Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

9-9-16 hrs. 12:55

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA * Sucre - Bolivia *

SALA PLENA

SENTENCIA: 229/2016.
FECHA: Sucre, 14 de junio de 2016.
EXPEDIENTE Nº: 60/2013.
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
MAGISTRADA RELATORA: Norka Natalia Mercado Guzmán.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fs. 26 a 29 vta., deducida por la Gerencia de Grandes Contribuyentes de La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1043/2012, pronunciada el 29 de octubre de 2012 por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), la contestación de fs. 53 a 55 vta., réplica de fs. 60 a 62, dúplica de fs. 65 y vta., los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada.

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA:

I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.

Señaló que el 5 de noviembre de 2012 fue notificada con la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1043/2012 de 29 de octubre de 2012 emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria para resolver el recurso presentado por el contribuyente ZURICH BOLIVIANA SEGUROS PERSONALES S.A., impugnando la Resolución Administrativa 23-0031-2012 de 5 de abril de 2012 que rechazó la Acción de Repetición presentada el 2 de febrero de 2012, en relación al pago realizado el 25 de marzo de 2008, mediante boleta de pago F-1000 con número de orden 2930959809, en virtud a que su derecho había prescrito, conforme a lo establecido por el art. 124 de la Ley 2492 y el art. 4 de la R.N.D. 10-0044-05. Dicha resolución fue impugnada por el contribuyente el, en fecha 14 de mayo de 2012.

I.2. Fundamentos de la demanda.

Refirió que la autoridad demandada, al confirmar la resolución de alzada ARIT-LPZ/RA 0702/2012 de 13 de agosto que dispuso la anulación de obrados con reposición hasta la Resolución Administrativa 23-0031-2012 inclusive, hasta que el Tribunal Supremo de Justicia emita pronunciamiento definitivo respecto a la procedencia o improcedencia de la Acción de repetición solicitada por el sujeto pasivo, transgredió el principio de congruencia, la garantía constitucional al debido proceso y el derecho a la defensa, consagrados en los arts. 115, 117-I de la CPE; por cuanto del recurso de alzada interpuesto por el contribuyente, se advierte que en ningún momento solicitó la nulidad de la Resolución Administrativa 23-0031-2012 de 5 de abril, sino más bien se emita resolución disponiendo la "REVOCATORIA TOTAL del acto administrativo" expresado en dicha

resolución. En consecuencia, no se podía anular un acto convalidado por la parte afectada y menos aun cuando ni siquiera solicitó la nulidad del mismo, pronunciándose así sobre un hecho jamás planteado.

Señaló que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1043/2012 aplicó indebidamente los artículos 35 y 36 de la Ley 2341, violando así la disposición del art. 251 del Código de Procedimiento Civil, porque no fundamentó la razón por la que estableció la nulidad o anulabilidad de la Resolución Administrativa; tampoco cumplió con el principio de especificidad, por lo que no demuestra una indefensión en el desarrollo del proceso administrativo por parte de la Administración Tributaria, que le hubiera ocasionado algún tipo de perjuicio al contribuyente, cuyo derecho a solicitar la acción de repetición había prescrito.

Aclaró además, que de acuerdo a lo previsto en los arts. 35 y 36 de la Ley 2341, los actos de la Administración fueron dictados por autoridad competente, no carecen de objeto, el cual tampoco es ilícito o imposible, se cumplió con el procedimiento legal establecido y no es contrario a la Constitución Política del Estado, por lo que ahora no se puede disponer su nulidad, pues la misma no se encuentra establecida en la Ley de Procedimiento Administrativo; y que en caso de que se considere alguna razón para la anulabilidad, ésta no fue solicitada por el contribuyente, a quien en ningún momento se le colocó en estado de indefensión. Concluye señalando que en materia de procedimiento administrativo tributario, la nulidad al ser textual, sólo opera en los supuestos establecidos en la norma y que la mera infracción del procedimiento, en tanto no se sancionada expresamente con la nulidad, no da lugar a la nulidad de obrados.

I.3. Petitorio.

Solicitó se declare probada la demanda, y por ende, se revoque totalmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1043/2012 de 29 de octubre y en consecuencia se declare firme y subsistente la Resolución Administrativa N° 23-0031-2012 de 5 de abril.

II. DE LA CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA.

La Autoridad General de Impugnación Tributaria, se apersonó al proceso y respondió negativamente a la demanda con memorial presentado el 8 de julio de 2013, señalando que no obstante que la resolución jerárquica está plena y claramente respaldada en sus fundamentos técnico-jurídicos, cabe remarcar que de la revisión de antecedentes administrativos, se evidenció que mediante Resolución Administrativa 23-0030-2011 de 11 de mayo, la Administración Tributaria, rechazó la acción de repetición por pago indebido interpuesta por ZURICH S.A. porque no cumplía los requisitos de respaldo de la misma, acto administrativo impugnado ante la ARIT La Paz, instancia que emitió la Resolución de Alzada ARIT-LPZ/RA 0484/2011 anulando la resolución impugnada hasta que la Administración Tributaria resuelva la solicitud de rectificatoria de la declaración jurada RC-IVA con número de orden 2930955497, determinación que fue revocada por la AGIT en respuesta al recurso jerárquico planteado por la Administración Tributaria, así consta en la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0004/2012

que mantuvo firme la Resolución Administrativa 23-0030-2011 que rechaza la acción de repetición sin perjuicio de que el sujeto pasivo pueda interponerla nuevamente.

ZURICH S.A. interpuso demanda contencioso administrativa contra la citada Resolución Jerárquica, demandando se deje sin efecto y se mantenga firme y subsistente la Resolución de Alzada ARIT-LPZ/RA 0484/2011, sometiendo la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0004/2012 a la vía jurisdiccional, por lo tanto, sujeta al fallo que emita el Tribunal Supremo, respecto a la procedencia de su solicitud inicial de acción de repetición.

Refirió también que el 7 de febrero de 2012, ZURICH S.A. presentó una complementación a su solicitud de acción de repetición, petición que fue rechazada por la Administración Tributaria con Resolución Administrativa 23-0031-2012 en la que manifestó que no era procedente debido a que la Resolución AGIT-RJ 0004/2012 mantuvo firme y subsistente la Resolución Administrativa 23-0030-2011 que rechazó la acción de repetición y además por haberse operado la prescripción.

Continuó señalando, que con base a lo expuesto, la AGIT estableció que la autoridad de alzada no podía ingresar a resolver ese aspecto de fondo, por cuanto la controversia sobre la acción de repetición sobre el pago efectuado compete a la vía jurisdiccional, de modo que el cómputo de prescripción sobre la acción de repetición del pago, recién podría iniciarse a partir de la recepción formal del expediente por la Administración Tributaria, con el respectivo fallo del Tribunal Supremo, conforme establece el parágrafo II, art. 62 de la Ley N° 2492. De ese modo, se concluyó que la Resolución Administrativa 23-0031-2012, carece de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin, debido a que la emisión de pronunciamiento respecto de un hecho que se encuentra en controversia en instancia jurisdiccional, por lo que dicho acto se encuentra afectado de anulabilidad, de acuerdo a lo previsto en los arts. 36 parágrafo II de la Ley N° 2341 y 55 del DS 27113, aplicables por disposición del num.1, art. 74 de la Ley N° 2492.

II.1. Petitorio.

Solicitó se declare improbada la demanda

III. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

El 15 de marzo de 2011, ZURICH SA envió a través del portal tributario el Formulario con número de Orden 2933137764, que rectifica el Formulario 604 Retenciones RC-IVA con número de Orden 2930955497 y formalizó su solicitud de aprobación de la declaración jurada rectificatoria memorial presentado el 17 de marzo de 2011.

2. Los antecedentes cumplidos en sede administrativa acreditan que el contribuyente ZURICH S.A., con memorial presentado el 18 de marzo de 2011 planteó acción de repetición señalando que el 20 de marzo de 2008, como Agente de Retención retuvo la suma de Bs. 529.038 por concepto de retenciones por el Régimen Complementario al Valor

Agregado RC-IVA Independientes a los dividendos a uno de los socios de la empresa. Añadió que previa revisión de la normativa vigente, constató que existió incorrecta interpretación de la Ley 843 porque los dividendos no están alcanzados por el RC-IVA (fs. 1 a 6 del Anexo 3).

3. En respuesta la Administración Tributaria emitió **la Resolución Administrativa 23-0030-2011 de 11 de mayo de 2011**, rechazando la acción de repetición de 18 de marzo de 2011, señalando que el contribuyente no había cumplido la normativa vigente al plantearla por supuestos pagos indebidos efectuados tres años antes (fs. 24 a 28 del Anexo 3)

4. El 23 de septiembre de 2011, la Administración Tributaria emitió la Resolución Administrativa 23-0082-2011 aceptando la solicitud de rectificatoria de declaración jurada (fs. 13-15 del Anexo 2).

5. El 7 de febrero de 2012, ZURICH SA, presentó un memorial con suma "complementa acción de repetición" por el RC-IVA Retenciones F- 604 del período febrero de 2008, cuyo pago fue efectuado el 25 de marzo de 2008, señalando que su solicitud de 18 de marzo de 2011, fue rechazada debido a la falta de presentación de la Declaración Jurada Rectificatoria.

Aclaró que dicho acto administrativo tributario fue impugnado en recurso de alzada y, conforme consta en la Resolución Administrativa ARIT-LPZ/RA/0484/2011, se dispuso la nulidad de la Resolución Administrativa 23-0030-2011 hasta que la Administración Tributaria emita pronunciamiento sobre la Solicitud de Rectificatoria, resolución contra la que la Administración Tributaria planteó recurso jerárquico. Hizo constar que durante la tramitación del mismo, la Administración Tributaria emitió la Resolución Administrativa N° 23-0082-2011, aceptando la solicitud de rectificatoria y aunque fue ofrecida en calidad de prueba de reciente obtención no fue valorada en la resolución jerárquica, que resolvió mantener firme la Resolución Administrativa N° 23-0030-2011, salvando su derecho de solicitar la Acción de Repetición, una vez cumplido el requisito de la Declaración Jurada Rectificatoria (fs. 1-4 vta. del Anexo 2).

Consta también en obrados, que el 2 de abril de 2012, ZURICH SA, interpuso demanda contencioso administrativa impugnando la señalada Resolución de Recurso Jerárquico AGIT/RJ 0004/2012, y solicitando su revocatoria y se mantenga firme y subsistente la Resolución ARIT- LPZ/RA 0484/2011 (fs. 17-23 Anexo 3).

6. El 5 de abril de 2012, la Administración Tributaria con Resolución Administrativa 23-0031-2012, rechazó la acción de repetición planteada el 18 de marzo de 2011, debido a que la Resolución AGIT/RJ 0004/2012 mantuvo firme y subsistente la Resolución Administrativa N° 23-0030-2011, de modo que no podía una resolución ya emitida y además, por haberse operado la prescripción conforme con el art. 122-I del Código Tributario Boliviano (CTB) (fs. 36-41 vta. Anexo 2).

7. Planteado recurso de alzada, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de La Paz, con Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0702/2011 de 13 de agosto, anuló la Resolución Administrativa Nº 23-0030-2011 señalando que la interposición de los recursos de alzada, jerárquico y la acción contencioso administrativa planteadas por Zurich impedían su emisión. Además señaló que esa instancia de alzada, se encontraba impedida de emitir pronunciamiento sobre la prescripción de la acción de repetición hasta que el Tribunal de Supremo de Justicia emita pronunciamiento definitivo respecto a la procedencia o improcedencia de la acción de repetición del RC-IVA del período fiscal febrero 2008, solicitada por ZURICH SA, el 17 de marzo de 2011.

8. Planteado el recurso jerárquico que cursa de fs. 72 a 77 vta. del Anexo I, la autoridad demandada confirmó la resolución de alzada, dando origen al proceso contencioso administrativo, materia de autos.

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

IV. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

De la compulsa de los datos del proceso, se desprende que el objeto de controversia, se circunscribe a determinar: a) Si la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJA 1043/2012 de 29 de octubre, se constituye o no en un pronunciamiento *ultra petita*, al haber confirmado la Resolución de Alzada que anuló obrados hasta la Resolución Administrativa 23-0031-2012 de 5 de abril, inclusive y hasta que el Tribunal Supremo de Justicia emita pronunciamiento definitivo respecto a la procedencia o improcedencia de la acción de repetición y b) Si existió aplicación indebida de los artículos 35 y 36 de la Ley 2341 y consecuente transgresión del art 251 del Código de Procedimiento Civil, por no haber fundamentado la razón por la que se estableció la nulidad o anulabilidad de la Resolución Administrativa.

Conforme a la relación de antecedentes, se concluye entonces que existen dos acciones de repetición, presentadas por ZURICH el 18 de marzo de 2011 y el 7 de febrero de 2012 (planteado como complementación de la anterior), en las que se argumentó retención indebida por concepto de RC-IVA, **por el mismo periodo fiscal febrero/2008**, peticiones que fueron rechazadas por la Administración Tributaria mediante Resoluciones Administrativas 23-0030-2011 y 23-0031-2012 respectivamente, la primera por incumplimiento de requisitos exigidos para su procedencia y la segunda por prescripción de su derecho.

En ambas solicitudes, una vez agotada la vía administrativa a través de los medios de impugnación previstos por ley, como los recursos de alzada y jerárquico, tanto ZURICH como GRACO La Paz del SIN, acudieron a la vía judicial mediante demandas contencioso administrativas, procurando el restablecimiento de derechos y garantías supuestamente vulnerados.

En el presente proceso, la Administración Tributaria, activa la jurisdicción ordinaria poniendo en tela de juicio la anulación de la Resolución Administrativa 23-0031-2012 que rechazó por segunda vez la acción de repetición presentada por ZURICH, estando aún pendiente de resolución la demanda contenciosa administrativa planteada por ZURICH S.A. contra la resolución jerárquica que confirmó la primera Resolución Administrativa 23-0030-2011, y en consecuencia se pronunciará sobre la procedencia o improcedencia de la primera solicitud de Acción de Repetición presentada por ZURIC, en la que también se demandó la retención indebida por concepto de Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado (RC-IVA) correspondiente al periodo febrero/2008, aspecto que fue considerado por la Autoridad de Impugnación Tributaria al emitir la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1043/2012 de 29 de octubre, actualmente demandada.

Se concluye entonces, que con la presente demanda contencioso tributaria, contra la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1043/2012, se provoca que el Tribunal Supremo de Justicia asuma el conocimiento de una demanda con la misma problemática analizada en otro proceso diferente, generando la posibilidad de un doble pronunciamiento sobre un mismo conflicto; por cuanto la resolución del fondo de las impugnaciones contenidas en la presente demanda podría ser contradictoria a la que se vaya a emitir en el otro proceso en curso, que en definitiva resolverá sobre la misma problemática, vale decir sobre la procedencia o improcedencia de la solicitud de Acción de Repetición planteada por ZURICH S.A.; particularidades que deben ser tomadas en cuenta por este órgano, a fin de evitar la dualidad de fallos relacionados a un mismo tema y no provocar disfunciones procesales no deseadas.

En relación al segundo argumento con el que la Administración Tributaria sostiene su pretensión, referido a que la autoridad demandada aplicó indebidamente los arts. 35 y 36 de la Ley de Procedimiento Administrativo y el art. 251 del Código de Procedimiento Civil,

Sobre el punto, corresponde precisar respecto de la aplicación de la Ley 2341, Ley de Procedimiento Administrativo a materia tributaria, este Tribunal considera que, por su especialidad, el Derecho Tributario tiene normas especiales y por ello, la Ley 2341 y su aplicación supletoria debe enmarcarse estrictamente, a la aplicación de los principios que rigen los recursos administrativos tributarios conforme a la expresa previsión del art. 200 del Código Tributario y a los casos en los que no exista disposición expresa. Finalmente, resulta inaplicable a la materia el Código de Procedimiento Civil.

Establecido lo anterior, y conforme al razonamiento emitido sobre la existencia de dos procesos administrativos sobre la acción de repetición por el periodo febrero de 2008, la nulidad dispuesta por la autoridad jerárquica se encuentra justificada en la duplicidad de procesos sobre el mismo hecho, el primero de los cuales se encuentra en instancia jurisdiccional, resulta de interés y orden público que exista una sola resolución sobre el caso.

Del análisis precedente, éste Tribunal de Justicia concluye que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT - RJ 1043/2012 de 29 de octubre, fue emitida en cumplimiento de la normativa legal citada, no habiéndose encontrado infracción, aplicación inadecuada de la norma legal administrativa y contradictoria que vulneren derechos, actos administrativos sobre los que la autoridad jurisdiccional ejerció el 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.

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 620 Ley Transitoria para la Tramitación de los Procesos Contencioso y Contencioso Administrativo y arts. 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contencioso administrativa de fs. 26 a 29 y en su mérito, se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1043/2012 de 29 de octubre, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

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

Regístrese, notifíquese y archívese.

Pastor Segundo Mamani Villca
PRESIDENTE

Jorge Isaac von Borries Méndez
DECANO

Rómulo Calle Mamani
MAGISTRADO

Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO

Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO

Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA

Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA

Maritza Suntura Juaniquina
MAGISTRADA

Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO

Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETRIA DE SALA PLENA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
Sucre - Bolivia

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA PLENA

GESTIÓN: 2016
SENTENCIA Nº 229 FECHA 14 de junio
LIBRO TOMA DE RAZÓN Nº 1/2016
Conforme.-
VOTO DISIDENTE: .....

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