



**SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA
ADMINISTRATIVA, SOCIAL Y
ADMINISTRATIVA
SEGUNDA**

SENTENCIA 051/2019

Expediente	: 191/2017
Demandante	: Gerencia Graco La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales
Demandado (a)	: Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT)
Tipo de proceso	: Contencioso Administrativo.
Resolución impugnada	: AGIT-RJ 0142/2017 de 14 de febrero
Magistrado Relator	: Dr. Carlos Alberto Egüez Añez
Lugar y fecha	: Sucre, 15 de mayo de 2019.

VISTOS EN SALA:

La demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales de fs. 20 a 26 vlt., impugnando la Resolución AGIT-RJ 0142/2017 de 14 de febrero, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, contestación de fs. 73 a 80 vlt., y demás antecedentes del proceso.

I.- CONTENIDO DE LA DEMANDA

I.1.- Antecedentes de hecho de la demanda

Que, la Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, se apersonó por memorial de fojas 20 a 26 vlt., a través de su representante legal, Celideth Ochoa Castro, designada en virtud a la Resolución Administrativa de Presidencia del Servicio Nacional de Impuestos Nacionales N° 031700000459 de 03 de abril de 2017, manifestando que la Administración Tributaria fue notificada el 22 de febrero de 2017, con la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0142/2017 de 14 de febrero, emitida por el Director Ejecutivo General de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, por lo que, al amparo de los arts. 778 y 779 del Código de Procedimiento Civil y la Sentencia Constitucional No. 090/2006 de 17 de noviembre, interpuso demanda contenciosa administrativa contra la resolución

antes señalada, dirigiéndose la presente demanda contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, expresando en síntesis lo siguiente:

I.2. Antecedentes de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0142/2017 de 14 de febrero.

El 6 de enero de 2016 el contribuyente COFARBOL LTDA., presentó solicitud de rectificación mediante la cual pidió la aprobación de la Declaración Jurada Rectificativa del Formulario F-200, Impuesto al Valor Agregado con N° de Orden 2031653802, correspondiente al periodo junio/2009.

Posteriormente, el Departamento de Fiscalización emitió Informe CITE: SIN/GGLPZ/DF/SVE-I/INF/1172/2016 de 16 de junio, concluyendo que la solicitud de proyecto de rectificatoria no puede estar a disposición de los sujetos pasivos, debiendo ser solicitada dentro de un tiempo razonable, correspondiendo rechazar la Declaración Jurada Rectificativa del IVA F-200, con número de orden 2031653845 del periodo de junio/2009, emitiéndose la Resolución Administrativa N° 23-0074-2016, que dispuso rechazar la Declaración Jurada Rectificatoria del impuesto antes mencionado.

El 30 de agosto de 2016, el contribuyente interpuso recurso de alzada en contra de la Resolución Administrativa N° 23-0074-2016, la cual fue resuelta mediante Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0925/2016 de 14 de noviembre, que dispuso revocar la referida resolución administrativa.

Que, la solicitud rectificatoria del Formulario 200, periodo junio/2009, fue presentado recién el 6 de enero de 2014, **cuatro años y seis meses después de la declaración jurada original**; asimismo, señaló que el trámite de rectificación de declaraciones juradas, si bien no es un procedimiento de determinación de deudas tributarias, es un procedimiento de verificación que efectúa la Administración Tributaria para establecer la procedencia de la solicitud de rectificatoria que presenta el contribuyente en el que se evalúa si la documentación contable, comercial, financiera condice con el proyecto de declaración rectificatoria.

El 6 de diciembre de 2016 la Administración Tributaria, interpuso el Recurso Jerárquico en contra de la resolución de alzada, emitiéndose la Resolución AGIT-RJ 0142/2017 de 14 de febrero, que resolvió anular la Resolución ARIT-LPZ/RA 0925/2016 de 14 de noviembre, con reposición hasta el vicio más antiguo, debiendo la Administración Tributaria emitir nueva



resolución analizando y verificando los argumentos y la documentación de respaldo de la solicitud rectificatoria conforme a la normativa que rige la materia.

I.3. Agravios sufridos por la resolución del recurso jerárquico.

La Administración Tributaria acusó a la AGIT de incurrir en los siguientes agravios:

a) Vulneración al derecho al debido proceso en su elemento de congruencia por no resolver un aspecto impugnado en la resolución del recurso jerárquico. -

Que, la AGIT desconoció por completo los argumentos de la respuesta efectuada de su parte y con ella los precedentes sobre el tema establecidos por la propia AGIT, ingresando analizar el fondo de la solicitud de rectificación cuando ésta Administración Tributaria rechazó la norma dicha por haber sido presentada en forma extemporánea, por cuanto, ante la falta de un plazo fijado por norma para estos casos crea una inseguridad de los datos tributarios del contribuyente cuando plantean rectificatorias con una antigüedad no justificable en el tiempo, ya que el modificar la declaración jurada, no solo es rectificar la misma sino las posteriores, creando un caos en cuanto a la incorrecta aplicación de multas, que incluso podría afectar a deudas tributarias ejecutoriadas por efecto del arrastre de saldos.

Acusó también a la AGIT, de realizar una incorrecta interpretación normativa vulnerando el debido proceso, falta de fundamentación y motivación en inobservancia de la norma aplicable al presente caso, sin considerar los argumentos expuestos en el memorial de respuesta, sobre los cuales se pronunció el Tribunal Constitucional a través de las S.C. N° 0625/2015 de 15 de junio; N° 1588/2011-R de 11 de octubre; N° 0226/2014-S2 de 5 de diciembre.

Sobre la fundamentación y motivación de las resoluciones como componentes del debido proceso cito las siguientes Sentencias Constitucionales N° 1369/01-R de 19 de diciembre de 2001; N° 0752/2002-R de 25 de junio; N° 0050/2013 de 11 de enero; N° 1305/2011-R de 26 de septiembre; N° 1380/2013 de 16 de agosto y N° 0731/2010-R de 26 de julio.

b) Del plazo establecido en la Resolución Ministerial No. 839/1992 y la aplicación de plazo de la acción de repetición a los procedimientos de las rectificatorias.

La entidad demandante refirió que la Resolución Ministerial 839/1992 de 28 de agosto señalaba que: "*Los Sectores Asuntos técnicos y Jurídicos darán a*

las declaraciones juradas rectificatorias y memoriales presentados el tratamiento a la acción de repetición previsto en el Art. 299 del Código Tributario"; así también, señaló que el art. 302 de Ley 1340 establecía para la presentación de DDJJ Rectificatoria, es decir, los plazos siempre estuvieron definidos para preservar la estabilidad y seguridad jurídica de los actos administrativos tributarios y declaraciones de los sujetos pasivos, que la propia AGIT utilizó en las resoluciones Jerárquicas Nos. 194/2009, 377/2010, 103/2007, 0652/2014.

Que, el art. 124 de la Ley 2492 establece que en el plazo de 3 años prescribirá la acción de repetición para solicitar lo pagado indebidamente, computándose el término a partir del momento en que se realizó el pago indebido.

Asimismo, la parte demandante indicó que de acuerdo a la normativa antes citada se evidencia que, si bien las solicitudes de rectificación de una declaración jurada y la interposición de una acción de repetición son procedimientos tributarios diferentes, no es menos evidente que una puede ser consecuencia de la otra, teniendo como plazo máximo para interponer la acción de repetición de tres años a partir del pago indebido, también se evidencia que de acuerdo al art. 28 párg. III del D.S. No. 27310 en caso de que la declaración jurada rectificatoria se origine en un pago indebido, previa aceptación del interesado, se considerara como un crédito a favor del contribuyente salvando su derecho de solicitar su devolución mediante la acción de repetición.

Señaló que respecto al periodo de junio/2009, corresponde aplicar el art. 28 párg. I del D.S. No. 27310 modificado por el art. 12 párg. II del D.S. No. 27874, que prevé que las rectificatorias a favor del contribuyente podrán ser presentadas por una sola vez para cada impuesto, formulario y periodo fiscal, es decir, se suprime el término de un año que se establecía para la presentación de las rectificatorias, sin embargo, en resguardo del principio de seguridad jurídica, respecto a la prescripción del derecho a presentar declaraciones juradas rectificatorias a favor del contribuyente de acuerdo con la R.M. 839/1992, prevé el mismo tratamiento que para la acción de repetición, siendo el plazo el establecido en el art. 124 de la Ley 2492, prescribe a los tres años.

c) La Resolución AGIT-RJ 0142/2017, realizó una incorrecta interpretación y aplicación de la normativa correspondiente al presente caso, constituyéndose en una resolución "extra petita" que introdujo indebidamente situaciones que no fueron planteadas por las partes.



El demandante acusó que la decisión asumida por la AGIT, vulneró la igualdad procesal, el derecho al debido proceso en su elemento de congruencia, ya que de la lectura del recurso de alzada, se puede advertir que el recurrente solamente solicitó a la AGIT, dicte resolución revocando la Resolución Administrativa N° 23-0074-2016 de 16 de junio, en ningún momento solicitó la nulidad de obrados, por lo tanto el fallo emitido por la AGIT es extra petita, introduciendo en el pleito, situaciones que no fueron planteadas por las partes,

al respecto citó las siguientes SCP No. 1762/2013 de 21 de octubre; 619/2013 de 19 de diciembre; 2016/2010. La congruencia entre el recurso y la resolución impone en el juzgador el deber de resolver el litigio en sujeción a los hechos y pretensiones de las partes, debiendo existir coherencia entre los hechos, las pretensiones y la decisión. De lo expuesto se establece que la resolución de recurso jerárquico, hoy objetada violó el principio de congruencia, debido a que no aplicó correctamente la normativa correspondiente al presente caso, lesionando el derecho a la defensa de la Administración Tributaria y la garantía al debido proceso, en tanto dispuso una nulidad que no fue solicitada por el contribuyente.

I.4. Petitorio

Concluyó, solicitando se declare probada su demanda y en consecuencia se revoque totalmente la Resolución AGIT-RJ 0142/2017 de 14 de febrero, emitida por la AGIT, manteniéndose firme y subsistente la Resolución Sancionatoria No. 23-0074-2016.

II. DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA

La respuesta negativa a la demanda de fs. 73 a 80 vlt. y providenciada la misma a fojas 81 del cuaderno procesal, da por apersonado a Daney David Valdivia Coria en representación legal de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en virtud de la Resolución Suprema N° 10933 de 7 de noviembre de 2013 (fojas 69), ordenándose su traslado para la réplica, contestación que en síntesis dice:

II.1. Responde negativamente a la demanda

La Autoridad General de Impugnación Tributaria contesto negativamente la demanda, interpuesta contra la Resolución AGIT-RJ 0142/2017 de 14 de febrero, misma que se encuentra respaldada plenamente en sus fundamentos técnicos-jurídicos, exteriorizando lo siguiente:

II.1.1. Elementos de derecho.

La entidad demandada señaló que, se debe tener presente que la demanda a parte de no cumplir con los presupuestos esenciales propios de un contencioso administrativo, resultando ser inconformidades sin fundamento, carente de carga argumentativa, constituyéndose para el Tribunal Supremo de Justicia un impedimento para ingresar al fondo de la acción, no pudiendo suplirse aquella carencia, línea jurisprudencial establecida en las Sentencias 238/2013 de 5 de julio y 252/2017 de 18 de abril, ambas emitidas por Sala Plena de éste alto Tribunal, por tales razones vuestro Tribunal no puede deducir, presumir o prever lo que quiso decir la parte actora, siendo el memorial de la parte actora, un intento fallido de demanda, detectándose una completa ausencia argumentativa, es así que a fin de no violentar la seguridad jurídica y la congruencia, deberá inclinarse por declarar improbada la acción intentada.

Así también, arguyeron que, de la lectura del art. 5 de la Ley 2492, se determina y limita cuáles son las fuentes del Derecho Tributario dentro de las que no se encuentra los precedentes administrativos, por lo que no corresponde aplicar el plazo de tres años previstos en el art. 124 de la Ley 2492, toda vez que en art. 28, parág. I del D.S. N° 27310, modificado por el art. 12, parág. II del DS N° 27874, ya no se considera plazo alguno para la presentación de rectificatorias a favor del contribuyente, entonces se entiende que no existe límite alguno al derecho de efectuar rectificaciones, una interpretación a contrario sensu originaría una restricción a un derecho del sujeto pasivo, así la decisión emitida por ésta instancia administrativa encuentra su fundamento en la Sentencia Constitucional N° 1077/01-R de 4 de octubre de 2001, resultando el art. 28 del decreto supremo antes citado, una norma jurídica de cumplimiento obligatorio, a partir de su publicación, conforme se desprende del art. 164, parág. II de la Constitución Política del Estado.

En base a lo expuesto anteriormente, la AGIT como parte de la Administración Pública y como todo ente de derecho se encuentra sujeta al principio de legalidad, debiendo aplicarse lo dispuesto en el art. 410 parág. II de la CPE, que dispone la aplicación de los principios constitucionales de seguridad jurídica y legalidad, así como el art. 115 de nuestra ley de leyes, que señala de forma muy clara que el Estado garantiza el derecho a la defensa, al debido proceso, por lo que ésta instancia no puede separarse de los cánones dispuestos por el principio de legalidad.



Asimismo, y respecto a la Resolución Ministerial 839/1992, sostuvo que debe tenerse en cuenta que su aplicación corresponde a casos en los cuales se disminuye el impuesto determinado o se incrementa el saldo a favor del contribuyente, suscitados en el marco de la Ley N° 1340, ya que la referida resolución ministerial fue emitida en vigencia de dicha ley, que fue abrogada por la Ley 2492 de 2 de agosto de 2003, por tales razones la citada resolución no se aplica a este caso por tratarse del periodo de junio de 2009, fecha en la cual la Ley 2492 se encuentra en plena vigencia, así como las modificaciones realizadas por el art. 12 parág. II del D.S. N° 27874.

II.1.2. Sobre la nulidad dispuesta.

La parte demandada señaló, que el argumento vertido por la parte actora en su demanda respecto a la nulidad dispuesta por la AGIT es reiterativo, resulta insustentable pues no considera que se produjo una nulidad insubsanable, ya que la Resolución Administrativa 23-0074-2016, de 16 de junio, no se pronunció considerando los fundamentos de hecho y de derecho que deben respaldar la aceptación o rechazo de la solicitud de rectificación, consecuentemente, tal situación provocó indefensión del sujeto pasivo, cercenando su derecho al debido proceso, porque la Administración Tributaria se basó en una supuesta extemporaneidad inexistente normativamente hablando, sin responder la petición efectuada por el sujeto pasivo de manera clara, específica y motivada.

Así también, indico que, en virtud a la indefensión detectada y en cumplimiento del art. 55 del Reglamento a la Ley de Procedimiento Administrativo, y 36 parág. II de la Ley de Procedimiento Administrativo, se procedió anular obrados hasta inclusive la referida resolución administrativa, porque la misma no posee fundamentación, no dio respuesta efectiva a la solicitud del sujeto pasivo, entonces, al evidenciar la carencia de tal elemento fundamental en toda resolución, éste configuró un vicio de nulidad que debe ser saneado, repercutiendo este hecho en el ejercicio de la defensa del sujeto pasivo, no cabiendo otra decisión que la nulidad, basada en el art. 212 parág. I, inc. c) de la Ley 2492, art. 115-II (debido proceso) de la CPE, por ello los tribunales y jueces están en la obligación y el deber de cuidar que los juicios se lleven sin vicios de nulidad. Bajo esa perspectiva, demostramos que se actuó en el marco del debido proceso.

Finalmente, sostuvo que los argumentos citados en la demanda contenciosa administrativa, no desvirtuaron los argumentos de la resolución del recurso jerárquico, pidiendo al Tribunal de Casación se tomen en cuenta tales extremos, ya que de haber obrado en contrario se hubiese incurrido de alguna manera en las vulneraciones que ya se desarrollaron precedentemente.

A efectos de respaldar cada uno de los fundamentos expuestos en el memorial de respuesta, la AGIT citó las siguientes resoluciones: Resolución Jerárquica STG/RJ/0588/2007; Sentencias Nos. 510/2013 de 27 de noviembre; 238/2013 de 5 de julio, ambas pronunciadas por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia.

II.2. Petitorio

Concluyó, solicitando se declare improbada la demanda contenciosa administrativa, manteniendo firme y subsistente la Resolución AGIT-RJ 0142/2017 de 14 de febrero, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

III. DE LA CONTESTACIÓN DEL TERCER INTERESADO

De la revisión del cuaderno procesal, se advierte que el tercer interesado "Compañía Farmacéutica Boliviana Limitada (COFARBOL Ltda.)", debidamente notificado con el tenor íntegro de la provisión citatoria, en fecha 31 de octubre de 2017 (fs. 65 de obrados), sin embargo y pese a su legal notificación, el mismo no se apersonó al presente proceso objeto de examen.

IV. AUTOS PARA SENTENCIA

Habiendo las partes hecho uso del derecho a la réplica y dúplica que les franquea la ley, se decretó autos para sentencia a fs. 95 del cuaderno procesal.

V. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES

Los antecedentes administrativos y procesales dentro de la presente acción son los siguientes:

1.- A fs. 2 de antecedentes administrativos, la Compañía Farmacéutica Boliviana Ltda. "Cofarbol", solicitó corrección de error material del Formulario 1000, N° de Orden 2031746526, cancelado el 21 de septiembre de 2009, del Impuesto al Valor Agregado, direccionando al periodo fiscal junio 2009 del Formulario 521. Que el número de orden que indica el formulario 1000 corresponde al formulario 521 con N° de Orden 2031653845, debiendo ser corregido al N° de Orden 2031653802 del Formulario 200 de junio de 2009.



2.- A fs. 120 de antecedentes administrativos, cursa el Proveído CITE: SIN/GDLPZ-II/DF/VECP/PROV/147/2014, de 15 de abril, mediante el cual el Servicio de Impuestos Nacionales-Gerencia Distrital La Paz II, observaron a la contribuyente a que debe presentar documentación faltante en las oficinas del Departamento de Fiscalización de la Gerencia Distrital La Paz II, para su revisión, en cumplimiento al párrafo II del art. 28 del D.S. 27310, otorgándole una plazo de cinco días hábiles a partir de su legal notificación, documentación que se solicitó de conformidad al art. 90 de la Ley 2492 del CTB.

3.- De fs. 317 a 320 de antecedentes administrativos, mediante el Informe CITE: SIN/GGLPZ/DF/SVE-I/INF/1172/2016, de 16 de junio, que concluyó rechazar la solicitud de rectificatoria, en base al análisis en relación a la oportunidad de presentación de la solicitud.

4.- De fs. 321 a 323 de antecedentes administrativos, cursa la Resolución Administrativa N° 23-0074-2016, de 16 de junio, que resolvió rechazar la Declaración Jurada Rectificativa del F-200 Impuesto al Valor Agregado, con Número de Orden 2031653845, correspondiente al periodo de junio de 2009.

5.- De fs. 73 a 81 de antecedentes administrativos, cursa Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0925/2016, de 14 de noviembre, que resolvió revocar totalmente la Resolución Administrativa N° 23-0074-16, de 16 de junio, emitida por la Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Compañía Farmacéutica Boliviana Ltda. Cofarbol Ltda., disponiendo se proceda a la aprobación de la Declaración Jurada Rectificatoria de la Declaración Jurada del Formulario 200 IVA, con Numero de Orden 2031653802 del periodo fiscal de junio de 2009.

6.- De fs. 135 a 149 vta. de antecedentes administrativos, cursa Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0142/2017, de 14 de febrero, que resolvió anular la resolución de alzada antes citada, con reposición hasta el vicio más antiguo, es decir, hasta la Resolución Administrativa 23-0074-2016, debiendo la citada Administración Tributaria emitir una nueva resolución analizando y verificando los argumentos y la documentación de respaldo de la solicitud rectificatoria, conforme los arts. 66 y 100 de la Ley 2492 y 28 parág. II del D.S. 27310 (RCTB), todo de conformidad a lo previsto en el inc. c), parág. I, art. 212 del citado Código Tributario.

VI. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA

Expuestos los antecedentes administrativos e ingresando a efectuar el control de legalidad sobre la aplicación de la ley, se establece:

Que, el objeto de la controversia se circunscribe en determinar si la Autoridad General de Impugnación Tributaria, determinó correctamente al anular obrados, disponiendo que la Administración Tributaria emita nuevo pronunciamiento sobre la solicitud de rectificación presentada por la Compañía Farmacéutica Boliviana Ltda. "Cofarbol Ltda.", la cual fue rechazada porque a criterio de la A.T. el periodo fiscal junio/2009, habría prescrito.

VII. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO

VII.1. Fundamentos jurídicos

VII.1. 1. Sobre el proceso contencioso administrativo.

Es preciso señalar que, el proceso contencioso administrativo, constituye una 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.

Así, la reconocida competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Plena para la resolución de la controversia, conforme la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, 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, corresponde realizar el control judicial sobre los actos emitidos por la AGIT.

VII.1.2. CONSIDERACIONES PREVIAS DE ORDEN LEGAL

Es así, que la Sentencia 0070/2010-R de 3 de mayo, del Tribunal Constitucional, determinó en el marco de la Constitución Política del Estado CPE, que la seguridad jurídica es un principio rector del ordenamiento jurídico, y que emana del Estado de Derecho, conforme lo señala la doctrina: *"La seguridad jurídica debe hacer previsible la actuación estatal para el particular, tal actuación debe estar sujeta a reglas fijas. La limitación del poder estatal por tales reglas, es decir leyes, cuya observancia es vigilada por la justicia, es contenido especial del*



principio de estado de derecho" (Torsten Stein. Seguridad Jurídica y Desarrollo Económico. FKA). En efecto, la seguridad jurídica como principio emergente y dentro de un Estado de Derecho, implica la protección constitucional de la actuación arbitraria estatal; por lo tanto, la relación Estado-ciudadano (a) debe sujetarse a reglas claras, precisas y determinadas, en especial a las leyes, que deben desarrollar los mandatos de la Constitución Política del Estado, buscando en su contenido la materialización de los derechos y garantías fundamentales previstos en la Ley Fundamental, es decir, que sea previsible para la sociedad la actuación estatal; este entendimiento está acorde con el nuevo texto constitucional, que en su art. 178 dispone que la potestad de impartir justicia emana del pueblo boliviano y se sustenta, entre otros, en los principios de independencia, imparcialidad, seguridad jurídica, probidad y celeridad. (el subrayado es nuestro)

De igual forma, el derecho al debido proceso señalado en el art. 115 de la Constitución Política del Estado y referido en la SC 1674/2003-R de 24 de noviembre, entre otras, ha definido al debido proceso como: "el derecho de toda persona a un proceso justo y equitativo, en el que sus derechos se acomodan a lo establecido por disposiciones jurídicas generales aplicables a todos aquellos que se hallen en una situación similar; comprende la potestad de ser escuchado presentando las pruebas que estime convenientes en su descargo (derecho a la defensa) y la observancia del conjunto de requisitos de cada instancia procesal, a fin de que las personas puedan defenderse adecuadamente ante cualquier tipo de acto emanado del Estado que pueda afectar sus derechos. Se entiende que el derecho al debido proceso es de aplicación inmediata, vincula a todas las autoridades judiciales o administrativas y constituye una garantía de legalidad procesal que ha previsto el Constituyente para proteger la libertad y la seguridad jurídica".

Es en ese contexto, la facultad sancionadora de la administración pública debe estar respaldada por el ordenamiento jurídico nacional, garantizando un procedimiento armónico con los principios constitucionales, garantías y disposiciones normativas de la materia, siendo este el criterio del Tribunal Supremo de Justicia, en la numerosa jurisprudencia emitida tanto en sala plena como en sus salas especializadas.

VII.1.3. Análisis de la problemática.

Bajo ese preámbulo, de la revisión de los antecedentes administrativos, se advierte que la Compañía Farmacéutica Boliviana Ltda. "Cofarbol Ltda.", el 6 de enero de 2014, presentó ante la AT la Nota CFB-162/2013 (fs. 2 y 3 carpeta 1), solicitando la corrección de error material del Formulario 1000 N° de Orden 2031746526, cancelado el 21 de septiembre de 2009, del Impuesto al Valor Agregado, correspondiente al periodo fiscal de junio/2009 del Formulario 521, que en el número de orden que indicó el formulario 1000 corresponde al formulario 521 con N° de Orden 2031653845, **debiendo ser corregido al N° de Orden 2031653802 del Formulario 200 de junio de 2009.** Ante esta solicitud la AT emitió la Resolución Administrativa N° 23-0074-2016 CITE: SIN/GGLPZ/DF/SVE-I/RA/045/2016, de 16 de junio, mediante la cual se resolvió rechazar la Declaración Jurada Rectificatoria del F-200 Impuesto al Valor Agregado, con Número de Orden 2031653845, correspondiente al periodo de junio/2009, en virtud a que de acuerdo a la RM N° 839/1992, debe darse a las Declaraciones Juradas Rectificadoras el mismo tratamiento que se le da a la Acción de Repetición, con el fundamento que debió ser presentada hasta los tres años a partir del momento en que se realizó el pago indebido o en exceso, señalando que su derecho a rectificar habría prescrito.

Con dichos antecedentes, es necesario citar el art. 78 de la Ley N° 2492 que dispone: *"(Declaración Jurada). I. Las declaraciones juradas son la manifestación de hechos, actos y datos comunicados a la Administración Tributaria en la forma, medios, plazos y lugares establecidos por las reglamentaciones que ésta emita, se presumen fiel reflejo de la verdad y comprometen la responsabilidad de quienes las suscriben en los términos señalados por este Código. II. Podrán rectificarse a requerimiento de la Administración Tributaria o por iniciativa del sujeto pasivo o tercero responsable, cuando la rectificación tenga como efecto el aumento del saldo a favor del Fisco o la disminución del saldo a favor del declarante. También podrán rectificarse a libre iniciativa del declarante, cuando la rectificación tenga como efecto el aumento del saldo a favor del sujeto pasivo o la disminución del saldo a favor del Fisco, previa verificación de la Administración Tributaria. Los límites, formas, plazos y condiciones de las declaraciones rectificatorias serán establecidos mediante reglamento. En todos los casos, la Declaración Jurada rectificatoria sustituirá a la original con relación a los datos que se rectifican"*.



En ese contexto, el art. 26 del DS N° 27310 señala: "(Declaraciones Juradas rectificatorias). I. En el caso del Servicio de Impuestos Nacionales, las declaraciones juradas rectificatorias pueden ser de dos tipos: a) Las que incrementen el saldo a favor del fisco o disminuyan el saldo a favor del contribuyente, que se denominarán "Rectificadoras a favor del Fisco"; b) **Las que disminuyan el saldo a favor del fisco o incrementen el saldo a favor del contribuyente, que se denominarán "Rectificadoras a favor del contribuyente"**. II. Se faculta al Servicio de Impuestos Nacionales a reglamentar el tratamiento de los débitos y/o créditos, producto de la presentación de declaraciones juradas rectificatorias"; asimismo el art. 28.I del mismo Decreto, que fue modificado por el art. 12 del DS N° 27874 señala: "Con excepción de las requeridas por el Servicio de Impuestos Nacionales, las Rectificadoras a Favor del Contribuyente podrán ser presentadas por una sola vez, para cada impuesto, formulario y periodo fiscal".

En base a la normativa citada anteriormente, se advierte que las declaraciones juradas pueden ser rectificadas, sin embargo la ley no establece ningún plazo de prescripción para la presentación de la solicitud de rectificación, no obstante la Administración Tributaria a falta de una disposición que reglamente este aspecto y en mérito a la RM N° 839/1992, aplicó por analogía el plazo para la prescripción de la acción de repetición, el cual es de tres años, y se encuentra establecido en el art. 124 de la Ley N° 2492, incurriendo en un error, toda vez que como bien refirió la Autoridad General de Impugnación Tributaria, la acción de repetición y la rectificatoria son procedimientos distintos con características y efectos propios, por lo que de acuerdo al art. 78 de la Ley N° 2492, la Administración Tributaria debió reglamentar el plazo para la presentación de la solicitud de rectificatoria, así como reglamentar el tratamiento que se le daría a este trámite, conforme a las facultades que disponen los arts. 64 de la Ley N° 2492, 26.II y 28.II del DS N° 27310, situación que no aconteció, puesto que no existe reglamentación alguna sobre el plazo de presentación de la solicitud de rectificación, argumentación que correctamente emitió la AGIT en su resolución jerárquica, concluyendo que la Administración Tributaria, emita una nueva resolución, analizando y verificando los argumentos y la documentación de respaldo de la solicitud rectificatoria del periodo fiscal de junio/2009, correspondiendo en derecho confirmar ese criterio; en consecuencia, éste

Tribunal considera que la AGIT, actuó conforme a la normativa que rige la materia, realizando una correcta interpretación y aplicación de las normas, no siendo evidente la vulneración al derecho a la defensa, al debido proceso en su elemento de congruencia-, o que hubiese emitido una resolución extra perita al disponer la nulidad de la resolución administrativa.

VIII. Conclusiones

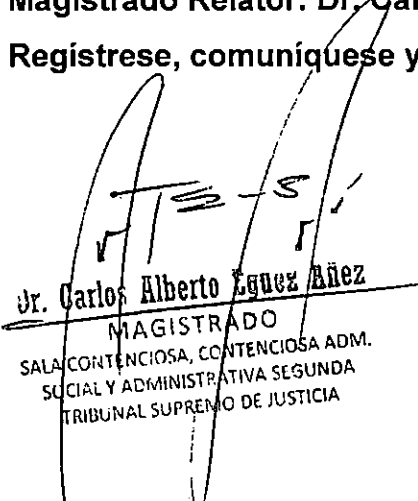
En mérito al análisis realizado precedentemente, este tribunal concluye que, la Autoridad General de Impugnación Tributaria al pronunciar la Resolución -AGIT-RJ 0142/2017 de 14 de febrero, no incurrió en ninguna conculcación de normas legales, al contrario, realizó correcta valoración e interpretación en su fundamentación técnica-jurídica que se ajusta a derecho; máxime, si los argumentos expuestos por la entidad demandante, no desvirtuaron de manera concluyente los fundamentos expuestos en la resolución jerárquica impugnada.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en el ejercicio de la atribución conferida en los arts. 2.2 y 4 de la Ley 620 de 29 de diciembre de 2014 y 781 del Código de Procedimiento Civil, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa cursante de fs. 20 a 26 vta., interpuesta por la Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, en consecuencia se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0142/2017 de 14 de febrero, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

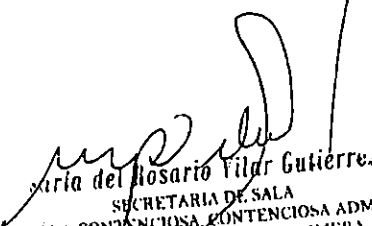
Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal a quien corresponda, previa las formalidades de rigor.

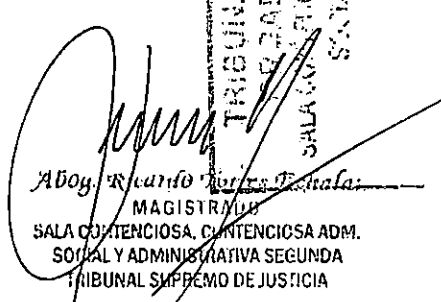
Magistrado Relator: Dr. Carlos Alberto Egúez Añez .

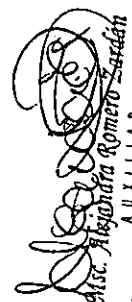
Regístrese, comuníquese y cúmplase.


Dr. Carlos Alberto Egúez Añez
MAGISTRADO
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

ANTE MI:


Rosario Vilar Gutiérrez
SECRETARIA DE SALA
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA


Abog. Ricardo Torres Escobar
MAGISTRADO
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA


Alejandra Romero Suredán
AUXILIAR
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

09/02/2019

22

Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial
Tribunal Supremo de Justicia

CITACIONES Y NOTIFICACIONES

EXP. 191/2017

En Secretaría de la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Segunda, del Tribunal Supremo de Justicia, a horas **15:55** minutos del día **JUEVES 12** de **MARZO** del año **2020**.

Notifique a:

AUTORIDAD GENERAL DE IMPUGNACION TRIBUTARIA-AGIT
REPRESENTANTE: DANEY DAVID VALDIVIA CORIA

Con **SENTENCIA N° 051/2019**, de fecha **15 de mayo de 2019**, mediante copia de ley, fijada en el tablero judicial, de Secretaría de la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia, quien impuesto de su tenor se notifica, según se establece en los Arts. 82 y 84 de la Ley N° 439, en presencia de testigo que firma.

CERTIFICO:

TESTIGO

[Handwritten Signature]
Abog. Jessica A. Ariles Daldos
OFICINA DE DILIGENCIAS
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA



[Handwritten Signature]
Carla J. Berrios Barrios.
C.I 10387359 Ch.