



TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM., SOCIAL Y ADM. PRIMERA

Sentencia N° 127

Sucre, 28 de noviembre de 2018

Expediente : 149/2017-CA
Proceso : Contencioso Administrativo
Demandante : Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos
Demandado : Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT)
Resolución Impugnada : AGIT-RJ 1752/2016 de 27 de diciembre de 2016
Magistrado Relator : Dr. Esteban Miranda Terán

Pronunciada en el proceso Contencioso Administrativo seguido por Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1752/2016 de 27 de diciembre de 2016, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 19 a 28 vta., la respuesta de la entidad demandada de fs. 111 a 120, la réplica de fs. 135 a 138, la réplica de fs. 141 a 146, el apersonamiento de la Gerencia Regional Tarija de la Aduana Nacional, en calidad de entidad tercera interesada (fs. 72 a 75 vta.), el decreto de Autos de fs. 158, los antecedentes, tanto jurisdiccionales como administrativos y;

I.- CONTENIDO DE LA DEMANDA CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA

Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos (YPFB), representada por su apoderada Celfa Echalar Ovando, se apersona a este Tribunal, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1752/2016 de 27 de diciembre, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), demandando la nulidad de obrados hasta la resolución Administrativa de rechazo AN-GRT-GR-V-0062/2016 de 6 de junio de 2016 y la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1752/2016 de 27 de diciembre, con los argumentos siguientes:

I.1. Transgresión del principio de congruencia

Argumenta que YPFB hizo conocer primero a la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba y posteriormente a la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), que la Gerencia Regional Tarija de la Aduana Nacional ha vulnerado el derecho legítimo a la Acción de Repetición, al rechazar sin fundamento legal válido dicho planteamiento sobre 65 DUI's tramitadas ante la Administración de Aduana Frontera Yacuiba, solicitando a la AGIT, le sea restituido el derecho de acogerse al art. 16 inc f) de la Ley 2341 (LPA) y último párrafo del art. 76 de la ley 2492 (CT). En tal sentido, señala que correspondía que la AGIT, también de manera puntual, se pronuncie sobre dicha solicitud, fundamentando en forma clara y precisa por qué a YPFB, en su condición de administrado y sujeto pasivo, le asiste o no le asiste, el derecho de aplicar ambos artículos

en el trámite de Acción de Repetición planteado, y no así evadir la respuesta, proponiendo en contrario otras alternativas, que nada tienen que ver con lo planteado, incumpliendo los requisitos previstos en el art. 8 del procedimiento de Acción de Repetición y proposición de mecanismos alternos para su cumplimiento.

Señala que; contrariamente, la AGIT no ha emitido un pronunciamiento claro, preciso y debidamente fundamentado, que determine porque a YPFB, en su condición de sujeto pasivo en su trámite de Acción de Repetición, no le asiste la facultad de hacer uso de los derechos establecidos tanto en el último párrafo del art. 76 del CT, como en el art. 16 inc. f) de la Ley N° 2341 Ley de Procedimiento Administrativo (LPA), desconociendo que estas normas legales no imponen ninguna condición previa ni concurrente atribuible al sujeto pasivo, para acceder al ejercicio de dichos derechos, siendo de aplicación y cumplimiento directo e incondicional.

I.2. Aplicación de normativa impertinente en la fundamentación

Aduce que la AGIT respalda su resolución en el numeral 4 del art. 70 y art. 76 del CT, señala que, si bien una obligación del sujeto pasivo es respaldar las actividades y operaciones gravadas; sin embargo, el art. 76 del Código Tributario Boliviano, en su último párrafo, faculta al sujeto pasivo a señalar aquella documentación que se encuentra en poder de la Administración Tributaria Aduanera (ATA), para que se tenga por ofrecida y presentada.

Argumenta que el numeral 5 del art. 70 de la Ley N° 2492 (CTB) señala que es obligación del sujeto pasivo, demostrar la procedencia y cuantía de los créditos impositivos que considere le correspondan, aunque los mismos se refieran a periodos fiscales prescritos. Contrariamente, en el presente caso, la administración tributaria aduanera no está verificando ni fiscalizando créditos impositivos, para exigir tal obligación, resultando impertinente la cita de la referida norma legal, puesto que el trámite versa sobre una solicitud de Acción de Repetición para la devolución de saldos pagados en demasía.

I.3. Transgresión del principio de jerarquía normativa y del principio de sometimiento pleno a la ley

Manifiesta que, por imperio normativo de la Ley 2341 LPA y el CT, se ha establecido la facultad de no presentar documentación que estuviere en poder de la entidad pública actuante, y que se entiende por ofrecida y presentada la prueba por el sujeto pasivo, cuando se señale expresamente que la misma se encuentra en poder de la administración tributaria; ambas normas, se encuentran en plena vigencia y por consiguiente son de orden público y de cumplimiento obligatorio.

Por el principio de jerarquía normativa instituido por el art. 410 de la CPE y el art. 5 del CT, las mencionadas normas legales tienen prelación sobre las disposiciones administrativas del procedimiento de acción de repetición aprobado por RD 01-017-15, modificado por RD 01-026-15, siendo un instrumento administrativo de menor jerarquía normativa, en relación a las dos leyes referidas precedentemente; en tal sentido, tanto el art. 16 inc. f) de la LPA como el art. 76 del CT, en su integridad, son de cumplimiento preferente en relación a las disposiciones contenidas en el Procedimiento de Acción de Repetición, por lo que el requisito de presentación de la documentación original o fotocopia legalizada dispuesta a través de una Resolución de Directorio, deja de surtir



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

efecto jurídico, por la prevalencia normativa de las citadas normas legales de mayor rango.

I.4. Rechazo por observaciones formales injustificadas

Argumenta que, YPFB ha expresado y ha respaldado que al momento de efectuar el planteamiento de Acción de Repetición, se ha proporcionado a la ATA toda la información que requiere para procesar la solicitud, especificando concretamente las DUI's sobre las cuales se ha solicitado la acción de repetición, fechas de validación, fechas en las que se han realizados los pagos, los importes pagados, el saldo remanente del que se solicita la restitución por pago indebido o en demasía, el tributo efectivo que correspondía pagar, la fecha de vencimiento del pago y la fecha en la que efectivamente se realizó el pago.

Manifiesta que YPFB ha expresado de manera precisa que la documentación soporte de los pagos detallados y las DUI's finales regularizadas, se encuentran archivadas en cada despacho aduanero bajo custodia y responsabilidad de la propia ATA, siendo por lo tanto, plenamente aplicable el art. 16 inc. f) de la Ley 2341 y el art. 76 del CT, no siendo cierto que YPFB haya incumplido los requisitos previstos en el art. 8 del Procedimiento de Acción de Repetición y cuyo supuesto incumplimiento pretenda cubrirse con el principio de informalismo; por el contrario, se ha demostrado a la AGIT que, dentro del marco legal normativo en actual vigencia, se ha cumplido con la presentación de dichos requisitos, acogiendo YPFB a derechos legalmente establecidos, que le eximen de la obligatoriedad de presentar físicamente la documentación que cursa en poder de la administración aduanera, constatándose que el rechazo en ambas instancias obedece a aspectos eminentemente formales, desconociendo los derechos instituidos en el art. 16 inc. f) de la Ley N° 2341 y último párrafo del art. 76 de la Ley N° 2492.

Petitorio

Con los fundamentos descritos, solicitó: *"(...) se dicte sentencia y se declare probada la demanda anulando obrados hasta el vicio más antiguo, Resolución Administrativa de Rechazo, AN-GRT-GR-V-0062/2016, revocando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1752/2016 de 27 de diciembre, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria."*

RESPUESTA A LA DEMANDA

Que admitida la demanda mediante decreto de 3 de abril de 2016, cursante a fs. 31, es corrida en traslado a la autoridad demandada quien fue legamente citado, apersonándose por escrito de fs. 152 a 158 vta., el Director Ejecutivo a.i. de la Autoridad General de Impugnación Tributaria respondiendo negativamente la demanda con los argumentos siguientes:

La Autoridad General de Impugnación Tributaria, ratifica todos fundamentos técnico legales expresados en su Resolución AGIT-RJ 1752/2016 de 27 de diciembre, negando que se haya vulnerado algún derecho del sujeto pasivo, señala que los argumentos citados en la demanda contencioso administrativa no desvirtúan los fundamentos de la resolución de recurso jerárquico impugnada en la misma, y el fundamento de la demanda no puede limitarse o reducirse a una simple e infundada expresión de inconformidades que son contradictorias y sin fundamento legal, más aun cuando la Autoridad General de

Impugnación Tributaria resolvió en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1752/2016, confirmar la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0619/2016, de 7 de octubre de 2016, y consecuentemente se dispuso mantener firme y subsistente la Resolución Administrativa de Rechazo AN-GRT-GR N° 0062/2016, de 6 de junio de 2016, señala que, si bien la motivación y fundamentación no implica la exposición ampulosa de consideraciones y citas legales como lo señala la misma jurisprudencia constitucional, la AGIT ha expresado sus convicciones las cuales justifican razonablemente su decisión, entendiéndose que las normas del debido proceso fueron efectivamente cumplidas, no encontrándose ninguna omisión, al haber cumplido a momento de emitir Resolución, con los presupuestos exigidos por el art. 28 inc. e) de la Ley N° 2341, norma relacionada con el art. 30 inc. a) del mismo cuerpo legal, concordante con el art. 31. II del D S 27113; en este sentido se constata que tanto la resolución de recurso jerárquico y la resolución de alzada contienen fundamentación y motivación sobre los aspectos cuestionados por YPFB en el marco del principio de congruencia que hace a la garantía del debido proceso, que marcan a la autoridad administrativa, un camino para poder llegar a la resolución de alzada y jerárquica; por lo que la simple lectura de la resolución de recurso de alzada y jerárquico, ratifican que la demanda solo busca subsanar omisiones propias del mismo demandante, cuando la norma es clara en cuanto a los requisitos establecidos en los procedimientos para la Acción de Repetición, consiguientemente manifiesta, que no es posible que bajo la previsión del art. 76 del CT, el demandante pretenda corregir su omisión al incumplimiento a requisitos legalmente establecidos que son de observancia obligatoria, conforme lo dispone el artículo 108 de la CPE, y el hecho de no haber resuelto el presente proceso a favor del demandante no puede ser interpretado como una falta de fundamentación e incongruencia como pretende hacer creer con el objeto de la presente demanda; siendo por demás evidente que YPFB, no cumplió con la presentación de los requisitos exigidos en los incisos b), d), e) y j) del art. 8 de la Resolución de Directorio N° 01-017-15, modificada por la Resolución de Directorio N° RD 01-026-15.

Petitorio

En mérito a lo expuesto solicitó: *"(...) declarar improbadamente la demanda contenciosa administrativa, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1752/2016 de 27 de diciembre."*

Réplica y dúplica

YPFB, mediante memorial de fs. 135 a 138, formulo réplica, respondiendo y reiterando los términos de su demanda.

A través de memorial de dúplica de fs. 141 a 147, la AGIT observó los términos de la réplica, misma que a entender de la instancia jerárquica resulta redundante en aspectos ya observados en memorial de demanda.

II.- ANTECEDENTES DEL PROCESO

El 24 de agosto de 2015, la Empresa Estatal Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos representada por Wilson Fernando Munguía Soliz, en su calidad de Director Nacional de Abastecimiento y Exportaciones, solicitó la devolución de los tributos aduaneros IVA y GA pagados indebidamente o en demasía sobre 65 Declaraciones Únicas de Importación 2006/621/C-4684; 2006/621/C-4737; 2006/621/C-4816; 2006/621/C-4868; 2006/621/C-



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

5087; 2006/621/C-5166; 2006/621/C-5183; 2006/621/C-5185; 2006/621/C-5264; 2006/621/C-5265; 2006/621/C-5267; 2006/621/C-5361; 2006/621/C-5362; 2006/621/C-5530; 2006/621/C-5531; 2006/621/C-5592; 2006/621/C-5595; 2006/621/C-5593; 2006/621/C-5614; 2006/621/C-5636; 2006/621/C-5765; 2006/621/C-5853; 2006/621/C-5895; 2006/621/C-5984; 2006/621/C-6083; 2006/621/C-6128; 2006/621/C-6231; 2006/621/C-6300; 2006/621/C-6360; 2006/621/C-6366; 2006/621/C-6388; 2006/621/C-6405; 2006/621/C-6667; 2006/621/C-6693; 2006/621/C-6720; 2006/621/C-7094; 2006/621/C-7095; 2007/621/G-2907; 2009/621/C-379; 2009/621/C-3413; 2009/621/C-2893; 2010/621/C-2501; 2010/621/C-761; 2011/621/C-2409; 2011/621/C-2547; 2011/621/C-3001; 2011/621/C-3173; 2011/621/C-3633; 2011/621/C-3699; 2011/621/C-7314; 2011/621/C-6037; 2011/621/C-7523; 2011/621/C-7314; 2011/621/C-9194; 2011/621/C-9862; 2013/621/C-6746; 2013/621/C-15280; 2013/621/C-16531; 2014/621/C-7148; 2014/621/C-10370; 2014/621/C-17868; 2014/621/C-12964; 2014/621/C-20842; 2014/621/C-22600 y 2014/621/C-23216, mediante la emisión de Certificados de Crédito Fiscal Aduanero; CREFAs, en sujeción a los artículos 121 y 122 de la Ley N° 2492 (CT) y 16 del Reglamento, concordante con el artículo 5 del Decreto Supremo N° 29732.

El 26 de agosto de 2015, la Administración de Aduana Frontera Yacuiba de la Aduana Nacional, emitió el Informe Técnico AN-GRT-YACTF N° 1025/2015 que concluyó que según el artículo 8 de la Resolución de Directorio N° RD 01-017-15, que aprobó el procedimiento para la Acción de Repetición, los requisitos que deben acompañarse a la solicitud y de acuerdo a la documentación presentada, fueron incumplidos conforme a norma, puesto que son documentos indispensables para realizar el control, verificación, fiscalización, cuyo objeto será identificar la cuantía de los pagos indebidos o en demasía; por lo que, en sujeción al artículo 9 de la Resolución de Directorio N° RD 01-017-15, recomendó emitir Auto Administrativo de Observación, con el objeto de que se subsane las observaciones realizadas.

El 26 de agosto de 2015, la Administración Aduanera emitió el Auto Administrativo de Rechazo AN-GRT-YACF N° 0310/2015, otorgándole el plazo de 5 días hábiles para subsanar lo observado.

El 1 de septiembre de 2015, YPFB, presentó memorial, manifestando que el Auto Administrativo de Observación no manifiesta con claridad y precisión el alcance específico del incumplimiento; ni el inciso o incisos concretos que se estarían incumpliendo en la solicitud de acción de repetición.

El 30 de septiembre de 2015, la Administración Aduanera emitió el Auto Administrativo que rechazó "In limine" tanto la solicitud de acumulación de trámites realizada por YPFB, como la Acción de Repetición conjunta, por no adecuarse dicha solicitud a los requisitos y formalidades establecidos por Resolución de Directorio N° 01-017-15.

El 6 de junio de 2016, la Gerencia Regional Tarija de la Aduana Nacional, emitió la Resolución Administrativa de Rechazo AN-GRT-GR N° 0062/2016 (fs. 2 a 13 Anexo 2), que rechazó la Acción de Repetición correspondiente a las 65 declaraciones únicas de importación, por el incumplimiento de la presentación de los requisitos establecidos en los incisos b), d), e) y j) del art. 8 de la Resolución de Directorio N° 01-017-15 modificada por la Resolución de Directorio N° 01-026-15.

Esta resolución fue objeto del recurso de alzada interpuesto por YPFB, misma que mereció la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0619/2016, que confirmó la Resolución Administrativa de Rechazo AN-GRT-GR N° 0062/2016; contra la señalada resolución de alzada, YPFB, interpuso recurso jerárquico, que fue resuelto con el pronunciamiento de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 17852/2016 de 27 de diciembre, en la que la Autoridad General de Impugnación Tributaria confirmó la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0619/2016, manteniendo firme y subsistente la Resolución Administrativa de Rechazo AN-GRT-GR N° 0062/2016.

III.-FUNDAMENTOS JURÍDICOS DEL FALLO

Que, reconocida la competencia de esta Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa, del Tribunal Supremo de Justicia, en previsión de los arts. 778 a 781 del Código de Procedimiento Civil (CPC) y lo dispuesto por la Ley N° 620 art. 2-2, tomando en cuenta que el proceso contencioso administrativo es un juicio de puro derecho dirigido a verificar la correcta aplicación de la ley en los actos y resoluciones de la administración, en el caso por la AGIT, corresponde ingresar a la resolución de la causa.

Problemática planteada

De los fundamentos y argumentos de la demanda, respuesta y antecedentes contenidos en el expediente del caso en análisis, se advierte que la problemática traída a juicio de éste Tribunal se circunscribe a determinar, si la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1752/2016, transgredió el principio de congruencia, principio de jerarquía normativa y principio de sometimiento pleno a la ley, aplicando normativa impertinente en la fundamentación de la resolución; en el trámite de acción de repetición para la devolución de saldos pagados en demasía.

Análisis y fundamentos legales

Éste Tribunal, se avocará únicamente al análisis de los agravios manifestados por la empresa YPFB, a través de su apoderada Celfa Echalar Ovando, en la demanda contencioso administrativa; la decisión final se sustentará acorde a los hechos, antecedentes y el derecho aplicable en el presente caso, sin ingresar a otros aspectos que no fueron objeto de impugnación o que no se hayan solicitado durante su tramitación ante la instancia recursiva administrativa.

Expuestos los fundamentos de la demanda fs. 19 a 28 vta., corresponde realizar las siguientes consideraciones, para su resolución:

Normativa aplicable al caso

Dentro del procedimiento administrativo de Acción de Repetición, se han instituido reglas normativas y directrices como las previstas en el art. 121 de la Ley N° 2492 (Código Tributario CT), norma que estatuye la Acción de Repetición, como aquella figura jurídica que pueden utilizar los sujetos pasivos y/o directos interesados para reclamar a la ATA la restitución de pagos indebidos o en exceso efectuados por cualquier concepto tributario.

Asimismo, la Ley N° 2492 prevé en su art. 6, la potestad reglamentaria administrativa de



la ATA, conforme al CT y leyes especiales, pudiendo ésta instancia, dictar normas administrativas de carácter general a los efectos de la aplicación de las normas tributarias, las que no podrán modificar, ampliar o suprimir el alcance del tributo ni sus elementos constitutivos.

Son funciones de la Aduana Nacional; la emisión de normas reglamentarias, disposiciones y procedimientos de carácter técnico en materia de regímenes, operaciones y acciones aduaneras, así como aquellas que regulen y controlen la actividad de los usuarios del servicio aduanero, conforme lo estatuye el art. 31. a) del D.S. N° 25870.

En ese marco facultativo normativo, el art. 2. II de la Resolución de Directorio RD 01-017-15 de 24 de junio de 2015, que regula el procedimiento para la Acción de Repetición prevista en el art. 121 de la Ley N° 2492 establece que; procederá en caso de Declaraciones de Importación concluidas ante las Administraciones de Aduanas, así como por pagos indebidos o, en exceso de deudas tributarias emergentes de una resolución determinativa y deudas generadas por la imposición de sanciones mediante resolución determinativa y deudas generadas por la imposición de sanciones mediante resolución sancionatoria, que se encuentran con la declaratoria de firmeza de la resolución que resuelva el recurso de alzada o jerárquico o ejecutoria de la Sentencia.

Asimismo, el art. 8 de la normativa administrativa descrita, señala que; la solicitud de la acción de repetición debe acompañar la siguiente documentación: a. Solicitud escrita debidamente justificada, dirigida al Administrador de Aduana donde se efectuó el pago indebido o en exceso, Dicha solicitud deberá expresar claramente el instrumento de pago solicitado (CREFA o acreditación directa en cuenta). Esta última opción será válida sólo para los contribuyentes que tengan habilitada su Cuenta Integrada Tributaria Aduanera. b. Original o fotocopia legalizada del documento por el cual se efectuó el pago indebido o en exceso. c. Un ejemplar original del Recibo Único de Pago (RUP), cuando el pago sea en efectivo. d. Fotocopia simple de la solicitud de redención para la Aduana Nacional, cuando el pago indebido o en exceso hubiese sido realizado en valores. e. Ejemplar original del Formulario N° 2251 de Imputación de valores, cuando el pago sea realizado en valores. f. Fotocopia del documento de Identificación del solicitante, debidamente firmado. h. En caso de Entidades o empresas públicas nacionales, original o fotocopia legalizada del poder otorgado por la Máxima Autoridad Ejecutiva, que autorice la gestión de la Acción de Repetición, por cuenta de su mandante.

Por otra parte, la resolución de Directorio N° RD 01-026-15 de 18 de noviembre de 2015, modifica el inciso j) del art. 8, del procedimiento para la Acción de Repetición, aprobado mediante la Resolución N° RD 01-017-15, de 24 de junio de 2015, exigiendo la constancia emitida por el Servicio de Impuestos Nacionales sobre el registro de la Declaración Única de Importación, objeto de la acción de repetición, en el libro de compras y ventas IVA, en tanto se implementen los servicios de intercambio de información, que permitan a la Aduana Nacional realizar dicha verificación; y cuando corresponda, la constancia emitida por el Servicio de Impuestos Nacionales de que la Declaración Única de Importación, objeto de la Acción de Repetición, no se encuentra registrada en la Declaración Única de Devolución Impositiva a las Exportaciones (DUDIE), formularios y anexos magnéticos u ópticos. El presente requisito podrá ser presentado por el solicitante hasta antes de la emisión de la Resolución Administrativa, debiendo dejar constancia de este hecho en el Auto Administrativo de Aceptación siendo causal de rechazo de la solicitud de manera

automática ante su no presentación.

Fundamentos del caso concreto

En el caso de análisis, se han acusado cuatro puntos relacionados indisolublemente entre sí, los cuales merecerán un análisis conjunto por ser cada una de estas acusaciones parte inherente a la problemática puesta en consideración, los cuales se desglosan de la siguiente manera:

La Acción de Repetición Tributaria prevista en el art. 121 de la Ley N° 2492, como relación jurídica, es aquella que surge el momento en que el contribuyente o el sujeto pasivo paga al fisco un importe tributario, que por diversos motivos no resulta legítimamente gravado, pretendiendo éste, posteriormente su restitución o devolución, dicho pago indebido y la consiguiente pretensión repetitiva, da origen a un vínculo jurídico entre el sujeto pasivo, en detrimento ocasionado por el pago indebido, y un sujeto activo-fisco- enriquecido sin causa ante dicho pago indebido.

Resulta necesario precisar que, la Acción de Repetición tiene como único fin, la restitución de pagos indebidos o en exceso, efectuados por el sujeto pasivo, por cualquier concepto tributario, para cuyo efecto; prevé la presentación de documentación, con el fin de determinar y evidenciar la existencia de esos pagos indebidos o en exceso, y de ser así su cuantía y modalidad de devolución, constituyéndose como consecuencia en un derecho del sujeto pasivo, conforme lo tiene reconocido el numeral 9 del art. 68 de la Ley N° 2492.

De revisión de antecedentes administrativos se evidencia que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1752/2016, ha tomado como argumentos centrales de su decisión el supuesto incumplimiento de YPFB del art.108 de la CPE, los numerales 4 y 5 del art. 70 de la Ley N° 2492, que establecen como 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 lo establezcan las disposiciones normativas respectivas y demostrar la procedencia y cuantía de los créditos impositivos que considere le correspondan; asimismo, la resolución argumenta que, por mandato del numeral 11 del citado artículo, el Sujeto Pasivo tiene el deber de cumplir las obligaciones establecidas en el Código Tributario Boliviano, leyes tributarias especiales y las que defina la Administración Tributaria con carácter general; asimismo, señala que, el art. 76 de la citada norma, dispone que quien pretenda hacer valer sus derechos deberá probar los hechos constitutivos de los mismos, bajo estos argumentos concluye que; para la tramitación de la Acción de Repetición, el art. 8 de la Resolución de Directorio RD N° 01-017-15, modificada por la Resolución de Directorio N° RD N° 01-026-15, expresamente dispone requisitos exigidos en los inc. b), d), e) y j) que no fueron cumplidos por YPFB, fundamento con el que confirma la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0619/2016, y consecuentemente confirma la Resolución Administrativa de Rechazo AN-GRT-GR N° 0062/2016.

En ese contexto, se advierte que el argumento inserto en la resolución jerárquica impugnada, se aparta totalmente del recurso jerárquico interpuesto por YPFB, toda vez que el recurso de alzada basó su decisión amparado en los numerales 6, 8 y 11 del art. 70 de la Ley N° 2492, normativa contra la cual YPFB recurrió, argumentó y fundamentó, en su recurso jerárquico y misma que no fue respondida ni tomada en cuenta por la



fase jerárquica, instancia que modifica diametralmente el debate, amparando su decisión en normativa diferente a la cuestionada, como son los numerales 4 y 5 del art. 70 de la Ley N° 2492, que establecen como 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 lo establezcan las disposiciones normativas respectivas y demostrar la procedencia y cuantía de los créditos impositivos que considere le correspondan; asimismo, la resolución jerárquica argumenta que, el art. 76 de la citada norma, dispone que quien pretenda hacer valer sus derechos deberá probar los hechos constitutivos de los mismos; fundamentación que evidencia la agravación de la situación inicial del sujeto pasivo, en la que incurre la AGIT, como consecuencia de la interposición del recurso jerárquico; "*reformatio in peius*" en la cual incurre la Autoridad Administrativa jerárquica sobre el punto de controversia, acto administrativo vedado expresamente por el art. 63. II de la Ley N° 2341 LPA, aspecto que invalida "*per se*" el fundamento del recurso jerárquico.

Ahora bien, la petición formulada por YPFB en su demanda Contenciosa Administrativa, se centra reiteradamente en una cuestión concreta; la vulneración del ejercicio del derecho establecido en el art. 16 inc. f) de la Ley N° 2341 y el último párrafo del art. 76 de la Ley N° 2492; respecto a la presentación de documentación por exigencia prevista en los incisos b), d), y e) del art. 8 de la Resolución de Directorio RD 01-017-15; modificada por la Resolución de Directorio N° RD N° 01-026-15. Ante este argumento reiterado y sostenido por la entidad demandante, de revisión de antecedentes administrativos se evidencia que, mediante solicitud de fecha 5 de agosto de 2015, YPFB impetró a la Administración de Aduana Frontera Yacuiba la acumulación de trámites, de 65 despachos aduaneros inmediatos y anticipados de importación de hidrocarburos basados en una liquidación proforma preliminar, emitida por la Aduana Nacional, despachos inmediatos con pago anticipado en base a factura proforma, incorporando YPFB a dicho monto de la proforma, un excedente a objeto de cubrir totalmente el pago de los tributos aduaneros de importación, hidrocarburos que fueron ingresados por esa Administración de Aduana Frontera Yacuiba, todas con idéntico objeto, solicitando asimismo, YPFB, Acción de Repetición de los 65 despachos aduaneros anticipados de importación de hidrocarburos y la consiguiente devolución de los tributos aduaneros GA e IVA, pagados indebidamente o en demasía, solicitando su restitución mediante la emisión de certificados de crédito fiscal aduanero, CREFAs.

Por otra parte, debe advertirse que las observaciones de la Administración Aduanera para el rechazo y negativa al inicio del trámite de Acción de Repetición, se reducen a la falta de presentación -por parte de YPFB-, de los documentos señalados en los incisos b, d, e) y j) del art. 8 de la Resolución de Directorio RD 01-017-15; modificada por la Resolución de Directorio N° RD N° 01-026-15, ante cuya exigencia, YPFB invocó el ejercicio y cumplimiento de los derechos establecidos por el art. 16 inc. f) de la Ley N° 2341 y el último párrafo del art. 76 de la Ley N° 2492, toda vez que por afirmación del demandante a partir del inicio de su trámite y al amparo de esa normativa, esa documentación solicitada por la Administración de Aduana Frontera Yacuiba se encuentra precisamente en los archivos de dicha Administración Aduanera.

La Ley de Procedimiento Administrativo N° 2341, establece los derechos de los administrados en su relación con la Administración Pública, previendo como uno de esos derechos, la no presentación de documentos que estuviesen en poder de la entidad

pública actuante, así lo tiene establecido el art. 16 inc. f) de la señalada ley; asimismo, la Ley N° 2492, prevé en su art. 76, que se entiende por ofrecida y presentada la prueba por el sujeto pasivo o tercero responsable, cuando estos señalen expresamente que se encuentran en poder de la Administración Tributaria; normas que plasman el principio de economía, simplicidad y celeridad de los cuales están revestidos los procedimientos administrativos, mismos que deben desarrollarse con economía, simplicidad y celeridad, evitando la realización de trámites, formalismos o diligencias innecesarias; todo ello bajo el postulado normativo previsto en el inc. k) del art. 4 de la Ley de Procedimiento Administrativo, normas que de manera alguna colisionan con el deber previsto en el art. 108 de la CPE y normas que fueron soslayadas por la Administración aduanera y las instancias impugnatorias administrativas, anteponiendo exigencias formales en desmedro y lesión del derecho a la Acción de Repetición del sujeto pasivo, sin efectuar consideración alguna respecto a que dicha acción está reconocida como un derecho del sujeto pasivo, por disposición del numeral 9 art. 68 de la Ley N° 2492 CT, sin considerar que, los pagos por los despachos inmediatos de mercancías (hidrocarburos), fueron efectivizados conforme a procedimiento previsto, en base a proformas preliminares que preveían la posibilidad de un pago en exceso en favor del sujeto activo, saldos que en caso de existir, no pueden consolidarse en favor del sujeto activo en detrimento del patrimonio del sujeto pasivo.

Debe tenerse presente que, las formalidades exigidas por el procedimiento administrativo de la Acción de Repetición, previstas en el art. 8 de la Resolución de Directorio RD 01-017-15; modificada por la Resolución de Directorio N° RD N° 01-026-15, normativa administrativa que no puede anteponerse al derecho del sujeto pasivo para la restitución de lo indebidamente o en exceso pagado, todo en detrimento del ordenamiento jurídico especializado previsto por el art. 76 de la Ley N° 2492 y el art. 16 inc. f) de la LPA, siendo función de la Administración Aduanera, acatar el mandato normativo expreso y tener por ofrecida y presentada la documentación que cursa en archivos de la Administración Aduanera –hecho informado expresamente por el sujeto pasivo, en sentido de que dicha documentación se encontraba en poder de la Administración Tributaria-; todo ello, en aplicación de la economía, simplicidad y celeridad, principios que resguardan los procedimientos administrativos, al amparo de lo previsto en el inc. k) del art. 4 de la LPA, normas de las cuales se apartó la Administración Aduanera y las instancias impugnatorias administrativas, en un celo excesivo por sus funciones.

En ese entendimiento, la Administración Aduanera esta compelida a dar cumplimiento y observancia a dicha normativa, dando curso al trámite respectivo de Acción de Repetición incoado por YPFB, trámite en el que se establecerá la existencia o inexistencia de un pago indebido o en exceso.

No debemos pasar por alto que los actos de la Administración Pública deben estar sometidos exclusivamente a la ley, en el presente caso los actos de la Administración Aduanera y de las instancias impugnatorias administrativas, debieron someterse plenamente a normativa vigente a momento del planteamiento de la Acción de Repetición y su impugnación; en el entendimiento referido, conforme los fundamentos desarrollados supra, en aplicación del principio de jerarquía normativa previsto por el art. 410 de la CPE, siendo atribución de este Tribunal el ejercer la jurisdicción y competencia que la ley le otorga, en virtud de los fundamentos citados, asumiendo su rol controlador de garantías constitucionales conforme lo establece el art. 115. I de la CPE, concordante con el art.



15. I de la LOJ, siendo que desde un punto de vista procesal, la instancia de contención tiene por objeto fundamental, no tanto analizar las pretensiones de las partes, como comprobar el proceder de las autoridades administrativas de instancia; en la aplicación de la ley sustantiva y de la ley procesal, correspondiendo verificar si se aplicaron las normas del momento, bajo las circunstancias correspondientes y toda vez que verificada la incorrecta aplicación de la norma, se concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al pronunciar la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1752/2016 de 27 de diciembre, lo hizo interpretando y aplicando incorrectamente las normas legales citadas.

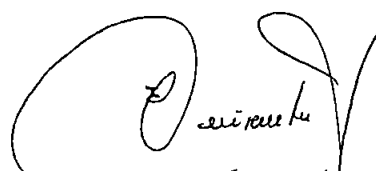
Consecuentemente, conforme a los fundamentos expuestos corresponde dejar sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1752/2016 de 27 de diciembre, que resolvió confirmar la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0619/2016 de 7 de octubre, y como consecuencia la Resolución Administrativa de Rechazo AN-GRT-GR N° 0062/2016, quedando compelida la Administración Aduanera a imprimir el trámite respetivo a la solicitud de Acción de Repetición incoado por YPFB y determinar la procedencia o improcedencia de la restitución de pagos indebidos o en exceso, si así se lo estableciese, en un debido proceso.

Por lo razonado, se concluye que la demanda Contenciosa Administrativa formulada por YPFB, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1752/2016 de 27 de diciembre, ha demostrado la errónea aplicación normativa, deviniendo consecuentemente en probada.

POR TANTO: La Sala Contenciosa y Contenciosa Adm., Social y Adm. Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el arts. 778 y 780 del CPC, art. 2-2 de la Ley 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia, en única instancia, a nombre de la ley y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando **PROBADA** la demanda Contenciosa Administrativa de fs. 19 a 28 vta., interpuesta por Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos, demandando la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1752/2016 de 27 de diciembre, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria; consiguientemente se **DEJA SIN EFECTO** la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1752/2016 de 27 de diciembre, y como consecuencia la Resolución Administrativa de Rechazo AN-GRT-GR N° 0062/2016, emitida por la Gerencia Regional Tarija de la Aduana Nacional, debiendo ésta instancia administrativa emitir nueva resolución, conforme los fundamentos precedentemente expuestos.

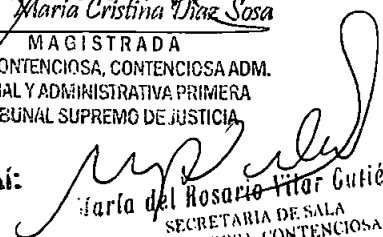
Procédase a la devolución a la Autoridad General de Impugnación Tributaria, de los antecedentes administrativos remitidos a éste Tribunal.

Regístrese, notifíquese y cúmplase.


 Lic. Esteban Miranda Terán
 PRESIDENTE
 SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
 SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA


 Abog. María Cristina Díaz Sosa
 MAGISTRADA
 SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
 SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Ante mí:

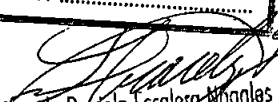

 María del Rosario Pitar Gutiérrez
 SECRETARIA DE SALA
 SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
 SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA

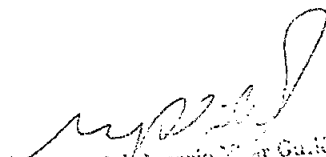
Sentencia N° 127

Fecha: 28 de Nov - 2018

Libro Tomas de Razón N° 1


Aracely Daniela Escalera Nogales
AUXILIAR
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
VACACIÓN JUDICIAL
Del 24 al 31 de Diciembre de 2018
Certifico -


María del Rosario Pizarro Gutiérrez
AUXILIAR DE SALA
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA