



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

SALA PLENA

14-8-16

18:02

SENTENCIA: 28/2016
FECHA: Sucre, 15 de febrero de 2016.
EXPEDIENTE N°: 352/2011.
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

MAGISTRADA RELATORA: Norka Natalia Mercado Guzmán.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fojas 35 a 38, en la que la Gerencia de Grandes Contribuyentes de Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0252/2011 pronunciada el 9 de mayo de 2011 por la Autoridad General de Impugnación Tributaria; la contestación de fojas 65 a 68, réplica de fojas 77 a 79; dúplica de fs. 135 a 136; antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada.

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA

I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.

La entidad demandante señala que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0252/2011 de 9 de mayo, afecta los intereses del Estado al confirmar la Resolución ARIT-SCZ/RA 0026/2011 de 11 de febrero, que dispuso la nulidad de obrados hasta la Resolución Administrativa de Rectificatoria N° 23-00510-10 de 29 de septiembre de 2010 inclusive, ordenando que la Administración Tributaria valore las pruebas en dicho documento y exponga claramente, con fundamentos de hecho y derecho, los motivos por los cuales se rechazó la solicitud de rectificatoria de la declaración jurada contenida en el Formulario 521 correspondiente al periodo abril/2006, haciendo una interpretación y aplicación errónea de la ley que restringe, coarta y limita las facultades de la Administración Tributaria.

I.2. Fundamentos de la demanda.

1. Con el denominativo de "sobre los supuestos vicios de anulabilidad de la Resolución Administrativa Punto IV.4.1." señala que en lo que se refiere al Informe SIN/GGSC/DF/VE/INF/1222/2010, fue realizado con la debida valoración de los documentos presentados por el contribuyente en fase administrativa y cumpliendo los requisitos de fondo y forma preestablecidos para dicho acto, y en ese sentido la Administración Tributaria analizó y valoró la documentación presentada por el contribuyente el 17 de septiembre de 2010 como respaldo de la solicitud de rectificatoria del periodo abril/2006. Apuntó que corresponde hacer presente que la solicitud presentada se refiere a la Declaración Jurada Formulario 410 con número de orden 7930201889 sobre la que se quiere corregir el importe declarado como impuesto retenido de Bs. 829.716 a Bs.

8.297 en el Rubro C, Fila 13 de acuerdo al importe real cancelado por la compra de bienes y servicios sin factura.

Agrega que como resultado de la valoración formal de la documentación presentada, la Administración Tributaria emitió el referido informe, en el que se señaló que no cumplió con lo dispuesto en el par. II del art. 28 del DS N° 27310 y el par. II del art. 12 del DS N° 27874 por lo que el Departamento de Fiscalización rechazó el referido formulario de solicitud de rectificación y como consecuencia de dicho informe, se emitió la Resolución Administrativa 23-00510-10 de 29 de septiembre de 2010, comprobándose que la Administración Tributaria realizó la correcta valoración y análisis de la documentación presentada por el contribuyente.

2. Sobre la supuesta vulneración al debido proceso, señala que no es evidente lo afirmado por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT) porque se cumplió a cabalidad con el procedimiento, en cuanto a la posibilidad de defensa y producción de pruebas.
3. Respecto a la supuesta falta de fundamentación, señala que es errónea la apreciación de la AGIT, porque todos los actos emitidos por la Administración Tributaria cumplen lo establecido en la Ley de Procedimiento Administrativo.

4. I.3. Petitorio.

Concluye solicitando se declare probada la demanda y se revoque totalmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0252/2011 de 9 de mayo, y en consecuencia, se mantenga firme y subsistente el cargo por el IT establecido en la Resolución Administrativa de Rectificatoria N° 23-00510-10 de 29 de septiembre de 2010.

II. De la contestación a la demanda.

La Autoridad General de Impugnación Tributaria, se apersona al proceso y responde negativamente a la demanda con memorial presentado el 19 de enero de 2012, que cursa de fs. 65 a 68, y señala que no obstante que la resolución pronunciada está plena y claramente respaldada en sus fundamentos técnico-jurídicos, cabe remarcar y precisar lo siguiente:

Que la Administración Tributaria, notificó el 27 de octubre de 2010, a la Clínica Urbarí S.A. con la Resolución Administrativa N° 23-00510-10 de 20 de septiembre de 2010, señalando que según el Informe SIN/GGSC/DF/VE/INF/1222/2010 del Departamento de Fiscalización, se evidencia que el documento presentado por el contribuyente incumplió el art. 78-II del Código Tributario boliviano (CTb) y arts. 28. II del DS N° 27310 y 12. II del DS N° 27874, correspondiendo rechazar la solicitud.

Agrega que la empresa contribuyente, según el Acta de Recepción de 17 de septiembre de 2010, presentó la documentación solicitada por la Administración Tributaria para respaldar su solicitud de rectificatoria, la misma que fue compulsada en el informe referido que dio lugar a la



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 352/2011. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación
Tributaria.

Resolución Administrativa de Rectificatoria; sin embargo, en los antecedentes de hecho se limitó a enunciar lo señalado en el informe citado, que constituye un acto interno que no requiere ser notificado al contribuyente y que no es impugnabile, por lo que no realiza una fundamentación que explique los motivos por los que estableció que la solicitud de rectificatoria presentada no cumplía lo dispuesto en la normativa contenida en el art. 78. II del Código Tributario boliviano (CTb) y arts. 28. II del DS N° 27310 y 12. II del DS N° 27874 y tampoco realizó una valoración detallada de los documentos presentados por la empresa recurrente.

Señala también, que la Administración Tributaria no consideró que la resolución administrativa es un acto definitivo; es decir, que declara la existencia o inexistencia de una obligación tributaria, implicando que debe hacer conocer al sujeto pasivo o tercero responsable, los motivos y la valoración de descargos con el fin de que el contribuyente conozca claramente de qué debe defenderse, evidenciándose la vulneración de los derechos del sujeto pasivo establecidos en el art. 68 num. 6) y 7) del CTb.

Por otra parte, vulneró el art. 81 del CTb, sobre la apreciación de la prueba, al no haber valorado los descargos presentados por el contribuyente y no haber expresado los motivos de su rechazo, privándole del debido proceso e incumpliendo lo dispuesto en el art. 28, incs. b) y e) de la Ley N° 2341, aplicable en virtud del art. 201 de la Ley N° 3092, el cual establece que uno de los elementos esenciales de los actos administrativos es su fundamentación y motivación del acto, la cual debe sustentarse en los hechos y antecedentes que le sirvan de causa y el derecho aplicable, disposición concordante con el art. 99. II del CTb, por lo que resulta evidente que la resolución administrativa se encuentra viciada de nulidad.

Asimismo, si bien se advierte del Acta de Entrega de Documentación, que la Administración Tributaria entregó a la empresa recurrente el informe SIN/GGSC/DF/VE/INF/1222/2010 del Departamento de Fiscalización así como los papeles de trabajo, dicho aspecto no exime que la resolución administrativa cumpla con la debida fundamentación que debe contener todo acto administrativo definitivo, requisito esencial establecido en el art. 28 incs. b) y e) de la Ley N° 2341 y normas reglamentarias y conexas expuestas, más aun cuando el informe se constituye en un acto de carácter interno que no es impugnabile, por lo que no podía tomarse como fundamentación la referencia de artículos e informes, puesto que la misma implica un análisis lógico que establezca la mayor o menor credibilidad de las pruebas aportadas como descargos por el contribuyente, su congruencia frente a los hechos objeto de comprobación, las circunstancias que incidieron en la ocurrencia de los hechos o que hacen parte de ellos y del derecho aplicable, interpretando asimismo, el alcance de dichas normas y su objeto de manera tal, que la actuación de la Administración se halle respaldada con fundamentación de hecho y de derecho, lo que en el presente caso, no ocurrió.

II.1. Petitorio.

La autoridad demandada solicita se declare improbadamente la demanda y se mantenga firme y subsistente la resolución impugnada en el proceso.

III. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

1. Los antecedentes cumplidos en sede administrativa, y los que cursan en el cuaderno del proceso acreditan que el contribuyente Clínica Urbarí S.A., solicitó la aprobación de la rectificación realizada mediante Formulario 410, por el periodo abril/2006, señalando que por error se introdujo decimales que fueron capturados como números enteros, por lo que se procedió a la rectificación con el Formulario 521, número de orden 7930511895, la cual, sin embargo, se reportaba como pendiente (fs. 6 anexo I).
2. Con ese antecedente, la Administración Tributaria solicitó a dicho contribuyente la siguiente documentación: Mayor de la Cuenta IT retenciones del periodo a verificar; Mayor de la Cuenta IUE retenciones del mismo periodo, Formularios 410 y 570 del periodo a rectificar; comprobantes de traspaso, ingresos o egresos y respaldo de los comprobantes vinculados al formulario 410 del periodo a rectificar. Dicha documentación fue entregada por el contribuyente, conforme consta en el Acta de Recepción suscrita el 17 de septiembre de 2010 (fs. 7 y 8 del mismo anexo.)
3. El 23 de septiembre de 2010, se emitió el informe SIN/GGSC/DF/VE/INF/1222/2010 en el que el Departamento de Fiscalización hizo conocer al Gerente de GRACO Santa Cruz, que recomendó rechazar la declaración jurada rectificatoria presentada.
4. Con dicho antecedente, la Administración Tributaria emitió la Resolución Administrativa Rectificatoria 23-00510-10 de 29 de septiembre de 2010, en la que remitiéndose al informe precedentemente nominado, señaló que la documentación presentada por el contribuyente incumplía lo dispuesto por el art. 78. II del CTb y los arts. 28 del DS N° 27310 y 12. II del DS N° 27874 y rechazó la solicitud efectuada (fs. 706 anexo IV).
5. Planteado el recurso de alzada que cursa de fs. 26 a 29 del anexo V, el 11 de febrero de 2011, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de Santa Cruz, emitió la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0026/2011, con la que resolvió anular obrados hasta la Resolución Administrativa de Rectificatoria N° 23-00510-10 de 29 de septiembre de 2010 inclusive, a fin de que la Administración Tributaria valore las pruebas en dicho documento y exponga claramente con fundamentos de hecho y derecho, los motivos por los que rechazó la solicitud de rectificatoria, acto administrativo tributario contra el que la entidad, ahora demandante, planteó recurso jerárquico conocido y resuelto por la AGIT, que pronunció la resolución impugnada en el proceso, determinando confirmar la resolución de alzada, lo que dio origen al proceso contencioso administrativo, materia de autos.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 352/2011. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación
Tributaria.

6. En el curso de su trámite, se dio cumplimiento al procedimiento de puro derecho señalado por los arts. 781 y 354. II y III del Código de Procedimiento Civil. Presentadas la réplica de fojas 77 a 79 y dúplica de fs. 135 a 136, en la que ambas partes ratificaron sus argumentos, se decretó autos para sentencia.

IV. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

En autos, la entidad demandante cuestiona la determinación asumida por la autoridad demandada de anular obrados hasta la Resolución Administrativa de Rectificatoria N° 23-00510-10 de 29 de septiembre de 2010, porque considera que la misma no tiene ningún vicio al haber sido dictada con la debida valoración de los documentos presentados por el contribuyente en fase administrativa, y cumpliendo los requisitos de fondo y forma preestablecidos para dicho acto, y en ese sentido la Administración Tributaria analizó y valoró la documentación presentada por el contribuyente y por ello, tampoco se vulneró el debido proceso. Por su parte, la entidad demandada sostiene que la Administración Tributaria no consideró que la resolución administrativa es un acto definitivo; es decir, que declara la existencia o inexistencia de una obligación tributaria, implicando que debe hacer conocer al sujeto pasivo o tercero responsable los motivos y la valoración de descargos con el fin de que el contribuyente conozca claramente de qué debe defenderse, evidenciándose la vulneración de los derechos del sujeto pasivo establecidos en el art. 66 num. 6) y 7) del CTb.

IV.1. Sobre la rectificación de declaraciones juradas, el art. 78. II del CTb, señala que podrán rectificarse a libre iniciativa del declarante, con la finalidad de aumentar el saldo a favor del sujeto pasivo o disminuir el saldo a favor del Fisco, previa verificación de la Administración Tributaria. El art. 26 del DS N° 27310, prevé que dichas declaraciones juradas rectificatorias pueden ser de dos tipos: a) Rectificatorias a favor del Fisco, que son aquellas que incrementan el saldo a favor del Fisco o disminuyen el saldo a favor del contribuyente, y b) Rectificatorias a favor del contribuyente, cuando disminuyen el saldo a favor del fisco o incrementan el saldo a favor del contribuyente.

En el caso específico de las rectificatorias a favor del contribuyente, el art. 28. I del mismo Reglamento del CTb aprobado con DS N° 27310 con la modificación dispuesta por el art. 12. II del DS N° 27874, establece que la rectificatoria a favor del contribuyente puede ser presentada por una sola vez, para cada impuesto, formulario y período fiscal. Dichas rectificatorias, conforme lo dispuesto en el párrafo segundo del parágrafo II del art. 78 de la Ley N° 2492, **deberán ser aprobadas por la Administración Tributaria antes de su presentación en el sistema financiero**, caso contrario no surten efecto legal.

La aprobación por la Administración será resultado de la **verificación formal y/o la verificación mediante procesos de determinación**, conforme se establezca en la reglamentación que emita la Administración Tributaria, y en caso de originarse un pago indebido o en exceso, será

considerado como un crédito a favor del contribuyente, salvando su derecho a solicitar su devolución mediante la Acción de Repetición.

IV.2. En relación a los actos definitivos de la Administración Tributaria y su forma, el art. 68 del CTb reconoce el derecho de los sujetos pasivos a ser informados y asistidos en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias y en el ejercicio de sus derechos, a que la Administración Tributaria **resuelva expresamente las cuestiones planteadas** en los procedimientos previstos por el CTb y disposiciones reglamentarias (num. 1 y 2); al **debido proceso** y a conocer el estado de la tramitación de los procesos tributarios en los que sea parte interesada (núm. 6; **a formular y aportar en la forma y plazos previstos, todo tipo de pruebas y alegatos que deberán ser tenidos en cuenta** por los órganos competentes al redactar la correspondiente resolución (num. 7).

Sobre el **debido proceso**, el Tribunal Constitucional Plurinacional, en la SCP 1244/2015-S3 de 9 de diciembre, que refiere a la SCP 2023/2010-R de 9 de noviembre, así como en la SC 1411/2011 de 30 de septiembre, ha señalado que los elementos que componen al debido proceso son entre otros, el derecho a la valoración razonable de la prueba; derecho a la motivación y congruencia de las decisiones y recordó que el proceso es un medio para asegurar, en la mayor medida posible, la solución justa de una controversia y que el derecho y garantía genérica del debido proceso no se restringe en su aplicación al ámbito jurisdiccional solamente, sino que es extensiva a cualquier procedimiento en el que deba determinarse una responsabilidad.

Efectuada dicha precisión normativa y jurisprudencial, se tiene que en el marco del debido proceso y del art. 76 del CTb, el contribuyente presentó solicitud de rectificación de declaración jurada con saldo a favor del contribuyente, correspondiéndole la carga de la prueba, en el caso, presentada a requerimiento de la propia Administración Tributaria, conforme se evidencia del Acta de Recepción suscrita el 17 de septiembre de 2010, por consiguiente, conforme al mandato del art. 81 del citado Código Tributario, debió apreciarse dicha prueba conforme a las reglas de la sana crítica.

Dicha aprobación de la declaración jurada rectificatoria, estaba condicionada a la realización por parte de la Administración Tributaria de un proceso de determinación, que conforme con el art. 92 del CTb, es el acto por el cual el sujeto pasivo o la Administración Tributaria declara la existencia o cuantía de una deuda tributaria o su inexistencia; por tanto, la documental presentada por el sujeto pasivo debió ser apreciada para alcanzar la verdad material, que es la finalidad de la actividad de valoración de la prueba, en el caso, para determinar si era evidente que existió error material en la declaración jurada que ameritaba su rectificación.

Es menester precisar que la valoración de la prueba, es definida por la doctrina como una actividad mental en la que se determina la eficacia de los medios de prueba en relación a los datos fácticos que permiten formar convicción, consiguientemente, la Administración Tributaria tiene el deber legal de apreciar cada uno de los elementos probatorios aportados por el



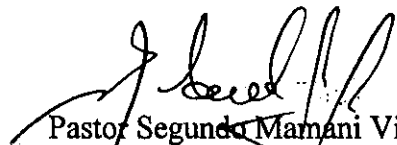
sujeto pasivo para establecer con base probatoria, la verdad material, aspecto que no ocurrió en autos conforme se aprecia de la escueta Resolución Administrativa de Rectificatoria 23-00510-10 de 29 de septiembre de 2010, ni en el Informe SIN/GGSC/DF/VE/INF/1222/2010 suscrito el 23 de septiembre de 2010, por el que el responsable del Departamento de Fiscalización hizo conocer al Gerente de GRACO Santa Cruz, con el que la entidad demandante pretende sustentar la pretensión deducida en la demanda en análisis, documento que es interno y que no puede ser considerado como parte del acto administrativo tributario, emitido en respuesta la petición del contribuyente, como adecuadamente apreció la autoridad demandada.

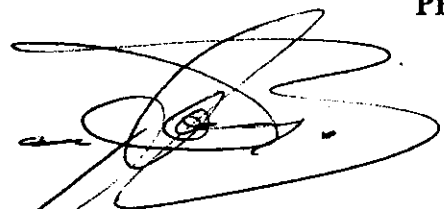
Finalmente, corresponde aclarar que este Tribunal considera que la aplicación supletoria de la Ley N° 2341, Ley de Procedimiento Administrativo a materia tributaria se enmarca estrictamente, a la aplicación de los principios que rigen los recursos administrativos tributarios conforme a la expresa previsión del art. 200 del Código Tributario.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida por los arts. 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil, los arts. 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda.

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

Regístrese, notifíquese y archívese.

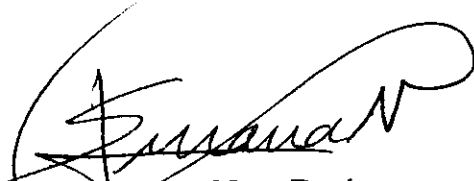

Pastor Segundo Mamani Villca
PRESIDENTE

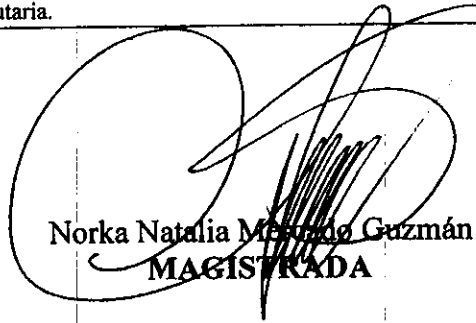

Jorge Isaac von Borries Méndez
DECANO

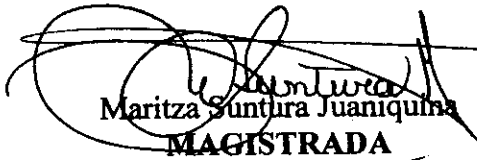

Remulo Calle Mamani
MAGISTRADO


Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO

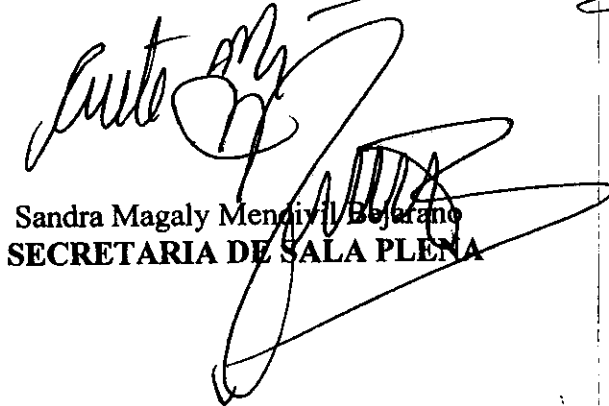

Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO


Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA


Norka Natalia Mesa de Guzmán
MAGISTRADA


Maritza Suntura Juaniquina
MAGISTRADA


Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO


Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA PLENA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA PLENA

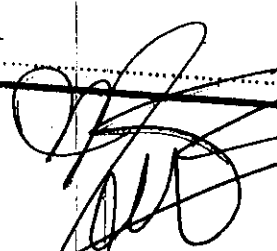
GESTIÓN: ... 2016 ...

SENTENCIA N° ... 28 ... FECHA 15 DE FEBRERO

LIBRO TOMA DE RAZÓN N° ... 1/2016 ...

CONFORME

VOTO DISIDENTE:


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