

7



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

INFORME N° 133/15 de 22/03/15

H.R. N° 3977 de 27/03/15

8/10

22-7-15

18:27

SALA PLENA

SENTENCIA: 50/2015
FECHA: Sucre, 10 de marzo de 2015.
EXPEDIENTE: 549/2007.
PROCESO: Contencioso Administrativo.
PARTES: Empresa Nacional de Telecomunicaciones (ENTEL S.A.) contra la Superintendencia Tributaria General.

MAGISTRADO RELATOR: Jorge Isaac von Borries Méndez.

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por la Empresa Nacional de Telecomunicaciones S.A. (ENTEL S.A.) contra la Superintendencia Tributaria General.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativo de fojas 104 a 130 impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0441/2007 de 20 de agosto de 2007, la respuesta de fojas 181 a 188, los antecedentes procesales.

CONSIDERANDO I: Que, la Empresa Nacional de Telecomunicaciones S.A. (ENTEL S.A.), representada por Martha Cristina Vilar de Mendoza, se apersona por memorial de fojas 104 a 130, interponiendo demanda contenciosa administrativa, fundamentando su acción en síntesis lo siguiente:

Indica que como resultado del Proceso de Verificación Interna Notificación N° 290488 A 002, de 25 de octubre de 2004, efectuada por el Departamento de Fiscalización de la Gerencia GRACO La Paz, se determinó que la empresa no habría liquidado sus obligaciones tributarias respecto al Impuesto al Valor Agregado (IVA) e Impuesto a las Transacciones (IT) para los periodos de enero a diciembre de la gestión 2002, tampoco en relación al Impuesto sobre las Utilidades de la Empresas (IUE) de la misma gestión.

Señala que los reparos emanan únicamente en relación a la Nota Fiscal N° 5018, alfanumérico NFNHPFG emitida a la empresa TELECEL S.A.

Refiere que el 15 de febrero se notificó la Vista de Cargo N° GDGLP-DF-VC-000003/06 de 8 de febrero de 2005, indicando asimismo que el acto administrativo, estableció reparos preliminares respecto al IVA, IT e IUE; y que respecto a la conducta "la Vista de Cargo impugnada adscribía la misma a las estipulaciones de los artículos 114°, 115°, 116° de la Ley 1340 como Evasión Fiscal".

Indica que el 26 de junio de 2006, fue notificada la Resolución Determinativa (RD) N° 101/2006, que de manera errónea determina una deuda que fue cancelada antes de la emisión de la RD, dejando, sin embargo, sin efecto el reparo correspondiente al IUE contenido en la Vista de Cargo. Señala que el acto recurrido reconoce el pago de Bs. 12,470 (Doce mil cuatrocientos setenta 00/100 Bolivianos) cancelado en fecha 2 de mayo de 2006 por ENTEL S.A. que extingue cualquier obligación emergente por la posible sanción aplicable sobre el monto relativo al mantenimiento de valor, de acuerdo a las actualizaciones realizadas por la empresa.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 549/2007. Contencioso Administrativo.- Empresa Nacional de Telecomunicaciones (ENTEL S.A.) contra la Superintendencia Tributaria General-

Señala que en consideración a los errores "y arbitrariedades" (sic) plasmadas en la Resolución Determinativa, en especial en lo que concierne a la forma de tipificación de la conducta del contribuyente y al criterio utilizado para la determinación y cálculo de la sanción aplicable, interpusieron Recurso de Alzada ante la Superintendencia Tributaria Regional de La Paz, que ameritó la Resolución del Recurso de Alzada STR/LPZ/RA 0316/2006 de 21 de septiembre de 2006, que resuelve anular obrados hasta el estado en que la Administración Tributaria emita nueva Resolución Determinativa, por lo que la Gerencia GRACO La Paz, emitió la Resolución Determinativa N° 186/2006, misma que valora la petición realizada en el Recurso de Alzada en cuanto a un nuevo cálculo de la sanción, por lo que se estableció una disminución del 80% de la sanción conforme a la aplicación del "Art. 156° del CTB".

La entidad demandante, manifiesta también que sin embargo, la Resolución Determinativa 186/2006 mantiene serios errores conceptuales jurídicos y de apreciación fáctica, con especial referencia a la calificación de la conducta y forma de cálculo de la sanción, por lo que interpusieron Recurso de Alzada impugnando el referido acto administrativo, que ameritó la Resolución de Recurso de Alzada N° STR/LPZ7RA 156/2007, que en su parte resolutive, hace mención al Art. 116 de la Ley 843.

Indica que el 15 de mayo de 2007, interpusieron Recurso Jerárquico contra la referida Resolución de Recurso de Alzada, misma que ameritó la resolución ahora demandada, confirmando la referida determinación impugnada y manteniendo firmes y subsistentes los reparos contenidos en la Resolución Determinativa N° 183/2006.

Entre los aspectos que referidos por ENTEL S.A. en la demanda interpuesta, plantea nulidad de actuaciones por violación del art. 31 de la Constitución Política del Estado, objetando la designación de la autoridad que emitió el acto ahora demandado, así como la que emitió la Resolución del Recurso de Alzada STR-LPZ/RA/0156/2007, arguyendo en su parte conclusiva que ni el Superintendente Tributario General, ni el Superintendente Tributario Regional tenían competencia para ejercer sus funciones, además de haberse superado el tiempo de su "supuesto interinato".

Por otra parte arguye:

- a) Falta de motivación y pronunciamiento sobre todos los aspectos planteados en el Recurso Jerárquico, advirtiendo que no existe fundamentación alguna que valide la postura adoptada por la Superintendencia Tributaria General. También indica que el 29 de agosto de 2007 solicitaron "se supla la omisión en relación a justificación de la forma de cálculo. El Auto Motivado STG-RJ 0441/2007, tampoco ofreció una respuesta".
- b) Inobservancia de la garantía ciudadana, citando el inciso h) del art. 16 de la Ley de Procedimiento Administrativo y art. 4 del D.S. N° 27113; c) Violación de la ley por incorrecta aplicación del art. 37 y el inc. b) del art. 4 de la Ley N° 843.
- c) Violación de la Ley por incorrecta aplicación de los arts. 37 de la Ley N° 843, inciso b) del art. 4° de la Ley N° 843, 114°, 115°, 116° y 117° de la Ley N° 1340, argumentando errónea conceptualización respecto a los



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 549/2007. Contencioso Administrativo.- Empresa Nacional de Telecomunicaciones (ENTEL S.A.) contra la Superintendencia Tributaria General-

servicios de tracto sucesivo, su tratamiento impositivo y aplicación de los arts. 4 y 7 de la Ley N° 843. Así, señala que la obligación tributaria nace, en el caso de servicios de prestación y satisfacción inmediata, a momento que finalice la ejecución o prestación o la percepción total o parcial del precio, el que fuere anterior, no ocurre lo mismo en el caso de la prestación de servicios de tracto sucesivo, en los cuales no existe una finalización de la ejecución o prestación del servicio hasta que no se presente una rescisión del contrato o alguna otra situación que tenga como consecuencia la terminación de la prestación del servicio.

- d) Entre sus conclusiones, señala la ratificación de una irracional liquidación de la sanción sobre un tributo omitido inexistente, tal y como si el mismo jamás hubiera sido satisfecho por la empresa indicando asimismo -la entidad demandante- que lo correcto era considerar, al momento de la valoración de la supuesta conducta, que el denominado "Tributo Omitido" era inexistente, o igual a cero, pues al momento de la intervención de la Administración Tributaria, no existía Impuesto Omitido; y, que debió valorarse la conducta "*como base de la misma, únicamente el Mantenimiento de Valor*".

Así, en la parte de su fundamentación, señala que considera inapropiado aplicar la sanción de evasión como pretende tanto la Administración Tributaria como la Superintendencia Tributaria Regional por dos razones: i) La liquidación efectuada es incorrecta, porque basa su cálculo considerando un tributo omitido, que al momento de la imposición y cálculo de la sanción ya no está omitido, sino cancelado; y, ii) Que, existe un tipo específico aplicable a estos casos denominado "MORA". También indica que la empresa tenía que cancelar únicamente el monto correspondiente a mantenimiento de valor, que el 2 de mayo de 2006, que de acuerdo a cálculo, efectuó el pago de Bs. 12.470.- (Doce mil cuatrocientos setenta 00/100 Bolivianos). Refiere que el monto señalado fue calculado sobre la base de mantenimiento de valor porque no existía impuesto omitido al momento de la fiscalización, porque fue cancelado el 22 de enero de 2004, "*coincidente con la presentación de las declaraciones juradas del IVA y del IT*".

- e) Asimismo entre sus conclusiones, señala equivocada calificación de la conducta y aplicación del tipo contravencional de Evasión, cuyo elementos constitutivos no cuadran con la conducta del contribuyente, cuando existe la posibilidad de aplicar el de Mora, que se asimila con más coherencia a los hechos acaecidos. Argumenta que para que se aplique la conducta de Evasión, se debe comprobar el no pago del Impuesto; y, que en el caso del ahora demandante, el 22 de enero de 2004, todo el Impuesto, se hallaba cancelado, alegando que existe pago, que al haber sido cancelado posteriormente, sólo existe mora. Indica también que dicho tipo contravencional ha sido eliminado con la promulgación del actual Código Tributario, Ley N° 2492.
- f) Así en la parte de su fundamentación, después de citar parte del art. 58 de la Ley N° 1340, argumenta que se entiende por tributo simplemente el impuesto determinado, y no así los accesorios, por lo cual, solo se debe sancionar con la multa por mora, para finalmente señalar que la sanción por MORA, al ser eliminada del ordenamiento jurídico tributario vigente, es inaplicable al presente caso.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 549/2007. Contencioso Administrativo.- Empresa Nacional de Telecomunicaciones (ENTEL S.A.) contra la Superintendencia Tributario General-

g) Así también, entre sus conclusiones, señala: "Aplicación tergiversada de los Arts. 4, 7, 10, 74 y 77 de la ley 843, sin considerar las particularidades de la operación y los efectos..."

Con estos argumentos la entidad demandante, solicita que se declare probada la demanda y se revoque la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0441/2007 de 20 de agosto de 2007, por consiguiente, nula y sin efecto legal la Resolución Determinativa N° 186/2006 de 31 de octubre de 2006.

CONSIDERANDO II: Que admitida la demanda por decreto de fs. 133, fue corrida en traslado y citada la autoridad demandada, se apersonó Rafael Rubén Vergara Sandóval, en representación de la Superintendencia Tributaria General, contesta la demanda contenciosa administrativa conforme cursa de fs. 181 a 188, con los siguientes argumentos:

1. Indica que ENTEL S.A. alega que las actuaciones desarrolladas sin competencia, "**por violación del art. 31 de la CPE**", en lo que concierne a la legalidad de la designación tanto del Superintendente Tributario General como también del "**Superintendente de Cochabamba**" en sustitución del Superintendente Tributario Regional La Paz y por culminación del periodo de interinato, de manera previa al pronunciamiento de la "**Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0217/2007 (debió decir STG-RJ/0441/2007)**" (sic). Al respecto, - señala la autoridad demandada- que el Superintendente Tributario Regional Cochabamba a.i. designado mediante Resolución Suprema 222246, de 16 de enero de 2004, que ejerce suplencia legal del Superintendente Tributario Regional La Paz que renunció, tiene como principal competencia por mandato del art. 140, inc. a), de la Ley 2492 (CTB), la de conocer y resolver de manera fundamentada los Recursos de Alzada; y, que el Superintendente Tributario General a.i. designado mediante Resolución Suprema N° 227135 de 31 de enero de 2007, por haber renunciado el anterior, tiene como una de sus atribuciones, conforme el inc. b) del art. 139 de la Ley N° 2492, la competencia de conocer y resolver de manera fundamentada, los Recurso Jerárquicos; y que por lo tanto, actuó con plena competencia.

Asimismo señala que el 03 de abril de 2007, la empresa ENTEL S.A., de forma libre y voluntaria, interpuso Recurso Jerárquico impugnando la resolución del Recurso de Alzada, habiéndose admitido el Recurso Jerárquico el 18 de mayo de 2007, actuación que abre la competencia del Superintendente Tributario General; y, que esta situación, demuestra plenamente que la Empresa ENTEL SA reconoció, admitió y se sometió voluntariamente a la competencia del Superintendente Tributario General el momento de presentar el recurso Jerárquico. También indica que la Empresa ENTEL SA, al presentar el Recurso Jerárquico, apersonarse, presentar alegatos escritos en conclusiones ante el Superintendente Tributario General, ha reconocido plenamente su competencia. Asimismo señala que no puede ahora la empresa ENTEL SA desconocer que por decisión suya se ha sometido voluntariamente a la vía de impugnación tributaria de la Ley 2492 y Ley 3092 para posteriormente referir que los actores el 28 de noviembre de 2006, presentaron recurso de alzada contra la Resolución Determinativa 186/2006, de 31 de octubre de 2006.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 549/2007. Contencioso Administrativo.- Empresa Nacional de Telecomunicaciones (ENTEL S.A.) contra la Superintendencia Tributario General-

2. La autoridad demanda indica que otro argumento de ENTEL S.A., es que en la Resolución Jerárquica, existe **"violación de la Ley por incorrecta aplicación de los arts. 37, 4-b) de la Ley 843, 14, 115 y 116 de la Ley 1340"**. Al respecto, refiere que la factura observada corresponde a la prestación de servicios realizada durante la gestión 2002, que fue emitida en un periodo fiscal posterior (diciembre de 2003) a la efectiva prestación del servicio. Asimismo indica que la prestación de servicios se efectuó durante los periodos de enero a diciembre de 2002, perfeccionándose el hecho generador del IVA en cada periodo de conformidad a lo establecido en el art. 4 de la Ley N° 843, -señalando asimismo- que el servicio debió estar respaldado por la emisión de la factura correspondiente al mes en que se realizó dicha prestación de servicios, aspecto que fue incumplido por el contribuyente.
3. Refiere que el recurrente manifiesta que en la Resolución Jerárquica recurrida existe insuficiente consideración de los elementos fácticos y jurídicos, que giran en torno a la operación económica efectuada entre las empresas ENTEL Y TELECEL S.A., por tanto violación de un principio de proporcionalidad de la pena a un hecho inexistente. Al respecto, la autoridad demandada, señala que en la Resolución Jerárquica referida, se analizó sobre el punto, **"manifestando que, compulsada la prueba presentada por ENTEL SA, se evidencia que realizó un Acta de Conciliación de Cuentas con TELECEL SA, el 23 de diciembre de 2003"**, -y continúa señalando- que de la cual emergió una diferencia por servicios prestados a TELECEL S.A. durante la gestión 2002, facturados por ENTEL S.A. según factura N° NFNHPFG 5018, de 31 de diciembre de 2003, importe que fue incluido en el Libro de Ventas IVA del periodo diciembre de 2003 y declarado según formulario 143 del IVA el 22 de enero de 2004, de donde se evidencia que la nota fiscal corresponde a servicios prestados durante la gestión 2002; y, sin embargo, fue emitida en diciembre de 2003, incumpliendo y vulnerando lo establecido en el art. 10 de la Ley N° 843, concordante con el numeral 85 de la Resolución Administrativa 05-0043-99, de lo que se infiere que en este punto el recurrente no tiene fundamentación alguna.
4. Señala que el **"recurrente"** aduce que existe vulneración del derecho de defensa, al dejar de lado la observación de los desaciertos y arbitrariedades cometidos por la Administración Tributaria en relación a la fórmula para el cálculo de la sanción, la falta de consideración del tratamiento tributario aplicable a los servicios de tracto sucesivo y la falta de utilización de los instrumentos de tipicidad, que resultaron en la adscripción de los hechos a un tipo contravencional que no corresponde. Al respecto -la autoridad demandada- indica que en la Resolución Jerárquica se aclaró sobre este aspecto, arguyendo que sostuvo que correspondió señalar que de conformidad al art. 40 de la Ley N° 1340, si el hecho generador estuviese condicionado por la norma legal, se considerará perfeccionado en el momento de su acaecimiento y no en el del cumplimiento de la condición; y, que el art. 4 de la Ley N° 843, establece cuándo se perfecciona el hecho generador del IVA, no como **"erróneamente alega el recurrente"**, que primero debía cumplirse la condición para que el hecho generador se perfeccione, siendo en el presente caso la conciliación según criterio del



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 549/2007. Contencioso Administrativo.- Empresa Nacional de Telecomunicaciones (ENTEL S.A.) contra la Superintendencia Tributario General-

contribuyente la condición suspensiva; que, sin embargo, al no estar previstos en la legislación tributaria a los efectos del hecho generador del IVA, **"los contratos de tracto sucesivo de prestación de servicios, corresponde aplicar la norma general del art. 4 de la Ley 843"**. Asimismo refiere que la condición de suspensión aducida por el ahora demandante, no es causal para el diferimiento del nacimiento del hecho imponible de los servicios prestados.

Y, en cuanto al perfeccionamiento del hecho generador del IT, el art. 74 de la Ley N° 843 establece que el impuesto se determinará sobre la base de ingresos brutos devengados durante el periodo fiscal por el ejercicio de la actividad gravada. Señala que ENTEL S.A., prestó servicios a TELECEL S.A. en el periodo de enero a diciembre de 2002, por lo que correspondía a ENTEL S.A. devengue y declare los ingresos producto de estos servicios, hecho que no aconteció, argumentando asimismo, que en ningún momento se dejó en estado de indefensión al ahora demandante.

5. La autoridad demandada indica que ENTEL S.A. invocó que la Resolución Jerárquica es una afrenta al principio de proporcionalidad del derecho penal y sancionatorio al pretender la imposición de una misma sanción - la correspondiente a la Evasión Fiscal - a conductas diferentes que no conllevan la misma gravedad, tales como la falta de pago - que corresponde a la contravención de evasión - y el pago a destiempo, a la que en estricto rigor, corresponde únicamente la sanción por mora; y, al respecto, la autoridad demandada indica que este aspecto se halla respondido de forma clara en la Resolución Jerárquica. Después de citar los arts. 114 y 115 de la Ley N° 1340, refiere que la Administración Tributaria determinó las obligaciones tributarias IVA, IT E IUE, al haber detectado que ENTEL SA canceló los impuestos citados fuera del plazo establecido, por los periodos correspondientes a la gestión 2002. También arguye que calificó la conducta del contribuyente como evasión fiscal conforme disponen los arts. 114, 115 y 116 de la Ley N° 1340; y, que sin embargo, ENTEL S.A. canceló voluntariamente los accesorios de ley por IVA e IT, aspecto que fue considerado como pago a cuenta en la Resolución Determinativa N° 101/2006 de 321 de octubre de 2006, además que deja sin efecto el cargo por el IUE. También indica *que se benefició con la reducción de sanciones establecida en el art. 156 de la Ley 2492*, para finalmente concluir que la conducta de ENTEL S.A., se enmarcó dentro de los preceptos establecidos por los arts. 114 y 115 de la Ley 1340, y que la Administración Tributaria, en forma correcta calificó y sancionó la conducta del contribuyente conforme a derecho, como evasión fiscal.
6. Indica que **"el recurrente"** (sic) alega también que la Resolución Jerárquica, al confirmar la Resolución Determinativa a través de fundamentos que contienen graves desaciertos conceptuales en el aspecto jurídico y por falta de correcta valoración de los hechos fácticos, no constituyen un asidero sólido para la Resolución. Al respecto, manifiesta esa Superintendencia dictó en su oportunidad, una Resolución justa, motivada, congruente y debidamente fundamentada, como se puede evidenciar en la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0441/2007 de 20 de agosto de 2007.

(10)



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 549/2007. Contencioso Administrativo.- Empresa Nacional de Telecomunicaciones (ENTEL S.A.) contra la Superintendencia Tributaria General-

7. Señala que el demandante arguye que en la Resolución Jerárquica, se rechazaron injustificadamente las pruebas y que hubo falta de apreciación de las mismas en su verdadera connotación respecto a la "**determinación preliminar**". Al respecto, -la autoridad demandada- refiere que ese argumento no tiene ningún fundamento, porque la Superintendencia Tributaria General, durante el trámite y en la emisión de la Resolución Jerárquica, no rechazó prueba alguna del recurrente.

Concluye señalando que no se evidencia la existencia de agravios argumentados por la entidad ahora demandante.

Argumentos en virtud de los cuales solicita sea declarada improbadamente la demanda y se mantenga firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0441/2007 de 20 de agosto de 2007.

Prosiguiendo el trámite de la causa, se corrió en traslado a la entidad demandante para réplica, misma que cursa de fs. 222 a 239; y corrida en traslado a la autoridad demandada para dúplica, ésta cursa de fs. 256 a 261. Y, continuando el trámite de la causa, por proveído de fojas 263 se pronunció el correspondiente decreto de "autos" para sentencia. Sin embargo, el Tribunal Supremo de Justicia, mediante Resolución N° 222/2014 de 07 de octubre de 2014 (fs. 359 y 360), dispuso la suspensión de plazo para dictar Sentencia, mientras se cumpla lo ordenado, vale decir, la remisión de antecedentes del proceso de nacionalización de la Empresa Nacional de Telecomunicaciones (ENTEL) S.A. Asimismo, mediante decreto de fs. 856, se dispuso que se ponga en conocimiento de la documental requerida, tanto a la autoridad demandada, así como a la Gerencia GRACO La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales como tercer interesado, a efectos de que se pronuncien en el plazo de diez días.

En fs. 862 a 864 y 866 a 867, se encuentra el memorial de la Gerencia GRACO La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, que hace referencia a los argumentos de la nueva situación jurídica de ENTEL S.A., solicitando se emita Sentencia declarando Improbadamente la demanda contenciosa administrativa; y, en consecuencia se confirme la "**RESOLUCIÓN STG-RJ/0441/2007**" (sic) (fs. 867).

Posteriormente, se dispuso la reanudación del plazo para la emisión de la Sentencia correspondiente.

CONSIDERANDO III: Que, el procedimiento Contencioso Administrativo, constituye garantía formal que beneficia al sujeto administrado, librándolo del abuso de poder de los detentadores del Poder Público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la Administración que le sean gravosos, logrando el restablecimiento de los derechos lesionados con la interposición precisamente del proceso contencioso administrativo, en el que, la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

En este marco legal, los artículos 778 a 781 del Código de Procedimiento Civil, establecen que "el procedimiento contencioso administrativo procederá en los casos en que hubiere oposición entre el interés público y el privado y cuando la persona que creyere lesionado o perjudicado su derecho privado, hubiere ocurrido previamente ante el Poder Ejecutivo



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 549/2007. Contencioso Administrativo.- Empresa Nacional de Telecomunicaciones (ENTEL S.A.) contra la Superintendencia Tributaria General-

reclamando expresamente el acto administrativo y agotando ante ese Poder todos los recursos de revisión, modificación o revocatoria de la resolución que le hubiere afectado”.

En consecuencia, se tiene reconocida 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 un juicio de puro derecho, en el que el Tribunal sólo analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante, correspondiendo realizar el control judicial sobre los actos ejercidos por la Superintendencia Tributaria General.

CONSIDERANDO IV: Que, así establecida la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, corresponde a este Tribunal analizar los términos de la demanda en armonía con los datos del proceso y antecedentes del caso, para conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias, concluyendo con la resolución del recurso jerárquico.

En el caso de autos, la controversia radica en que la entidad demandante observa que la Autoridad demandada injustamente mantuvo firmes y subsistentes los reparos contenidos en la Resolución Determinativa N° 186/2006, misma que impuso sanción al contribuyente por evasión, pese a que tenía cancelada su deuda en el momento en que intervino la Administración Tributaria.

El aspecto de competencia de las autoridades administrativas que fue alegado por la entidad demandante, tanto la Constitución Política del Estado vigente en la fecha en que fue presentada la demanda, como la que se encuentra en vigencia, determinan que es el Tribunal Constitucional -ahora Tribunal Constitucional Plurinacional- la que tiene atribuciones para conocer este tema.

Por otra parte, corresponde señalar los siguientes antecedentes de carácter legal:

El art. 228 de la Constitución Política del Estado abrogada indica que la Constitución Política del Estado es la ley suprema del ordenamiento jurídico nacional. Los tribunales, jueces y autoridades la aplicarán con preferencia a las leyes, y éstas con preferencia a cualesquiera otras resoluciones. Y la Constitución Política del Estado (CPE), promulgada en el año 2009, en el párrafo II del art. 410, entre varios aspectos que estipula, también refiere a que las normas jurídicas se regirá por la siguiente jerarquía, de acuerdo a las competencias de las entidades territoriales: 1. Constitución Política del Estado; 2. Los tratados internacionales; 3. Las leyes nacionales, los estatutos autonómicos, las cartas orgánicas y el resto de legislación departamental, municipal e indígena; y, 4. Los decretos, reglamentos y demás resoluciones emanadas de los órganos ejecutivos correspondientes. Como se podrá advertir, se encuentran los decretos dentro de la mencionada jerarquía normativa.

Asimismo, el párrafo I. del art. 180 de la CPE vigente indica que **“La jurisdicción ordinaria se fundamenta en los principios procesales de gratuidad, publicidad, transparencia, oralidad, celeridad, probidad,**



Estado Plurinacional de Bolivia

Exp. 549/2007. Contencioso Administrativo.- Empresa Nacional de Telecomunicaciones (ENTEL S.A.) contra la Superintendencia Tributario General-

Órgano Judicial

*honestidad, legalidad, eficacia, eficiencia, accesibilidad, inmediatez, **verdad material**, debido proceso e igualdad de las partes ante el juez*". (las negrillas y subrayados son nuestros)

De manera concordante a la norma precedentemente señalada, el art. 200 de la Ley N° 2492, Código Tributario Boliviano, empieza señalando que 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, para luego indicar en su parágrafo I., lo siguiente: "*Principio de oficialidad o de impulso de oficio. **La finalidad de los recursos administrativos es el establecimiento de la verdad material sobre los hechos, de forma de tutelar el legítimo derecho del Sujeto Activo a percibir la deuda, así como el del Sujeto Pasivo a que se presuma el correcto y oportuno cumplimiento de sus obligaciones tributarias hasta que, en debido proceso, se pruebe lo contrario; dichos procesos no están librados sólo al impulso procesal. que le impriman las partes, sino que el respectivo Superintendente Tributario, atendiendo a la finalidad pública del mismo, debe intervenir activamente en la sustanciación del Recurso haciendo prevalecer su carácter impulsor sobre el simplemente dispositivo***". (las negrillas y subrayados son nuestros)

El parágrafo I. del art. 6 de la Ley N° 2492, Código Tributario Boliviano, empieza señalando: "*Sólo la Ley puede.*", para luego indicar en su punto 3.: "*Otorgar y suprimir exenciones, reducciones o beneficios*".

El art. 1 del Decreto Supremo N° 29544 de 01 de mayo de 2008, señala: "*El presente Decreto Supremo tiene por objeto nacionalizar el paquete accionario que tiene la empresa ETI EUROTELECOM INTERNATIONAL NV en la Empresa Nacional de Telecomunicaciones Sociedad Anónima - ENTEL S. A.*"; y el art 4 del mismo cuerpo de normas legales, indica: "*Los pasivos financieros, **tributarios**, laborales, comerciales y regulatorios de ENTEL S. A., tanto exigibles como contingentes, serán deducidos a tiempo de efectuar la liquidación final para el pago a la empresa ETI EUROTELECOM INTERNATIONAL NV, toda vez que el Tesoro General de la Nación asumió todos los pasivos de la empresa pública ENTEL antes de la capitalización*" (las negrillas son nuestras).

Por otra parte, la jurisprudencia a través del Auto Supremo N° 65/2006 de 20 de julio de 2006, señala: "*...la principal finalidad del órgano jurisdiccional es el de administrar justicia, del que no puede sustraerse la Corte Suprema en su calidad de representante del Poder Judicial (art. 117-I de la Constitución Política del Estado) y atendiendo los postulados del principio **lura novit curia**, por el que se previene que el juez debe aplicar el derecho que corresponda al proceso, aunque no haya sido invocado por las partes...*". (las negrillas son nuestras)

En consecuencia, encontrándose los decretos emanados por el Órgano Ejecutivo, dentro la jerarquía normativa señalada clasificación que realiza el art. 410 de la Constitución Política del Estado vigente, como toda norma jurídica, también reúne las condiciones de publicidad, generalidad y otros, cuyo conocimiento debe ser de todo ciudadano, más aún de las autoridades, a los fines de aplicarlas respetando la jerarquía normativa señalada en la norma constitucional citada.

Consiguientemente, ingresando al análisis del caso de autos, corresponde



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 549/2007. Contencioso Administrativo.- Empresa Nacional de Telecomunicaciones (ENTEL S.A.) contra la Superintendencia Tributario General-

considerar que este Tribunal Supremo de Justicia emitió la Resolución de Sala Plena N° 222/2014 de 07 de octubre de 2014 (fs. 359 a 360), misma que en la parte considerativa señala: "...se desconoce los términos del proceso de negociación por parte del Estado Boliviano para pagar el valor de las acciones nacionalizadas a la mencionada Empresa capitalizadora..." (sic) para posteriormente en la parte resolutive disponer que el Ministerio de Obras Públicas, Servicios y Vivienda, el Ministerio de la Presidencia y la Procuraduría General del Estado remitan antecedentes actualizados del proceso de nacionalización de la Empresa Nacional de Telecomunicaciones.

Así, del análisis de antecedentes, corresponde señalar que es de conocimiento de las autoridades de este Tribunal, que con posterioridad a la admisión de la presente demanda (fs. 133), fue emitido el Decreto Supremo N° 29544 de 01 de mayo de 2008, que en su art. Primero señala: **"El presente Decreto Supremo tiene por objeto nacionalizar el paquete accionario que tiene la empresa ETI EUROTELECOM INTERNATIONAL NV en la Empresa Nacional de Telecomunicaciones Sociedad Anónima - ENTEL S. A."** (las negrillas y subrayados son nuestros), mismo que es de conocimiento general, más aun tratándose de un aspecto en el que tiene activa participación el Estado Plurinacional de Bolivia; y que cambia la situación en la que se encontraba ENTEL S.A. a la fecha en que fue emitido el referido Decreto Supremo, principalmente en lo relacionado a los pasivos tributarios de esta empresa -ahora demandante-, toda vez que el art. 4 del mencionado Decreto Supremo, estableció: **"Los pasivos financieros, tributarios, laborales, comerciales y regulatorios de ENTEL S. A., tanto exigibles como contingentes, serán deducidos a tiempo de efectuar la liquidación final para el pago a la empresa ETI EUROTELECOM INTERNATIONAL NV, toda vez que el Tesoro General de la Nación asumió todos los pasivos de la empresa pública ENTEL antes de la capitalización"** (las negrillas y subrayado son nuestros).

Por tanto, este Tribunal Supremo de Justicia, en sujeción al principio **tura novit curia, por el que se previene que el juez debe aplicar el derecho que corresponda al proceso, aunque no haya sido invocado por las partes**, conforme se tiene señalado en la jurisprudencia (Auto Supremo N° 65/2006 de 20 de julio de 2006); y, en aplicación de la jerarquía normativa establecida en el parágrafo II del art. 410 de la Constitución Política del Estado, aplica la normativa vigente a momento de emitirse la presente Resolución; consiguientemente, considerando en primer lugar el parágrafo I. del art. 180 de la Constitución Política del Estado, que señala que la **jurisdicción ordinaria se fundamenta en los principios procesales**, mencionando de los varios que refiere en la citada disposición constitucional, el de la VERDAD MATERIAL, misma que se encuentra en concordancia con el art. 200 de la Ley N° 2492, Código Tributario Boliviano, que en su parágrafo I., señala que la **finalidad de los recursos administrativos es el establecimiento de la verdad material**.

Al respecto, la verdad material en el caso de autos, es que el **paquete accionario que tiene la empresa ETI EUROTELECOM INTERNATIONAL NV en la Empresa Nacional de Telecomunicaciones S.A. -ENTEL S. A.** fue nacionalizado por el Estado Plurinacional de Bolivia.

Si bien es cierto que de acuerdo al parágrafo I. del art. 6 de la Ley N° 2492, Código Tributario Boliviano, sólo la Ley puede **"Otorgar y suprimir**



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 549/2007. Contencioso Administrativo.- Empresa Nacional de Telecomunicaciones (ENTEL S.A.) contra la Superintendencia Tributaria General-

exenciones, reducciones o beneficios"; sin embargo, no es menos cierto que el art. 4 del Decreto Supremo N° 29544 de 1 de mayo de 2008, que **no efectuó exención ni suprimió impuesto alguno a favor de ENTEL S.A.**, toda vez que refiere a una **deducción a tiempo de efectuar la liquidación final**, lo que implica que dentro el Órgano Ejecutivo, **se toma en cuenta los pasivos tributarios** de ENTEL S.A., **mismos que son asumidos por el Tesoro General de la Nación**, conforme lo señala la referida disposición legal al indicar: **"Los pasivos financieros, tributarios, laborales, comerciales y regulatorios de ENTEL S. A., tanto exigibles como contingentes, serán deducidos a tiempo de efectuar la liquidación final para el pago a la empresa ETI EUROTELECOM INTERNATIONAL NV, toda vez que el Tesoro General de la Nación asumió todos los pasivos de la empresa pública ENTEL antes de la capitalización"** (las negrillas y son nuestras). Por tanto, corresponderá a la Administración Tributaria, conciliar los pasivos tributarios de ENTEL S.A. con el Tesoro General de la Nación. Un razonamiento contrario, atentaría los fundamentos y base de la nacionalización de la empresa estratégica del Estado Plurinacional de Bolivia, en contraposición a los fines de dicha medida nacional dispuesta al amparo de la Constitución Política del Estado, que en su art. 133 señala que "el aprovechamiento de los recursos naturales y humanos tendrá como objetivo la independencia nacional y el desarrollo del país en resguardo de la seguridad del Estado y en procura del bienestar del pueblo boliviano".

Asimismo, es de considerar que la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0441/2007 de 20 de agosto de 2007, ahora impugnada, fue resuelta con anterioridad al trámite de Nacionalización de ENTEL S.A., consiguientemente, antes de la emisión del Decreto Supremo N° 29544 de 1 de mayo de 2008, por lo que la autoridad demandada no podía tomar en cuenta la referida disposición legal, al no estar vigente a momento en que emitió su Resolución; sin embargo, en la presente demanda, corresponde su consideración en sujeción a lo dispuesto en el art. 228 de la Constitución Política del Estado abrogada, que se encontraba vigente cuando se emitió la Resolución ahora impugnada, considerando asimismo lo dispuesto por el parágrafo II del art. 410 de la Constitución Política del Estado ahora vigente.

Por otra parte, que el proceso de nacionalización de ENTEL S.A., se produjo con posterioridad a la admisión de la presente demanda contencioso administrativa del 7 de diciembre de 2007, conforme cursa en fs. 133, respecto a las disposiciones legales tales como los Decretos Supremos N° 29544 de 1 de mayo de 2008 y N° 692 de 3 de noviembre de 2010 que ameritaron la referida nacionalización de la entidad ahora demandante, corresponde ser consideradas a los efectos de la emisión de la presente Sentencia.

Por lo expuesto, en mérito a los aspectos sobrevinientes a la demanda que fueron dados a conocer mediante las disposiciones legales que son de conocimiento público y de aplicación obligatoria a partir del momento de su emisión, se demuestra que la entidad demandante, no tiene deuda alguna para con la Administración Tributaria en relación a la dispuesta en la Resolución Determinativa N° 186/2006 de 31 de octubre de 2006, por tanto, aún con otros argumentos, corresponde dar curso a la solicitud de ENTEL S.A.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 549/2007. Contencioso Administrativo.- Empresa Nacional de Telecomunicaciones (ENTEL S.A.) contra la Superintendencia Tributario General-

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, falla en única instancia declarando: **PROBADA** la demanda interpuesta por la Empresa Nacional de Telecomunicaciones S.A. de fojas 104 a 130, consiguientemente extinguida la deuda tributaria por parte de ENTEL S.A., disponiéndose el archivo de obrados.

No suscriben las Magistradas Rita Susana Nava Durán, Norka Natalia Mercado Guzmán y el Magistrado Fidel Marcos Tordoya Rivas por emitir votos disidentes.

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

No suscribe por emitir
voto disidente
Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO

Pastor Segundo Mamani-Willca
MAGISTRADO

Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO

Maritza Suintura Juaniquina
MAGISTRADA

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: 2015	
SENTENCIA N° 50	FECHA 10 de marzo
LIBRO TOMA DE RAZÓN N° 112015	
Dr. Antonio Campero S.	Dr. Norka Mercado G.
Dr. Rita Nava Durán	Dr. Fidel Tordoya R.
VOTO DISIDENTE:	

Abog. Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA