



Estado Plurinacional de Bolivia
 Órgano Judicial

INFORME N° 227/15 - 07/12/15

H.R. N° 6358 - 09/12/15

7-12-15

18:27

GRJ-0005/
 BEN-0001/2009

27

SALA PLENA

SENTENCIA: 57/2015.
FECHA: Sucre, 10 de marzo de 2015.
EXPEDIENTE N°: 574/2008.
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: Sociedad Maderera Boliviana Etienne S.A. (MABET) contra la Superintendencia Tributaria General.
MAGISTRADO RELATOR: Pastor Segundo Mamani Villca.

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por la Sociedad Maderera Bolivia Etienne S.A. (MABET), contra la Superintendencia Tributaria General, ahora Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fs. 36 a 45, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0344/2008 de 16 de junio; la providencia de admisión de la demanda de fs. 53, el memorial de apersonamiento y contestación de Rafael Rubén Vergara Sandoval en representación de la Superintendencia Tributaria General (STG) de fs. 77 a 81; el memorial de réplica de fs. 85 a 87, el proveído que declaró la renuncia a la dúplica; los antecedentes procesales y los de emisión de la resolución impugnada.

CONSIDERANDO I: La Sociedad Maderera Boliviana Etienne S.A. como demandante, manifiesta que mediante notificación de inicio de Verificación Externa signada con el N° 0006OVE0085 de 8 de noviembre de 2007, la Administración Tributaria, comunicó a la empresa el inicio de fiscalización impositiva por los periodos fiscales de marzo y abril de 2004 por el IVA. Posteriormente el 24 de agosto de 2007, fue notificada con la Vista de Cargo N° 80/VE000OVE0085-58/2007, estableciendo una deuda tributaria de 30.425.- UFV's, emergente de la depuración del crédito fiscal.

Vencido el plazo de descargo, señala que el 26 de noviembre de 2007, fue notificada con la Resolución Determinativa N° 103/80/VE-000600ve0085-58/2007 de 8 de noviembre, estableciendo un adeudo de Bs. 67.367 señalando además, que los descargos presentados por MABET fueron efectuadas fuera del plazo y que la misma ya habría sido considerada en la vista de cargo a momento de su emisión, y que además no cumplen con el voto del art. 11 del DS 24051, que dio origen al Recurso de Alzada y que la STR Santa Cruz, emita la Resolución STR-SCZ/N° 0044/2008 que revocó parcialmente la resolución determinativa impugnada, siendo el nuevo monto exigible de 17.663,38.- UFV's importe que incluye el nuevo tributo omitido, más los intereses calculados conforme a Ley, dando lugar a que tanto MABET y la Gerencia Distrital Santa Cruz del SIN presenten Recurso Jerárquico, que fue resuelto por la Superintendencia Tributaria General mediante Resolución STG-RJ/00344//2008 de 16 de junio, que revoco parcialmente la Resolución STR-SCZ/N° 0044/2008, modificándose de 53.123.- UFV's establecida en la resolución determinativa a 39.192 UFV's, a ser actualizado a la fecha del pago.

Refiere que por esos antecedentes, planteó proceso contencioso administrativo, manifestando que la STG ha incurrido en errónea aplicación de las normas tributarias en la depuración del crédito fiscal, no obstante que MABET respaldó sus operaciones y actividades gravadas mediante libros contables, registros generales y especiales y facturas, en franca violación del principio de Reserva Legal. En el caso de las facturas depuradas, señala que injustamente algunos casos se dieron porque las facturas fueron registradas en periodos distintos al servicio prestado, y en otros, por falta de vinculación con la operación gravada de la empresa de referencia.

Expresa asimismo, que la autoridad demanda a momento de emitir la Resolución de Recurso Jerárquico, incurrió en violación del principio de congruencia y las omisiones *ultra petita e infra petita*, señalando en el último caso que ello importa incuestionablemente la trasgresión de normas de orden público, citando para el efecto el art. 192 num. 3) del CPC, inherente a la formas de la Sentencia, aplicable según el art. 74 de la Ley N° 2492, en el que todo fallo debe contener en la parte resolutive, decisiones claras, positivas y precisas sobre la demanda o la reconvenición en su caso, y sobre las excepciones opuestas declarando el derecho de los litigantes y condenando o absolviendo total o parcialmente”, es decir, que la sentencia debe contener la necesaria congruencia entre la Sentencia y las pretensión que constituyen el objeto del proceso.

Señala que la resolución impugnada adolece de necesaria conformidad, adecuación, correlación o congruencia con las pretensiones de las partes, de forma concreta, por defecto, al no contener el fallo pronunciamiento expreso y preciso sobre todos los puntos propuestos por las partes al establecer la relación jurídico procesal, resultando por tanto el pronunciamiento de la Superintendencia Tributaria General *ultra petita*, al invalidar documentos contables presentados en calidad de prueba por MABET, sin que en ninguna de las partes del recurso hubiera hecho referencia alguna al respecto, peor aun cuando la norma en la que se basa para dejar sin efecto dicha prueba no es aplicable al caso concreto. Refiere que a su vez es incongruente porque basa su fallo en una norma y en base a argumentos que no fueron discutidos por las partes en los recursos presentados.

Acusa que vulnera el principio de sometimiento plena a la Ley, la aplicación del art. 40 del Código de Comercio para invalidar las pruebas presentas por MABET en libros auxiliares de comercio, pese a que dicha norma no tiene como consecuencia la sanción de invalidar ese tipo de documentos de respaldo contable, recordando que la reserva legal consagrada como principio fundamental del derecho tributario, en virtud del cual, solo la ley puede crear, modificar y suprimir tributos, otorgar y suprimir exenciones o condonaciones, establecer procedimientos jurisdiccionales, tipificar el ilícito tributario y establecer las respectivas sanciones, en el que la administración pública debe realizar sus funciones de fiscalización y determinación de la obligación tributaria en los estrictos términos de la Ley, así como los órganos administrativos que tienen a su cargo el dirimir conflictos con los administrados. Debe entenderse entonces que el principio de legalidad, como un límite al actuar del estado, ya que elimina la potestad discrecional de la aplicación de criterios que no



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 574/2008. Contencioso Administrativo.- Sociedad Maderera Boliviana Etienne S.A. (MABET) contra la Superintendencia Tributaria General.

estén expresamente previstos por la Ley vigente, en el que la Superintendencia Tributaria General debió circunscribirse sus consideraciones respecto a la Ley que brinda seguridad jurídica los administrados.

Refiriéndose a la verdad material prevista por el inc. d) del art. 4 de la Ley N° 2341 de Procedimiento administrativo, refiere que la STG a momento de emitir su fallo, y al haberse comprobado la efectiva prestación de servicios o venta de bienes, debió analizar la realidad económica de las operaciones y verificar que no se efectuó daño alguno al Fisco, siendo que los contribuyentes cuyos créditos fueron observados cumplieron con sus obligaciones tributarias formales y materiales y efectivamente vendieron sus productos o prestaron servicios a MABET en el mercado formal, y no limitarse o circunscribirse a temas formales que no hacen más que viciar los recursos interpuestos, dado que no pronunció en el fondo.

Al acusar de violación de los principio de imparcialidad y principio de jerarquía normativa, señala que la Superintendencia Tributaria General, valoró de forma distinta la prueba presentada por MABET y aquella presentada por el SIN, otorgándole total valor del ente Tributario en desmedro del contribuyente, sin considerar que de los originales presentados, se denota la efectiva prestación de servicios y compras de bienes. Expresa también que la entidad demandada, de forma extraña e incomprensible otorgó mayor validez legal a la R.A. N° 05-0043-99, emitida por la Administración Tributaria, sin considerar que se trata de una norma de menor rango, en colisión con el art. 228 de la CPE, que establece que la Administración Pública debe aplicar la Constitución con preferencia a las leyes y estas con preferencias a Decretos y Resoluciones.

Concluye manifestando que la resolución impugnada emitida por la entidad demandada, constituye una transgresión a las normas legales con rango de Ley y sus Reglamentos, inherentes a los principios de congruencia, sometimiento pleno a la Ley, de verdad material, de imparcialidad, de legalidad y presunción de legitimidad y jerárquica normativa, solicitando en sentencia se declare probada la demanda, dejando sin efecto la resolución impugnada, así como la resolución determinativa N° 103/80/VE-00060OVE0085/58/2007 de 8 de noviembre.

CONSIDERANDO II: Que admitida la demanda por decreto de fs. 53, corrida en traslado y citada la autoridad demandada, apersonándose Rafael Rubén Vergara Sandoval en su condición de Superintendente Tributario General Interino, contesta negativamente por memorial presentado el 12 de febrero de 2009, cursante de fs. 77 a 81 de obrados, manifestando que la resolución impugnada se encuentra plenamente respaldada con fundamentos de carácter jurídico legal, y que la demanda incoada por la Administración Tributaria carece de sustento jurídico tributario y no existe agravio ni lesión que se le hubiera causado con la resolución impugnada, señalando además lo siguiente:

1.- Sobre las formalidades que deben cumplir las facturas, señala que si bien las mismas son atribuibles al vendedor o emisor, no es menos evidente que el comprador, tiene la obligación de verificar que el

documento que recibe cumple con los requisitos para respaldar su crédito, conforme el art. 70, num. 4 de la Ley N° 2492 y la R.A. 05-0043-99 que en sus numerales 22 inc. c) y 82 señala los requisitos obligatorios de las facturas para generar el crédito fiscal.

En el marco del principio de la verdad material, sostiene que según el art. 200 num. 1 de la Ley N° 3092, se procedió a la verificación de la existencia de los tres requisitos para que un contribuyente pueda beneficiarse con el crédito fiscal: 1) estar respaldada con el factura original; 2) la compra se encuentre vinculada a la actividad gravada; 3) que la transacción se haya realizado efectivamente, en el que el exportador debe acreditar el medio fehaciente de pago, siendo que en autos la empresa demandante no acreditó conforme a la Ley N° 843, arts. 4 y 8, art. 37 del DS N° 27310 modificado por el art. 12 del DS N° 27874.

2.- Respecto a que el art. 40 del Código de Comercio, no establece una sanción emergente del incumplimiento del mismo, o algo que implique que los libros pierdan su validez probatoria, refiere que la documentación presentada por MABET consistente en Comprobantes de Egreso, incumple lo establecido por la referida disposición legal, vale decir, los requisitos de foliación y notariación, impidiendo de esa forma su consideración en instancia jerárquica, en razón de estar vinculada su validez jurídica al cumplimiento de los requisitos que prevé la misma norma, así como al cumplimiento de los requisitos fiscales, que se hallan establecido en los numerales 89 y 95 de la Resolución Administrativa 05-0043-99.

3.- Con relación a la jerarquía normativa descrita en el art. 228 de la CPE, referido a la R.A. 05-0043-99 de 13 de agosto de 1999, (de rango) señala que por mandato del art. 127 de la Ley N° 1340, permite a la Administración Tributaria dictar normas administrativas de carácter general, misma que no se contrapone ni vulnera preceptos constitucionales, ni las Leyes, Decretos Supremos u otras disposiciones de jerarquía superior, por tal razón, manifestó que los numerales 22 y 82 inc. c) de la citada R.A. 05-0043-99, establecen los requisitos imprescindibles de los sujetos pasivos deben observar en el momento de la emisión de las notas fiscales y su validez para el computo de crédito fiscal.

4.- Sobre el crédito fiscal de compra de víveres destinada a la manutención de los empleados que presentó MABET, la entidad demandada expresó que encontró inconsistencia entre las planillas del "cálculo de víveres" y planilla de control de alimentación, puesto que las primeras respaldan el cálculo de víveres para 67 personas y las segundas respaldan el control de alimentación para 40 personas, surgiendo duda razonable sobre la entrega de raciones, lo que motivó confirmar la resolución de alzada, manteniendo la depuración de las facturas por las compras de víveres de Bs. 72.646 importe al que le corresponde un crédito fiscal de Bs. 9.444.

5.- En relación a que la resolución impugnada sería *infra petita* porque no tendría pronunciamiento sobre todos los puntos propuestos por las partes al establecer la relación jurídico procesal y a su vez *ultra petita* al invalidar documentos contables presentados en calidad de prueba de MABET, sin que ninguna de las partes hubiera hecho referencia alguna al respecto, expresó la entidad demanda que no es evidente, por cuanto la



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 574/2008. Contencioso Administrativo.- Sociedad Maderera Boliviana Etienne S.A. (MABET) contra la Superintendencia Tributaria General.

Superentendiera Tributaria no ha incurrido en incongruencia de ningún tipo, emitiendo el fallo según lo solicitado por las partes y las pruebas aportada, sin haber omitido pronunciamiento sobre ningún aspecto ni haber resuelto más allá de lo pedido, sujetándose por el contrario a lo establecido en el art. 211 de Ley N° 3092.

Concluye señalando que para que exista anulabilidad de un acto por la infracción de una norma establecida en la Ley, deben ocurrir los presupuestos establecidos en el art. 36. II del Ley N° 2341, situación que en el caso concreto no aconteció, constituyéndose ésta en el fundamento de su respuesta, y con los argumentos allí contenidos solicita se declare improbadada la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico STG-JR/0344/2008, de 16 de junio.

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

Consecuentemente, al existir denuncia de violación de la normativa legal tributaria, corresponde su análisis y consideración, estableciendo que el **objeto de la controversia** se refiere a determinar: **1) Si la depuración de las facturas N°s 5247, 5358, 5418 y 5423 (Waldo Paz Salas) y 2902 (Surtidor Héroes de Chaco) por no consignar las mismas el RUC de MABET S.A., se enmarca en las normas tributarias vigentes; 2) Si es evidente la vulneración del principio de jerarquía normativa de la Ley, referido a la RND N° 05-0043-99, frente al art. 228 de la CPE (abrogada); y 3) Si la resolución impugnada es infra petita y ultra petita, y la Resolución de la STG cumple con los requisitos previstos por Ley.**

La revisión de obrados se evidencia que:

- Dando cumplimiento a la Orden de Verificación Externa N° 0006OVE0085 en su modalidad y alcance "Revisión Compras", la Administración Tributaria procedió a la verificación de las obligaciones tributarias sobre base cierta del contribuyente "Forestal y Agroindustrial Pacahuaras S.A.(Pacahuaras S.A.) a fin de comprobar el cumplimiento que éste dio a las disposiciones legales relativas al IVA, correspondiente a los periodos fiscales marzo y abril 2004, que concluyó con la emisión de la Vista de Cargo 80/VE-0006OVE0085-58/2007, estableciendo un adeudo tributario de 30.425 UFV's. Vencido el plazo previsto por el art. 98 de la Ley 2492, el Ente Tributario emitió la Resolución Determinativa N° 103/80/VE-0006OVE0085-58/2007 de 8 de noviembre, estableciendo una deuda tributaria de 53.123 UFV equivalentes a Bs. 67.367 que contemplan el impuesto omitido, intereses y la sanción por omisión de pago, contra la que la Sociedad Maderera Boliviana Etienne S.A. (MABET) **"por acuerdo definitivo de fusión**

por incorporación (absorción)” interpuso Recurso de Alzada que es fue resuelto por Resolución Administrativa STR-SCZ/N° 0044/2008 de 20 de marzo (fs. 133 a 149 anexo), que revoca parcialmente la Resolución impugnada, procediendo a calcular los importes reparados, en el monto exigible de UFV 17.663,38, monto que incluye el nuevo tributo omitido más los intereses calculados conforme a Ley, asimismo y en virtud de la Resolución de la Autoridad de Impugnación Tributaria Regional, ambas partes interpusieron Recurso Jerárquico, que es resuelta por Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0344/2008 de 16 de junio, que revoca parcialmente la Resolución de la STR-SCZ/N° 004/2008 de marzo, en la parte referida a la depuración del crédito fiscal correspondiente a las facturas con errores en el número de RUC, facturas depuradas por control cruzado, facturas registradas en periodos distintos y diferencias entre declaraciones juradas y documentos de respaldo, modificando la deuda tributaria de Bs. 67.367 equivalentes a 53.123 UFV en Bs. 49.701 equivalentes a 39.192 UFV, en la resolución recurrida a actualizarse a la fecha de pago.

Ingresando al desarrollo de las controversias, de obrados se desprende:

1.- Si la depuración del crédito fiscal por no consignar el RUC de MABET S.A. y otros aspectos se enmarcó en las normas tributarias vigentes, corresponde señalar que según lo preceptuado por el art. 4 de la Ley N° 843, para que el contribuyente pueda beneficiarse con el crédito fiscal, debe estar respaldado con la factura original, no fiscal o documento equivalente.

A decir de la segunda parte del inc. a) del art. 8 de la Ley N° 843, *“solo darán lugar al cómputo del crédito fiscal aquí previsto las compras, adquisiciones o importaciones definitivas, contratos de obras o servicios, o toda otra prestación o insumo de cualquier naturaleza, en la medida en que se vinculen con las operaciones gravadas, es decir, aquellas destinadas a la actividad por la que el sujeto resulta responsable del gravamen”*. En correspondencia con la disposición legal citada, el art. 8 del DS N° 21530 establece que el crédito fiscal computable a que se refiere el art. 8 inc. a) de la Ley N° 843, es aquel originado en las compras, adquisiciones, contrataciones o importaciones definitivas alcanzadas por el gravamen, vinculadas con la actividad sujeta al tributo. El Servicio de Impuestos Nacionales establecerá con carácter general, mediante Resolución Administrativa, los créditos fiscales que no se consideran vinculadas a la actividad sujeta al tributo.

A su vez, otro de los elementos importantes para la validez del crédito fiscal, es que la transacción se haya realizado efectivamente, acreditando el medio fehaciente de pago conforme establece el art. 37 del DS N° 27310, modificado por el art. 12 del DS N° 27874, determina que las compras mayores a UFVs.50.000 deben estar respaldados a través de medios fehacientes de pago para que se reconozca el crédito correspondiente.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

De acuerdo con la doctrina y legislación tributaria vigente en nuestro país, existen varios requisitos que deben ser cumplidos, para que un contribuyente pueda beneficiarse con el crédito fiscal producto de las transacciones que declara a la Administración Tributaria; en especial, uno de ellos es que el crédito fiscal debe surgir de la emisión de una factura, nota fiscal o documento equivalente. Al respecto el art. 4 de la Ley N° 843, indica taxativamente que en el caso de ventas, se debe respaldar dicha transacción con la emisión de la factura, nota fiscal o documento equivalente. Adicionalmente, el art. 8 de la Ley N° 843, señala que dichas transacciones se encuentren vinculadas con la actividad del contribuyente. Asimismo, es un requisito fundamental que la Transacción sea efectivamente realizada.

Una vez delimitados los requisitos que se debe cumplir para poder invocar un crédito fiscal, es importante analizar en el presente caso, si se cumplieron los presupuestos exigidos por la R.A. 05-0043-99, cuya carga de la prueba recae sobre quien pretenda hacer valer sus derechos, conforme dispone el art. 76 de la Ley N° 2492.

En el caso presente, si bien MABET acreditó que las facturas observadas cumple con el primer requisito (factura o nota fiscal), por Informe Técnico de la Autoridad Tributaria Regional evidenció que estas no cumplen con lo exigido por el numeral 22 de la R.A. 05-043-99, de 13 de agosto de 1999 (que reglamentó el sistema de facturación), que establece los requisitos imprescindibles que deben observarse en el momento de la emisión de las notas fiscales, como es el de consignar el número de RUC (facturas 5247, 5358, 5418 y 5423 – Waldo Paz Salas) y (factura 2902 – Surtidor Héroes del Chaco), la razón social, como se tiene establecido por el numeral 11 del art. 70 de la Ley N° 2492, cuya inobservancia generó la depuración del crédito fiscal. Con relación al segundo requisito la Administración Tributaria no expuso objeción, consiguientemente, la controversia versa sobre el tercer requisito, cual es que la transacción efectivamente se haya realizado con respaldo de la compra del bien y su respectivo pago, además de los registros correspondientes. Debe tenerse presente que no es suficiente la presentación de Comprobantes de Egreso, sino que las mismas estén respaldadas además, de medios fehacientes de pago, como extractos bancarios, copias legalizadas de cheques, entre otros, y al no haber acreditado estos extremos, no se tuvo certeza que la transacción se hubiera efectivamente realizado.

Sobre la depuración por control cruzado de las notas fiscales 33516, 37083 y 37153 emitidas por el proveedor SAVE, la STG argumentó que no se encuentran incluidas en el Libro de Ventas IVA del proveedor, ni fueron declaradas en los Formularios 143 y 156, por lo que incumplió el requisito de acreditar que la transacción comercial fue realizada, y sin que la empresa demandante hubiera demostrado lo contrario a través de otros medios, que la transacción efectivamente se realizó según lo previsto por el art. 76 de la Ley N° 2492. Por otra parte, si bien MABET presentó como

descargo Comprobantes de Egreso, los mismos no cumplen con el voto del art. 40 del Código de Comercio, referido a los requisitos de foliación y notariación, lo que restó validez a dicha documentación.

Al respecto, dichas facturas observadas bajo el fundamento que el proveedor SAVE no hubiera incluido en su Libro de Ventas IVA, este Tribunal considera que no puede ser atribuido dicho deber fiscal a MABET S.A., tampoco que no hubieran sido declaradas en los Forms. 143 y 156, por cuanto su condición de beneficiario final de un servicio o como consumidor final de un bien, cumplió con la presentación de las mismas para conseguir el respectivo crédito fiscal, ignorando si el proveedor cumplió con sus obligaciones tributarias, por lo que no corresponde por esto, invalidar, depurar el crédito fiscal. Entonces debe entenderse que las facturas observadas por la Administración Tributaria, no fueron emitidas por el demandante, sino por quien concedió en favor de éste el servicio solicitado; en consecuencia, las obligaciones tributarias y/o presentación de declaraciones juradas en la forma y plazo establecido por ley, constituye responsabilidad exclusiva del emisor, contra quien la Administración deberá proceder conforme corresponda.

Sin embargo de lo anterior, por determinación del art. 70 num. 4 de la Ley N° 2492, es obligación del sujeto pasivo: *"Respaldar las actividades y operaciones gravadas, mediante libros, registros generales y especiales, facturas, notas fiscales, así como otros documentos y/o instrumentos públicos, conforme establezca en las disposiciones normativas respectivas"*. En suma, si bien la empresa demandante no fue quien emitió las facturas observadas por el SIN, por ello no puede privársele del derecho a la obtención del crédito fiscal, como tampoco puede atribuírsele responsabilidades que como se ha establecido en la presente resolución, son de competencia de terceros y no del actor, pero al margen de ello la empresa MABET, al incumplir los descargos previstos por el art. 40 del Código de Comercio – como bien señala la Resolución impugnada- no permite otorgar razón a la pretensión de la demanda.

Sobre las facturas (110897 y 118401) registradas en periodos distintos al del servicio prestado, se establece que por disposición del art. 8 inc. a) del Ley N° 843, concordante con el inc. f) del numeral 41 de la R.A. 05-0043-99, los usuarios de los servicios públicos, a efectos de determinar el crédito fiscal, deberán considerar para su aplicación, la fecha de emisión de dichas notas fiscales, aunque estas no hubieran sido canceladas, en este caso los periodos fiscalizados son enero y febrero de 2004.

Sobre la falta de vinculación con la actividad de la empresa, señalar que la Administración Tributaria observó la compra de víveres (leche, sal, harina, chocolate, azúcar, mantequilla y queso), gastos que ascienden a Bs. 72.646 correspondiente a los periodos fiscalizados de la gestión 2004, siendo que la actividad principal de MABET es la silvicultura, extracción de madera,



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

actividades y servicios conexos a la explotación de bosques para 67 personas, y contrariamente las raciones de alimentación consignan únicamente para 40 personas, lo que motivó que los de instancia de alzada y jerárquica, mantengan la depuración de las facturas por la compra de víveres, no habiendo la empresa demandante enervado el cargo establecido por el sujeto activo conforme al art. 76 de la Ley N° 2492.

2.- Con relación a la segunda controversia, sobre *la vulneración del principio de jerarquía normativa de la Ley, referido a la RND N° 05-0043-99, frente al art. 228 de la CPE (abrogada)*, se establece de los antecedentes del caso, que nuestra legislación se sustenta en la garantía del cumplimiento de los principios, valores, derechos y deberes reconocidos y consagrados en la Constitución Política del Estado (CPE), que son los fines y funciones esenciales del Estado, establecido en el art. 9. I num. 4) de la CPE, por ello ésta norma en su art. 410. II establece que la Constitución es la norma suprema del ordenamiento jurídico boliviano y goza de primacía frente a cualquier otra disposición normativa y todas las personas naturales y jurídicas, así como los órganos públicos, funciones públicas e instituciones, se encuentra sometidas a la Constitución, por ello, el cumplimiento de los principios, derechos y garantías Constitucionales es imperativo.

En el campo del Derecho Tributario en sentido técnico material, como medios generadores de normas jurídicas, en primer término encontramos en el art. 5 de la Ley N° 2492, a la CPE por ser la de rango más alto al concentrar los principios jurídicos que rigen el ordenamiento institucional, destacándose por su supremacía. En segundo lugar se encuentra los convenios y Tratados Internacionales aprobados por el Órgano Legislativo. El Código Tributario. Las Leyes. Decretos Supremos. Resoluciones Supremas. Las demás disposiciones de carácter general dictadas por los órganos administrativos facultados al efecto.

En ese marco, se promulga la Ley N° 843 y la Ley N° 2492 de 2 de agosto de 2003, que regula el régimen jurídico del sistema tributario boliviano, aplicables a todos los tributos de carácter nacional, departamental y municipal.

De conformidad a lo dispuesto por el art. 127 de la Ley N° 1340, concordante con el art. 64 de la Ley N° 2492, la Administración Tributaria, conforme al Código y leyes especiales, emitió la Resolución Administrativa 05-0043-99 de 13 de agosto de 1999, (reglamento del sistema de facturación), en los que se establece los requisitos obligatorios para computarse el crédito fiscal, que guarda armonía con el art. 70 de la Ley N° 2492 y arts. 4 y 8 de la Ley N° 843 cuyo cumplimiento resulta inexcusable.

En autos, es correcta la decisión adoptada sobre este punto, por la Superintendencia Tributaria General en la emisión de la resolución impugnada.

3.- Respecto a la última controversia, respecto a si la resolución impugnada por ser *infra petita* y *ultra petita*, sería incongruente por falta de pronunciamiento sobre todos los puntos propuestos por las partes, y otorgar más de lo pedido al establecer la relación procesal se tiene:

Al respecto, corresponde señalar que la característica de *infra petita*, es una figura o defecto que se da, cuando el juez o tribunal otorga menos de lo pedido, lo que causa incongruencia de una sentencia, o que concede menos de lo admitido por el demandado.

Resulta una resolución ser *ultra petita*, cuando contiene un vicio procesal, porque ésta genera una situación de inequidad entre las partes, toda vez que se estima que quien mejor conoce su propia situación jurídica y procesal debe ser la parte misma, y por tanto el juez, al conceder más de lo que ésta pide, puede incurrir en una situación de injusticia contra la parte que es desfavorecida por la resolución. A su vez, el demandante puede caer en el vicio procesal de *ultra petita*, por el solo hecho de demandar más de lo que en derecho procede.

Hay una situación en la que de todas maneras, el juez puede emitir resolución *ultra petita*, sin que ésta configure un vicio procesal, esto sucederá toda vez que lo haga en uso de alguna facultad para actuar de oficio, que contemple la legislación. Dicha facultad se suele otorgar con la idea de proteger un bien jurídico determinado. En ése caso, aunque la parte no pide lo otorgado, es la legislación la que "pide" por ella, en interés de la justicia.

En la especie y de la verificación del acto impugnado, se infiere que en los fundamentos del Recurso de Jerárquico interpuesto contra la resolución de Alzada STR-SCZ/N° 0044/2008 de 20 de marzo de 2008, no es evidente que se le hubiera otorgado al actor menos de lo pedido y/u otorgado más de lo pedido; se establece sin embargo que dicha resolución modificó el cargo inicialmente establecido en la Resolución Determinativa N° 103/80/VE-0006OVE0085-58/2007, de 8 de noviembre: "...en la parte referida a la depuración del crédito fiscal correspondiente a las facturas con errores en el número de RUC, facturas depuradas por control cruzado, facturas registradas en periodos distintos y deferencias entre declaraciones juradas y documentos de respaldo, modificándose por ende la deuda tributaria...", precedida del Informe Técnico Jurídico STG-IT-0344/2008 de 12 de junio, en estricto cumplimiento a lo dispuesto por los arts. 210 y 211 de la Ley N° 3092, no advirtiéndose incongruencia en la resolución impugnada, mucho menos nulidad del acto administrativo que se impugna, por no adecuarse la pretensión de nulidad a los presupuestos establecidos por los arts. 36. II de la Ley N° 2341 y art. 55 del DS N° 27113 de 23 de julio de 2003.

En conclusión de lo expresado precedentemente, se establece que el recurso jerárquico contiene los mismos fundamentos que en la instancia de alzada, y fueron resueltos en la Resolución STG-RJ/0344/2008 de 16 de junio, evidenciándose en ella, que se ha pronunciado sobre todos los motivos y puntos del recurso jerárquico planteado por la parte recurrente, habiéndose como resultado de ello, modificado el cargo inicial establecido



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 574/2008. Contencioso Administrativo.- Sociedad Maderera Boliviana Etienne S.A. (MABET) contra la Superintendencia Tributaria General.

en la resolución determinativa, conforme al mandato del art. 211 de la Ley N° 3092.

Respecto a la aplicación del art. 192 del Código de Pdto. Civil, citado por la empresa demandante, es menester señalar que la Ley N° 2492, en su Capítulo II, Sección I: Disposiciones Comunes, ha establecido en el art. 74 (Principios, Normas Principales y Supletorias) que los procedimientos tributarios se sujetarán a los principios constitucionales de naturaleza tributaria, con arreglo a las siguientes ramas específicas del Derecho, siempre que se avengan a la naturaleza y fines de la materia tributaria. "1. Los procedimientos tributarios administrativos se sujetarán a los principios del Derecho Administrativo y se sustanciarán y resolverán con arreglo a las normas contenidas en el presente Código, solo a falta de disposición expresa, se aplicarán supletoriamente las normas de la Ley de Procedimiento Administrativo y demás normas en materia administrativa". En correspondencia con la disposición legal citada supra, el art. 201 (Normas Supletorias) de la Ley N° 3092, refiere que los recursos administrativos se sustanciarán y resolverán con arreglo al procedimiento establecido en el Título III del Código, y el presente Título. Solo a falta de disposición expresa, se aplicarán supletoriamente las normas de la Ley de Procedimiento Administrativo, cuya finalidad es precisamente consagrar ante todo la autonomía y especialidad del Derecho Tributario. En tal sentido queda claro que las disposiciones del Código de Procedimiento Civil, invocados por el demandante no es aplicable al caso presente.

Del análisis precedente, éste Tribunal de Justicia concluye que la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0344/2008 de 16 de junio, fue emitida en cumplimiento de la normativa legal tributaria citada, no habiéndose encontrado infracción, aplicación inadecuada de la norma legal administrativa y contradictoria que vulneran derechos, actos administrativos sobre los que la autoridad jurisdiccional ejerce control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa, en consecuencia, conforme a los fundamentos expuestos, corresponde confirmar la resolución de recurso jerárquico y declarar improbadamente la demanda.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 4 y 6 de la Ley N° 620, Ley Transitoria para la Tramitación de los Procesos Contencioso y Contencioso Administrativo y art. 781 del Código de Procedimiento Civil, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contencioso administrativa de fs. 36 a 45 y en su mérito, mantener firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0344/2008 de 16 de junio, emitida por la Superintendencia Tributaria General, ahora Autoridad General de Impugnación Tributaria.

No suscribe el Magistrado Fidel Marcos Tordoya Rivas por emitir voto disidente.

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

Regístrese, notifíquese y archívese.


Jorge Isaac von Borries Méndez
PRESIDENTE


Romulo Calle Mamani
DECANO


Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO

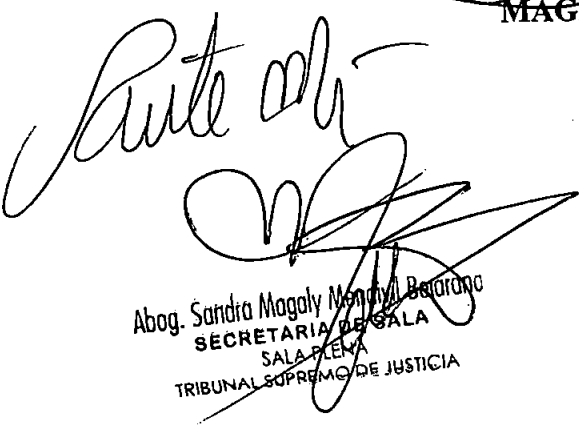

Pastor Segundo Mamani Villca
MAGISTRADO


Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO


Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA

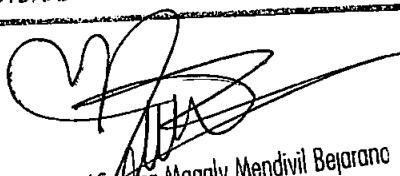

Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA


Maritza Suntura 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° 57..... FECHA ..de 10 de marzo
LIBRO TOMA DE RAZÓN N° ...1/2015.....
Dr. Fidel Marcos Tordoya Rivas. -
VOTO DISIDENTE


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