156 de la Ley 2492 CTB.

III. 1 Petitorio.

Solicita se declare Improbada la demanda contenciosa administrativa y se confirme la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1360/2014 de 23 de septiembre.

IV. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

A efecto de resolver los fundamentos de la demanda, corresponde señalar que los antecedentes cumplidos en sede administrativa y los que cursan en el cuaderno del proceso, informan lo siguiente:

IV.1 El 20 de agosto de 2013, se notificó a la Corporación Boliviana de Bebidas SRL con las Orden de Verificación N° 0013OVE05853, dando inicio a la verificación del Impuesto al Valor Agregado (IVA) crédito fiscal, correspondiente a los períodos enero, febrero y marzo de la gestión 2009, otorgándole el plazo de cinco días para la presentación de la documentación requerida.

IV.2 Como resultado de la verificación efectuada, la AT emitió y notificó al sujeto pasivo la Vista de Cargo N° 29-00117-13 de 19 de noviembre, presumiendo la comisión de la contravención de omisión de pago en el caso de las facturas 101, 13 y 105, señalando que el contribuyente canceló parte del adeudo tributario por las facturas 60918 y 712850, estableciendo una deuda pendiente de pago que asciende a UFV's 9.402.-, y otorgando el plazo de treinta días para la presentación de descargos.

IV.3 El 27 de diciembre de 2013, dentro del plazo otorgado, el contribuyente ofreció pruebas de descargo y solicitó se deje sin efecto la Vista de Cargo. Posteriormente, la AT emitió y notificó la Resolución Determinativa N° 17-00166-14, que resolvió determinar de oficio las obligaciones tributarias del contribuyentes, estableciendo en su contra una deuda que asciende UFV's 9.929.-

IV.4 Interpuesto el Recurso de Alzada, fue resuelto por Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0263/2014 disponiendo Confirmar la Resolución Determinativa. Ante esta determinación, el contribuyente interpuso Recurso Jerárquico, que dio lugar a la emisión de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1360/2014 de 23 de septiembre, que a su vez, resolvió CONFIRMAR la Resolución de Alzada., manteniendo firme y subsistente la Resolución Determinativa.

V. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

De los antecedentes del proceso, la fundamentación de derecho y reconocida como se encuentra la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Plena para la resolución de la controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste las características de juicio de puro derecho, en el que el Tribunal analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos en este caso por la parte demandante, corresponde realizar el control de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación, así como de la Administración Tributaria.

Consecuentemente, al existir denuncia de vulneración de normas legales tributarias, corresponde su análisis y consideración, estableciendo que el **objeto de la controversia** se refiere a determinar: *1) Si la AT, ARIT Cochabamba y AGIT, vulneraron el Principio de Verdad Material previsto en los arts. 74 y 200 de la Ley 2492 CTB, al no realizar actos investigativos y valorar adecuadamente los descargos presentados por el contribuyente; 2) Si se vulneró el Principio de Legalidad previsto en el art. 6 de la Ley 2492 CTB y el art. 8 de la Ley 843; 3) Si la falta de dosificación es una causal de invalidez del crédito fiscal atribuible al comprador; y 4) Si corresponde aplicar el régimen de reducción de sanciones establecido en el art. 156 de la Ley 2492 CTB, para el pago de la sanción en las facturas N° 609118 y 712850.*

VI. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

VI.1 Sobre la vulneración al Principio de Verdad Material.

El demandante acusa a las instancias administrativas de inobservar el Principio de Verdad Material en todas sus actuaciones, pues considera que no se realizó un correcto análisis de los descargos presentados, ni se efectuó ningún acto investigativo en ninguna de las instancias por los que se evidencie la búsqueda de la Verdad Material, en contraposición a la verdad formal.

En nuestro ordenamiento jurídico el Principio de Verdad Material se encuentra reconocido en el art. 180-I de la Constitución Política del Estado, donde se lo establece como uno de los principios procesales rectores de la jurisdicción ordinaria, con relación al principio de verdad material la Ley 2341 LPA, en su art. 4 señala: “*La actividad administrativa se regirá por los siguientes principios: (...) d) Principio de verdad material: La Administración Pública investigará la verdad material en oposición a la verdad formal que rige el*

procedimiento civil (...)”, aspecto refrendado para los procedimientos en materia tributaria por el art. 74 de la Ley 2492 CTB, y el art. 200 de la ley 3092 que señala “*Los recursos administrativos responderán, además de los principios descritos en el Artículo 4° de la Ley de Procedimiento Administrativo N° 2341, de 23 de abril de 2002, a los siguientes: 1. Principio de oficialidad o de impulso de oficio. La finalidad de los recursos administrativos es el establecimiento de la verdad material sobre los hechos, (...)*”; normativa de la que se extrae la observancia obligatoria de dicho principio para el desarrollo de los procesos administrativo tributarios.

Al respecto, la jurisprudencia constitucional refiriéndose al principio de verdad material e impulso de oficio en los procedimientos administrativos a través de la SCP 0510/2013 de 19 de abril, recogiendo el entendimiento de la SC 0427/2010-R de 28 de junio, señaló: “*Los principios fundamentales del ordenamiento jurídico administrativo boliviano, que integran el bloque de legalidad y hacen al orden público administrativo, establecen las bases para el desarrollo del procedimiento, orientados a la protección del bien de la colectividad, consagrados en nuestra legislación en el art. 4 de la LPA. En lo que se refiere a la verdad material, cabe considerar que la doctrina es uniforme al establecer que la verdad material: `es aquella que busca en el procedimiento administrativo, el conocimiento de la realidad, de esa verdad, en la acepción latina del término veritas: lo exacto, riguroso. No permite contentarse con el mero estudio de las actuaciones sino que deben arbitrarse los medios por los cuales, al momento del dictado de la decisión, se conozcan todas aquellas cuestiones, permitiendo así el conocimiento exacto o lo más aproximado a los hechos que dieron origen al procedimiento´. (ABELAZTURY, CILURZO, Curso de Procedimiento Administrativo Abeledo - Perrot, pág. 29).*”

En el caso de autos la AT tras efectuar la verificación de las facturas 101, 103 y 105 emitidas por el proveedor Edil Montaña, declaradas por el contribuyente en los períodos fiscales enero, febrero y marzo 2009, observó que las transacciones descritas en estas, no se encontraban debidamente respaldadas con documentación que acredite su efectiva realización, habiendo comunicado tal observación al sujeto pasivo en la respectiva Vista de Cargo, contra la cual este presentó documentación de descargo, ratificándose los cargos en su contra en la Resolución Determinativa, por considerarlas insuficientes. Asimismo, el contribuyente ante la fase de impugnación hizo uso de su derecho de presentar descargos, con el fin de invalidar las observaciones de la AT, sin embargo estas no resultaron pertinentes, al no acreditar la materialización de las transacciones observadas.

De lo anterior se desprende que el aspecto observado por la AT y que sustenta el cargo en contra del sujeto pasivo, es la falta de acreditación de la efectiva realización de la transacción, que de acuerdo a la interpretación asumida por este Tribunal Supremo constituye un requisito de validez de la factura, debiendo el contribuyente probar o demostrar su derecho al crédito fiscal, con la presentación de documentación que acredite la erogación del importe facturado en favor del proveedor – emisor de la factura, así como la transmisión del dominio en el caso de bienes o la recepción del servicio prestado, esto independientemente de las actitudes del proveedor respecto al registro, pago o conformación del débito fiscal, al no ser estos aspectos atribuibles al comprador fiscalizado.

En este entendido, la búsqueda de la verdad material en este caso en particular se circunscribe a verificar el pago realizado a favor del vendedor por el concepto facturado, siendo en este caso precisamente el comprador fiscalizado, quien tiene la obligación de llevar registros contables y otros, que permitan contrastar la veracidad de las compras declaradas con los hechos u operaciones realizadas dentro de su empresa, consiguientemente, quien tiene los recursos y medios para probar este aspecto es precisamente el ahora demandante, a quien, en este caso, no se pretende exigirle que acredite más de lo que está obligado por norma, pues conforme lo dispuesto por el art. 70 num. 5) de la Ley N° 2492 CTB, tiene la obligación de “*Demostrar la procedencia y cuantía de los créditos impositivos que le correspondan,...*”; por consiguiente, los argumentos vertidos en la demanda, respecto a la

omisión en que habrían incurrido la AT, ARIT Cochabamba y AGIT, al no verificar los registros del proveedor o sus actuaciones, no resultan relevantes en este contexto, toda vez que como ya se expuso, los medios para desvirtuar los cargos de la AT se encuentran al alcance del contribuyente, encontrando respuesta en sus propios registros.

Asimismo, respecto a la denuncia de incorrecta valoración de los descargos presentados, el demandante no ha especificado en que forma el análisis efectuado por las instancias administrativas resulta errado o incompleto, evidenciándose de la revisión de actuados que tanto la AT en la Resolución Determinativa, como la ARIT Cochabamba en su Resolución de Alzada, han considerado y valorado toda la documental presentada por el contribuyente, detallando las observaciones o inconsistencias identificadas en ellas, por las cuales no fueron considerados descargos válidos y suficientes para acreditar la efectiva realización de la transacción, consiguientemente, el contribuyente tuvo conocimiento oportuno de tales observaciones, así como la oportunidad de presentar todos los argumentos y pruebas que consideró pertinentes para respaldar o aclarar sus registros, con el fin de acreditar sus operaciones y demostrar la verdad material de las mismas, sin embargo, no lo hizo, motivo por el cual no puede ahora, por negligencia propia, alegar vulneración al Principio de Verdad Material, con la finalidad de desconocer la carga de la prueba que le asiste por mandato del art. 76 de la Ley N° 2492 CTB.

VI.2 Sobre la vulneración al Principio de Legalidad.

La Cervecería Boliviana Nacional denuncia que la AT de forma contraria al Principio de Legalidad establecido en el art. 6 de la Ley N° 2492 CTB, aplicó una línea doctrinal para determinar la validez de sus facturas, aspecto que habiendo sido reclamado en fase de impugnación no habría sido comprendido ni observado por la ARIT Cochabamba ni por la AGIT, sin considerar que sólo la Ley puede regular y establecer las características de los tributos, y que el art. 8 de la Ley N° 843 establece como único requisito para la validez del crédito fiscal, el que las compras o adquisiciones se encuentren vinculadas a las operaciones gravadas.

Al respecto, corresponde señalar que si bien la AT en la Vista de Cargo, hace referencia a una línea doctrinal que establece la verificación de cuatro requisitos de validez en la factura, para que el contribuyente se beneficie del crédito fiscal, en el mismo párrafo menciona específicamente que esta línea proviene de la aplicación de la normativa vigente, evidenciándose, de la lectura de los cargos y observaciones realizadas a cada una de las facturas, que en estas se encuentra debidamente identificada la normativa infringida.

Asimismo, de forma coincidente, este Tribunal Supremo de Justicia, del estudio de la normativa y doctrina tributaria ha reconocido la existencia de los mismos requisitos sine qua non que debe acreditar el sujeto pasivo para poder beneficiarse con el cómputo del crédito fiscal IVA producto de las transacciones que declara (facturas), todos ellos amparados en el principio de legalidad previsto en el artículo 6 de la Ley N° 2492 CTB, estableciendo que debe demostrarse la concurrencia de los siguientes tres presupuestos, por mandato expreso de las normas detalladas a continuación:

1) La existencia de la factura, nota fiscal o documento equivalente por la cual se perfecciona el hecho imponible del IVA, conforme lo establece el **artículo 4. a), concordante con el artículo 8. a), de la Ley N° 843**. Este documento mercantil emitido por quien transfiere el dominio con la entrega del bien o acto equivalente, deberá ser presentado en original.

Ley N° 843.

"ARTICULO 4°.- El hecho imponible se perfeccionará: a) En el caso de ventas, sean éstas al contado o a crédito, en el momento de la entrega del bien o acto equivalente que suponga la transferencia de dominio, la cual deberá

obligatoriamente estar respaldada por la emisión de la factura, nota fiscal o documento equivalente; (...)."

*"ARTICULO 8°.- Del impuesto determinado por aplicación de lo dispuesto en el artículo anterior, los responsables restarán: a) El importe que resulte de aplicar la alícuota establecida en el Artículo 15° sobre el monto de las compras, importaciones definitivas de bienes, contratos de obras o de prestaciones de servicios, o toda otra prestación o insumo alcanzados por el gravamen, **que se los hubiesen facturado** o cargado mediante documentación equivalente en el período fiscal que se liquida. (...)"*

2) Que la compra o adquisición tenga vinculación con la actividad gravada de acuerdo a lo establecido en el **art. 8. a), de la Ley N° 843 y 8 del DS 21530;**

Ley N° 843.

"ARTICULO 8°.- (...)Sólo darán lugar al cómputo del crédito fiscal aquí previsto las compras, adquisiciones o importaciones definitivas, contratos de obras o servicios, o toda otra prestación o insumo de cualquier naturaleza, en la medida en que se vinculen con las operaciones gravadas, es decir, aquellas destinadas a la actividad por la que el sujeto resulta responsable del gravamen.(...)"

DS 21530

"ARTICULO 8°.- El crédito fiscal computable al que se refiere el Artículo 8 inc. a) de la Ley 843 (Texto Ordenado Vigente), es aquel originado en las compras, adquisiciones, contrataciones o importaciones definitivas alcanzadas por al gravamen, vinculadas con la actividad sujeta al tributo."

3) La realización efectiva de la transacción, es decir que se perfeccione el pago de la alícuota establecida en el art. 15 de la Ley N° 843, debiendo demostrarse la erogación del importe facturado y la contraprestación del servicio o transmisión de dominio del bien adquirido, a efecto de verificar la realidad de la operación facturada, conforme lo dispuesto en los **artículos 70 num. 1, 4 y 5 de la Ley 2492 CTB, a través de los registros establecidos en los arts. 36, 44 y 57 del Código de Comercio.**

Ley N° 2492 CTB.

*"ARTICULO 70° (Obligaciones Tributarias del Sujeto Pasivo). Constituyen obligaciones tributarias del sujeto pasivo: 1. Determinar, declarar y pagar correctamente la deuda tributaria en la forma, medios, plazos y lugares establecidos por la Administración Tributaria, **ocurridos los hechos previstos en la Ley como generadores de una obligación tributaria.** (...)4. **Respaldar las actividades y operaciones gravadas,** mediante libros, registros generales y especiales, facturas, notas fiscales, así como otros documentos y/o instrumentos públicos, conforme se establezca en las disposiciones normativas respectivas. (...)5. **Demostrar la procedencia y cuantía de los créditos impositivos que considere le correspondan,** aunque los mismos se refieran a periodos fiscales prescritos.(...)"*

Decreto Ley N° 14379 Código de Comercio.

*"ARTÍCULO 36.- (Obligación de llevar contabilidad). Todo comerciante está en la obligación de llevar una contabilidad adecuada a la naturaleza, importancia y organización de la empresa, sobre una base uniforme **que permita demostrar la situación de sus negocios y una justificación clara de todos y cada uno de los actos y operaciones sujetos a contabilización,** debiendo además conservar en buen estado los libros, documentos y correspondencia que los respalden."*

*"ARTÍCULO 44.- (Registro en los libros Diario y Mayor). **En el Libro Diario se registraran día por día y en orden progresivo las operaciones realizadas por la empresa,** de tal modo que cada partida exprese claramente la cuenta o cuentas deudoras y acreedoras, **con una glosa clara y precisa de tales operaciones y sus importes,** con*

indicación de las personas que intervengan y los documentos que las respalden. De este libro se trasladaran al Mayor, en el mismo orden progresivo de fechas, las referencias e importes deudores o acreedores de cada una de las cuentas afectadas con la operación, para mantener los saldos por cuentas individualizadas."

"ARTÍCULO 57.- *(Examen de libros y papeles ordenado de oficio). Las autoridades judiciales o administrativas sólo pueden ordenar de oficio el examen de libros, correspondencia y documentos de los comerciantes, en los siguientes casos:1) Definir montos de tributos adeudados en casos de controversia;*"*(Todo lo resaltado en las normas transcritas nos corresponde).*

El primer y el último requisito, están estrechamente ligados a los medios fehacientes de pago, resultando insuficiente presentar la factura como prueba, ya que el instrumento fidedigno que dio nacimiento al hecho generador, debe ser respaldado contablemente, es decir deberá estar registrado obligatoriamente en los libros contables - susceptibles de ser verificados - establecidos tanto en el Código Tributario como en el Código de Comercio.

Consiguientemente, no se evidencia la vulneración al Principio de Legalidad, puesto que como se tiene expuesto precedentemente, si bien la AT y AGIT han condensado las exigencias legales en el cumplimiento de tres requisitos doctrinales, estos provienen y se encuentran respaldados por normativa tributaria vigente, cuyo cumplimiento es obligatorio, no siendo arbitraria sino legalista, la actitud de las instancias administrativas al momento de verificar su cumplimiento.

VI. 3 Sobre la responsabilidad en la dosificación de las facturas.

Respecto al cargo referido a la falta de dosificación de las facturas N° 101,103 y 105 emitidas por el proveedor Edil Montaña Gutierrez, es preciso aclarar que si bien es verdad que el art. 41.I inciso 2) de la RND N° 10-0016-07 establece que: *"Las facturas, notas fiscales o documentos equivalentes generarán crédito fiscal para los sujetos pasivos del IVA, RC-IVA (modalidad dependiente y contribuyente directo), IUD (profesionales liberales u oficios) y STI, en los términos dispuestos en la Ley N° 843 (Texto Ordenado Vigente) y Decretos Supremos reglamentarios, siempre que contengan o cumplan los siguientes requisitos: 1) Sea el original del documento; 2) Haber sido debidamente dosificada por la Administración Tributaria, consignando el Número de Identificación Tributaria del sujeto pasivo emisor, el número de factura y el número de autorización;(..."*; por su parte el art. 1 inciso 1) de la misma RND, describe al proceso de dosificación como: *"el procedimiento mediante el cual el sujeto pasivo o tercero responsable, solicita al SIN la habilitación de facturas o notas fiscales, para su posterior activación y emisión"*, de donde se extrae que la responsabilidad de solicitar y efectuar la dosificación de las facturas recae en el emisor de las mismas.

En este contexto, en virtud a que el comprador no fue quien emitió las facturas observadas por la AT, no puede bajo este cargo privársele de su derecho al crédito fiscal, así como tampoco puede atribuírsele responsabilidades que son de competencia de terceros, pues con ello se transgrede el principio de buena fe contenido en el art. 69 de la Ley 2492, que señala: *"En aplicación al principio de buena fe y transparencia, se presume que el sujeto pasivo y los terceros responsables han observado sus obligaciones materiales y formales hasta que en debido proceso de determinación, prejudicialidad o jurisdiccional, la Administración Tributaria prueba lo contrario conforme los procedimientos establecidos en este Código, Leyes y Disposiciones Reglamentarias"*; considerando que el contribuyente es únicamente responsable por la recepción y pago de las facturas extendidas por sus proveedores, por lo que el pretender atribuirle la carga de la dosificación resulta incongruente por no constituirse en una obligación del comprador, sino del emisor, consiguientemente, este aspecto no impide que estas sean consideradas válidas para el crédito fiscal.

En este mismo sentido, la Sentencia de Sala Plena de este Tribunal N° 16/2015 de 23 de febrero, refiriéndose a la dosificación de la factura indicó: *“Entonces debe entenderse que las facturas observadas por la Administración Tributaria, no fueron emitidas por el demandante, sino por quienes concedieron en favor de éste el servicio solicitado, en consecuencia, la alteración, falsificación e inhabilitación de la factura constituye responsabilidad para el emisor y no para el sujeto pasivo de la relación tributaria, quién conforme al art. 22 de la Ley N° 2492, debe cumplir las obligaciones tributarias establecidas en dicha Ley, no estando contemplada dentro de ellas la verificación de la validez y/o legalidad de las facturas, sino únicamente las establecidas en el art. 70 núm. 1) de la normativa citada (...)”*.

De lo anterior se entiende que en ningún caso la responsabilidad de la dosificación recae en el comprador o beneficiario del crédito fiscal, sino que por el contrario, quien se halla compelido a tal cumplimiento es el emisor de la factura, resultando responsable de la dosificación en el presente caso el proveedor Edil Montaña Guitierrez en su condición de emisor de la misma y no así la Cervecería Boliviana Nacional, por ser una circunstancias ajena a su accionar y quien además no se encuentra posibilitado materialmente para verificar si esta se encuentra o no dosificada al momento de su emisión.

Consiguientemente, los cargos atribuidos al sujeto pasivo, referentes a la falta de dosificación de las facturas observadas no son válidos, al haberse determinado que la responsabilidad de la dosificación es el del proveedor/emisor de la factura, sin embargo, corresponde aclarar que la desestimación de este cargo en contra del sujeto pasivo no implica la validez automática de las facturas observadas para el cómputo del crédito fiscal, debido a que conforme se tiene expuesto en acápites precedentes, aún subsiste el cargo de no encontrarse debidamente respaldada la efectiva realización de la transacción.

VI. 4 Sobre la aplicación del régimen de reducciones.

El art. 156 de la Ley 2492 CTB, establece: *“Las sanciones pecuniarias establecidas en este Código para ilícitos tributarios, con excepción de los ilícitos de contrabando, se reducirán conforme a los siguientes criterios: 1. El pago de la deuda tributaria después de iniciada la fiscalización o efectuada cualquier notificación inicial o requerimiento de la Administración Tributaria y antes de la notificación con la, Resolución Determinativa o Sancionatoria determinará la reducción de la sanción aplicable en el ochenta (80%) por ciento.”*

De los antecedentes del proceso se desprende que el contribuyente tras conocer los resultados de la verificación efectuada, y de forma previa a la emisión de la Vista de Cargo canceló los importes emergentes de las observaciones realizadas a las facturas N° 609118 y 712850, efectuando además el pago de la sanción por omisión de pago, para lo cual aplicó el régimen de reducción de sanciones establecido en la norma, por lo que procedió a la cancelación del veinte por ciento (20 %) de la misma, sin embargo, este beneficio fue invalidado por la Resolución Determinativa, al establecer en su por tanto, que : *“(...) tomando en cuenta que el contribuyente no conformo la totalidad de la deuda tributaria calculada por periodo fiscal e impuesto, correspondiendo en consecuencia la reliquidación de la sanción por omisión de pago de las facturas N° 609118 y 712850, toda vez que el pago efectuado por el contribuyente lo realizó tomando el 20% de la sanción por omisión de pago, debiendo conformar la totalidad de la deuda tributaria del periodo fiscal para poder beneficiarse con la reducción de la sanción, por lo que corresponde tomar como pago a cuenta lo conformado por el contribuyente y consolidar la diferencia no cancelada por el contribuyente (...)”*; criterio que ha sido confirmado por la ARIT Cochabamba y la AGIT, reiterando el argumento de que no corresponde el beneficio de este régimen por no haberse conformado el total de la deuda tributaria por período fiscal.

De lo expuesto, se advierte en primer lugar que no existe respaldo normativo para lo aseverado por la AT y las

instancias de impugnación, en virtud a que de la lectura íntegra del art. 156 de la Ley N° 2492 CTB, se advierte que establece como única condicionante el pago de la “deuda tributaria” para acceder al beneficio de la reducción de sanciones, sin especificar, que esto implique que deba conformarse el total calculado por período fiscal, o que esta no pueda alcanzar a los pagos parciales de la deuda determinada.

Asimismo, es necesario considerar que los procesos de verificación desarrollados por la AT, tienen como fin precisamente el verificar si el contribuyente ha cumplido con lo dispuesto en la normativa tributaria al momento de autodeterminar sus obligaciones tributarias, por lo que de conformidad con lo previsto en los arts. 104, 95, 96 y siguientes de la Ley 2492 y la RND N° 10-0005-13 “REGLAMENTO A LA APLICACIÓN OPERATIVA DEL PROCEDIMIENTO DE DETERMINACIÓN”, este procedimiento se inicia con la notificación de la Orden de Verificación y el requerimiento de documentación, tras cuya verificación se comunican los resultados y las observaciones detectadas al contribuyente a través de la Vista de Cargo, estableciéndose todos los cargos contra el sujeto pasivo hasta esta etapa como simples presunciones iuris tantum, esto quiere decir que admiten prueba en contrario, toda vez que tras la notificación de dicho actuado se apertura el término de treinta días para la presentación de descargos establecido en el art. 98 de la Ley N° 2492 CTB, en el cual el contribuyente puede aportar elementos que logren desvirtuar los cargos establecidos en la Vista de Cargo, consiguientemente hasta esta etapa del proceso no puede hablarse de la existencia de una DEUDA TRIBUTARIA DETERMINADA y consolidada, sino hasta la emisión de la Resolución Determinativa, aspecto de vital importancia que establece la naturaleza de los cargos en cada una de las etapas de los procesos de determinación.

En el caso de autos, se infiere que la AT, de forma previa a la emisión de la Vista de Cargo, ha comunicado al contribuyente las observaciones emergentes de la verificación efectuada a su crédito fiscal y la documental respaldatoria aparejada en el proceso, habiendo el sujeto pasivo reconocido, aceptado y conformado las observaciones y en consecuencia la deuda emergente de la depuración de las facturas N° 609118 y 712850, esto implica un reconocimiento voluntario por parte del sujeto pasivo, pero solo en la proporción o importes contenidos en las referidas facturas, lo que quiere decir que al momento en que realizó el pago de estas facturas, la única deuda tributaria determinada es precisamente la reconocida por el sujeto pasivo, pues sobre las restantes facturas observadas, si bien aún pesaban las observaciones realizadas por la AT, estas todavía no se consolidaron en deuda tributaria determinada, toda vez que el sujeto pasivo tenía la posibilidad de presentar descargos que puedan desvirtuar las mismas.

En este sentido, al haberse reconocido y conformado la deuda tributaria de las facturas N° 609118 y 712850, antes de la emisión de la Resolución Determinativa e incluso antes de la Vista de Cargo, pero después de iniciada la verificación, corresponde aplicar el régimen de reducción de sanciones establecido en el art. 156 – 1. de la Ley N° 2492 CTB, toda vez que no puede considerarse todavía deuda tributaria a las presuntas observaciones que pesan sobre las facturas restantes, cuya determinación se dilucidará en las siguientes etapas del proceso, dependiendo si estos cargos se consolidan en la Resolución Determinativa o si estos son desestimados a partir de los descargos que el sujeto pasivo puede presentar, consiguientemente, la deuda reconocida y pagada por el sujeto pasivo, no puede ser considerada como pendiente de pago en las siguientes etapas del proceso, ni condicionarse a la validez o invalidez de las demás facturas, puesto que como ya se expuso, las deuda se consolida como tal por el reconocimiento voluntario del sujeto pasivo, y no así por la subsistencia de los cargos al finalizar el procedimiento de determinación; siendo errónea e infundada la interpretación que realiza la AGIT al ratificar el criterio de las anteriores instancias, por cuanto la sanción por omisión de pago no puede subsistir, si esta fracción ya no se consolida como deuda tributaria determinada por la AT en la Resolución Determinativa.

VI.5. Conclusiones.

Del análisis precedente, éste Tribunal de Justicia concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria al pronunciar la Resolución impugnada, incurrió en error, al no considerar los principios constitucionales que rigen al proceso administrativo, habiéndose identificado infracción y vulneración de derechos, acto sobre el que la autoridad jurisdiccional ejerció el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa. En consecuencia, conforme a los fundamentos expuestos corresponde enmendar el error y revocar parcialmente la Resolución Jerárquica impugnada, y en consecuencia dejar sin efecto los cargos en contra del sujeto pasivo referentes a la falta de dosificación de las facturas 101, 103 y 105, y el importe del ochenta por ciento (80%) de sanción por omisión de pago establecido sobre las facturas N° 609118 y 71285018, y mantener firme y subsistente el referido fallo en los demás cargos, debiendo reliquidarse la deuda tributaria de conforme los parámetros establecidos en la presente sentencia.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 4 y 6 de la Ley N° 620, falla en única instancia declarando **PROBADA EN PARTE** la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Cervecería Boliviana Nacional Sociedad Anónima (C.B.N. S.A.), se revoca parcialmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1360/2014 de 23 de septiembre emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, dejando sin efecto los cargos por dosificación de facturas y la sanción por omisión de pago de las facturas N° 609118 y 712850, debiendo la Administración Tributaria reliquidar la deuda tributaria determinada conforme los parámetros establecidos en el presente fallo.

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

Regístrese, notifíquese y archívese.

Fdo. José Antonio Revilla Martínez

PRESIDENTE

Fdo. María Cristina Díaz Sosa

DECANA

Fdo. Esteban Miranda Terán

MAGISTRADO

Fdo. Marco Ernesto Jaimes Molina

MAGISTRADO

Fdo. Juan Carlos Berrios Albizu

MAGISTRADO

Fdo. Carlos Alberto Egüez Añez

MAGISTRADO

Fdo. Ricardo Torres Echalar

MAGISTRADO

Fdo. Olvis Egüez Oliva

MAGISTRADO

Fdo. Edwin Aguayo Arando

MAGISTRADO

Fdo. Sandra Magaly Mendivil Bejarano

Secretaria de Sala

Sala Plena