



27-06-16

17:00

SALA PLENA

38

SENTENCIA: 310/2015.
FECHA: Sucre, 7 de julio de 2015.
EXPEDIENTE N°: 645/2009.
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: Y.P.F.B. CHACO S.A. contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
MAGISTRADO RELATOR: Rómulo Calle Mamani.

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por YPFB CHACO S.A. contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0319/2009.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fs. 71 a 87 impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0319/2009 de 11 de septiembre, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria; la contestación de fs. 244 a 253; los memoriales de réplica de fs. 257 a 265 y dúplica de fs. 270 a 275 y los antecedentes procesales.

CONSIDERANDO I: Que Pedro Claudio Torquemada León, en representación legal de "YPFB CHACO S.A.", en tiempo hábil y en estricta aplicación del art. 778 y sgtes. del Código de Procedimiento Civil, interpone demanda contencioso administrativa contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0319/2009 emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, señalando la incorrecta apreciación de los vicios de nulidad del proceso de fiscalización, con los siguientes argumentos:

1.- Señala que la Declaración Jurada Rectificatoria realizada a favor del Fisco, fue presentada bajo protesta, por lo que no constituye aceptación ni reconocimiento explícito o implícito de la pretensión de la Administración Tributaria expresada en la Vista de Cargo, no correspondiendo cargo tributario alguno por concepto de "**no deducibilidad del IUE por las depreciaciones de activos fijos revalorizados por YPFB**", en razón de que en vez de revalorización de activos existió desvalorización de los mismos, que generó una imposibilidad material para la existencia del cargo tributario por el referido concepto, al ser un acto obligado por la Administración Tributaria, por tal motivo no puede significar su reconocimiento.

2.- Por otra parte, señala que la emisión de la Vista de Cargo fue en base a una fiscalización inacabada, sin haberse determinado la base imponible del IUE al 31 de marzo de 2005, en razón de que la Administración Tributaria estableció como base imponible del IUE el 25 % sobre un gasto fiscal, por lo que este vicio en el procedimiento no puede considerarse convalidado ni subsanado por el hecho de que CHACO S.A. haya optado por rectificar el ilegal cargo ante la conminatoria por la Administración Tributaria, presentado bajo protesta y bajo serias observaciones, tanto al procedimiento de determinación como a los enormes errores en que incurrió la Administración Tributaria.

Indica que el cargo establecido en la Vista de Cargo es nulo, al no surgir de la aplicación de la alícuota sobre la base imponible, sino del cálculo del 25% sobre el total del gasto por depreciación observado, lo que acarrea su nulidad en virtud del principio universal y constitucional "*nulum tributum sine lege*" o Reserva de Ley, constituyéndose causal de nulidad absoluta del proceso de determinación.

3.-Refiere que tanto en la etapa de presentación de descargos a la Vista de Cargo como en todas las etapas de impugnación, **se denunció la existencia de un error en la cuantificación de 10 campos petroleros, lo que incidió de forma negativa en la totalidad del cargo pretendido por la Administración Tributaria**, hecho que fue demostrado mediante documentación que en ningún momento fue desvirtuada por la Administración Tributaria, ni por la Autoridad Regional y General de Impugnación Tributaria.

Señala que el 4 de julio de 2008, fue notificada con la Orden de Fiscalización Externa Parcial N° 0008OFE0074 del IUE 2005, relacionado con la revalorización Técnica de Activos Fijos, cuyo periodo fiscal tiene como cierre contable el 31 de marzo de 2005, que con posterioridad fue notificado con Auto Supremo N° 309/2008, en la cual se estableció que la depreciación de activos fijos considerados en la Liquidación del IUE, debe ser considerando el valor consignado en los Libros que tenía YPFB, y que la depreciación de esa revalorización no debería ser deducida de la base imponible del IUE.

Indica que YPFB proporcionó después de 4 años información solicitada, referente a la revalorización de activos fijos y de sus valores en Libros de los campos transferidos a CHACO S.A.M. al 31 de diciembre de 1995 durante el proceso de Capitalización; sin embargo una vez revisada tal información, se detectó un error cometido en la determinación efectuada por la Administración Tributaria, consistente en la omisión de considerar los valores netos al 31 de diciembre de 1995 de 10 campos petroleros transferidos por YPFB a Chaco, los cuales tenían un valor total de USD 55.867.927, y no como señala la Administración Tributaria con un valor cero (0), lo que demuestra que no consideró los valores consignados en los Libros de YPFB, más al contrario se basó en el "Apéndice B Resumen" elaborado por un tercero que fue Muse Estancil, documento no idóneo para acreditar los valores de los campos transferidos, al contener errores que conllevaron a que en vez de generar un incremento de valor de USD 46.242.931 (revalorización cuyo 25% correspondiente al IUE) dio lugar a una disminución de valor de USD 9.498.251 (desvalorización), que implica una pérdida fiscal a favor de Chaco.

Señala que al no existir un incremento de valor en los activos (producto del revalúo), no corresponde cargos por concepto de depreciación excedente no deducible del IUE, mas al contrario corresponde que se reconozca una mayor depreciación de los activos y en consecuencia un incremento en la pérdida fiscal acumulada, porque las depreciaciones de los activos fijos que Chaco cómputo como gastos deducibles del IUE del año fiscal determinado al 31 de marzo de 2005, fueron calculadas sobre valores netos revalorizados inferiores a los valores netos en Libros de YPFB antes de la revalorización técnica.



4.-Por otra parte, manifiesta que la Autoridad Jerárquica efectuó una argumentación incongruente al desestimar la fehaciente e indubitable prueba de **“la existencia del error denunciado en la cuantificación de los 10 campos petroleros contenidos en el “Apéndice B Resumen”**, que se encuentra plenamente demostrado y no deviene de una simple apreciación subjetiva, en razón a que todas las afirmaciones efectuadas ante el ente fiscalizador se encuentran ratificadas en el Informe Pericial, Certificación de YPF B mediante Carta GNAF-942 DNF-1082 DVCG-216 de 7 de mayo de 2009, documentación contable de YPF B, por lo que es incorrecta la conclusión señalada por el ente fiscalizador, más aun al haberse reconocido por parte de la Administración Tributaria la existencia del error, constituyendo una aceptación tácita del referido error.

Además indica que lo afirmado en el punto XIII de la resolución jerárquica no es correcta, en razón que oportunamente se hizo notar a la Administración Tributaria que los datos erróneos que se estaban utilizando para la determinación, se encontraban en el cuadro “Apéndice B Resumen” de Muse Stancil & Co, y no así en el cuadro “Apéndice B Detallado” del mismo revaluador que si contenía los valores correctos, en mérito a ello, corresponde se anule obrados, para que de manera correcta se practique la liquidación del IUE 2005, considerándose los valores de los 10 campos petroleros contenida en los Libros contables de YPF B, en aplicación del principio de verdad material y de la obligación de confrontar los hechos, para que estos sirvan de base para la emisión de la Resolución Determinativa, ante incumplimiento del procedimiento de determinación que vicio de nulidad dicho acto.

5.-Prosigue manifestando que lo afirmado en el punto XV de la resolución impugnada, no se encuentra acorde con su posición, ante la suficiente prueba incurrida en obrados (documentación y certificación emitida por YPF B), que demuestra el error incurrido por la Administración Tributaria, empero con la finalidad que no exista duda sobre el error denunciado en los montos utilizados por el ente fiscalizador, consignados en su “hoja de trabajo de cálculo de cargo por depreciación” (relacionada al revaluó técnico efectuado durante el proceso de capitalización de YPF B), adjunta a la demanda contencioso administrativa la **“Carta de 30 de octubre de 2009 suscrita por la propia Muse Stancil & Co”**, en cuyo contenido se señala que el documento “Apéndice Resumen” contiene errores en los montos de la columna denominada **“valor en libros de YPF B al 31 de diciembre de 1995”**, por lo que se recomienda utilizar los valores presentados en el documento **“Apéndice B detallado”**, ante la existencia del mencionado error, con esta nueva prueba se ratifica lo expresamente validado por las pruebas presentadas y señaladas anteriormente, en consecuencia ya no existe ninguna prueba adicional posible, por tanto no puede haber duda alguna de la existencia del error de cálculo cometido por la Administración Tributaria, al haber considerado con valor cero a 10 campos (pozos petroleros), siendo su valor real conforme a los Libros de YPF B de USD 55'867.928,00, existiendo una desvalorización de USD 9'498.251,00, lo que conlleva a que no exista una depreciación que sea resultado de una revalorización técnica (incremento de valor).

Concluye solicitando se declare PROBADA la demanda contencioso administrativa revocando la Resolución de Recurso Jerárquico N° AGIT-

RJ/0319/2009 de 11 de septiembre de 2009, consecuentemente se declare la NULIDAD de la Resolución Determinativa N° 26/2009 de 19 de febrero de 2009, hasta el vicio más antiguo, esto es hasta la emisión de la Vista de Cargo inclusive, por haber sido dictada estableciendo impuesto omitido, accesorios y multa, siendo que existe pérdida fiscal en el periodo fiscalizado y en caso de que se declare la **nulidad** se disponga también la nulidad de la Declaración Jurada Rectificatoria a favor de la Administración Tributaria; por último, en caso de declarar la revocatoria de la resolución impugnada, se conmine a la Administración Tributaria a reliquidar la pérdida fiscal reponiendo (revirtiendo) la referida Rectificatoria.

CONSIDERANDO II: Que admitida la demanda por decreto de fs. 118, fue corrida en traslado y citada la autoridad recurrida, se apersona Juan Carlos Maita Michel en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, quien por memorial de fs. 244 a 253, contesta en forma negativa expresando en síntesis lo siguiente:

1.- Señala que en lo referente a la denuncia de la existencia de presión a efectos de presentar las Declaraciones Juradas Rectificadoras, se tiene que una vez notificado con la Vista de Cargo N° 7808-0008OFE0074.101 el 27 de noviembre de 2008, comunicándole al sujeto pasivo a conformar dichas observaciones, ya sea cancelando a través de boletas de pago o a través de las declaraciones Juradas Rectificadoras de cada impuesto en observancia del num. 2 de la RA 05-003299, sin que se evidencie ningún hecho de presión que haya obligado al sujeto pasivo a tomar dicha decisión, quedando desvirtuado lo aseverado por la parte actora, por lo que no se vulneró el principio del debido proceso, ni el derecho a la defensa, al no haberse causado ningún perjuicio con el requerimiento y presentación de la declaración jurada rectificatoria.

2.- Refiere que al momento de emitir la Vista de Cargo, la Administración Tributaria estableció lo siguiente: **a)** que la empresa demandante en la determinación de la Utilidad o Pérdida Neta de la gestión 2005, tomó indebidamente como gasto deducible el importe de Bs. 45'687.649 que corresponde a la depreciación de activos fijos revalorizados, gastos que según el art. 47 num. 7) de la Ley N° 843 y art. 18 inc. h) del DS N° 24051 se consideran no deducibles; **b)** Que de no proceder con la rectificación de la Declaración Jurada del IUE de la gestión 2005, tenía la opción de pagar los reparos a favor del fisco de 21'492.721 UFV equivalente a Bs. 31'209.357 cuya base imponible tiene origen en el establecimiento de la diferencia por la declaración indebida como gasto deducible de la depreciación de activos fijos revalorizados de Bs. 45'687.649; sin embargo el demandante antes de la emisión de la Resolución Determinativa presentó la declaración jurada rectificatoria del IUE de la gestión 2005, aceptando la observación efectuada, constituyendo una determinación del propio contribuyente, por lo que no puede alegarse omisión de reliquidación de la base imponible del IUE, más aún si en previsión del art. 68 num. 8) de la Ley N° 2492, se puso en conocimiento las alternativas para la extinción de la obligación tributaria.

3.- A su vez, señala que el procedimiento aplicado en la determinación de la deuda tributaria en la Vista de Cargo fue efectuada sobre base cierta, en



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 645/2009. Contencioso Administrativo.- Y.P.F.B.
CHACO S.A. contra la Autoridad General de Impugnación
Tributaria.

aplicación del art. 43. I de la Ley N° 2492, considerándose la documentación proporcionada por el contribuyente y por terceros, como es el caso de YPFB que transfirió los activos fijos, **determinándose como cierta la información contenida en el "Anexo B Resumen" elaborado por Muse Stancil & Co.**

4.-Manifiesta que la información proporcionada por YPFB, constituye la base para determinar las observaciones por gasto no deducible, válida mientras no se demuestre fehacientemente lo contrario, en observancia del art. 217 de la Ley N° 3092, **por lo que es válida la información emergente del "Apéndice B Resumen", al no haberse demostrado que la información contenida en la misma carezca de valor legal.**

Prosigue manifestando que en el Informe Pericial, el Perito analizó el tema en controversia, considerando el procedimiento aplicado por la Administración Tributaria en sus papeles de trabajo, en la Vista de Cargo y en la Resolución Determinativa, como así la documentación obtenida de YPFB (Estados Financieros y **cuadros elaborados por la Muse Stancil & Co**) y la presentación de la Declaración Jurada Rectificatoria del IUE; como resultado se estableció que el "Anexo B Resumen" contiene información errónea por fallos en la Fórmula del Excel, por lo que no hubiese existido depreciación en exceso, sino un decremento en \$us. 9.498.251, correspondiendo la presentación de una nueva Declaración Jurada Rectificatoria del IUE, en la cual la pérdida acumulada no compensada se incrementa en Bs. 10' 637.209 respecto a la Declaración Jurada original, por tanto si bien constituye un medio de prueba en los términos del art. 81 de la Ley N° 2492 y 215 de la Ley N° 3092; sin embargo el contenido del mismo constituye una opinión que no desvirtuó los datos consignados en el "Anexo B Resumen", al no ser el medio autorizado para declarar la invalidez de un informe elaborado y aceptado por YPFB a CHACO S.A.M. en virtud de la Capitalización.

Sostiene que habiéndose determinado que el "Anexo B Detallado" no cuenta con mayor respaldo, y deviene de una apreciación subjetiva del recurrente, los valores de los activos fijos aplicados por el SIN en función al cuadro "Apéndice B Resumen" elaborados por Muse Stancil & Co es correcta, por lo que no se advierte vicio de nulidad en el proceso de fiscalización.

5.-Manifiesta que la presente demanda contencioso administrativa es de puro derecho, por consiguiente no contempla etapa probatoria alguna para ofrecer pruebas, menos de reciente obtención conforme el art. 354 de la Ley N° 1760, asimismo las pruebas deben necesariamente ofrecerse antes de la emisión de la Resolución Determinativa, si fueron ofrecidas fuera de plazo, el sujeto pasivo de la obligación tributaria debe probar que la omisión no fue por causa propia, y debe presentarla con juramento de reciente obtención, conforme estipula el art. 81 de la Ley N° 2492; en consecuencia la Carta de 30 de octubre de 2009 no podía ni debía ser ofrecida dentro de este proceso, por haber precluido los plazos probatorios en las diferentes instancias administrativas, por tanto se desvirtuaría el procedimiento del contencioso administrativo en esta etapa judicial.

Concluye solicitando a este Tribunal Supremo de Justicia declare IMPROBADA la demanda contencioso administrativa, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0319/2009 de 11 de septiembre de 2009.

Aceptada la respuesta a la demanda por decreto de fs. 255, se corrió traslado a la entidad demandante para la réplica, quien por memorial de fs. 257 a 265 presentó la réplica y a fs. 270 a 275 la dúplica, y finalmente por proveído de fs. 277 se decretó Autos para Sentencia.

CONSIDERANDO III: Que la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, reviste características de juicio ordinario de puro derecho, cuyo conocimiento y resolución esta atribuido por mandato de los artículos 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, en concordancia con los artículos 778 a 781 del Código de Procedimiento Civil, siendo el objeto de acuerdo a las circunstancias acreditadas o no, conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, por cuanto el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico; por consiguiente, corresponde a este Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos sucedidos en fase administrativa y realizar control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

CONSIDERANDO IV: Que del análisis y compulsas de lo anteriormente señalado, los datos procesales y de la resolución administrativa impugnada, se establecen los siguientes extremos:

De la revisión de antecedentes administrativos, se colige que el 27 de noviembre de 2008, la Administración Tributaria notificó a CHACO YPF B con la Vista de Cargo N° 7808.0008OFE0074.101 de 25 de noviembre de 2008(fs. 49 a 52 Anexo 1), que mereció la formulación de descargos por parte del contribuyente a los reparos contenidos en la misma a través de la presentación de Declaración Jurada Rectificatoria mediante Portal Newton (Form. 500, con N° de Orden 7831413619) correspondiente a la gestión fiscal 2005; sin embargo mediante nota de 18 de febrero de 2009; la parte actora hace conocer que dicha presentación de rectificatoria del IUE por la gestión 2005, no constituye aceptación ni reconocimiento explícito de la pretensión de la Administración Tributaria.

Ulteriormente el 19 de febrero de 2009, se emite **la Resolución Determinativa N° 026/2009** (fs. 153 a 157 anexo 1), determinando la **INEXISTENCIA DE LA DEUDA TRIBUTARIA** y dispone archivo de obrados.

Contra la referida resolución la empresa petrolera CHACO S.A. formuló recurso de Alzada con el argumento de que la Rectificatoria, no es, ni puede ser entendida como la conformación de los cargos contenidos en la Vista de Cargo 7808.0008OFE0074.101 (fs. 119 a 126 del anexo 1), que fue resuelto por Resolución ARIT-SCT/RA 0091/2009 de 19 de junio de 2009, emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Santa Cruz, que confirmó la Resolución Determinativa N° 026/2009 (fs. 413 a 417 del anexo 2).



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 645/2009. Contencioso Administrativo.- Y.P.F.B.
CHACO S.A. contra la Autoridad General de Impugnación
Tributaria.

Ante esa resolución, la parte actora interpuso recurso jerárquico (fs. 458 a 467 del anexo 2), que fue resuelto mediante la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0319/2009 de 11 de septiembre (fs. 541 a 558 anexo 2), emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, que ratificó la Resolución impugnada, manteniendo firme y subsistente la Resolución Determinativa de 19 de febrero de 2009.

Establecidos los antecedentes de hecho y de derecho, a efecto de pronunciar resolución, se desprende que el objeto de controversia, se circunscribe a los siguientes hechos puntuales:

1. Si la Administración Tributaria incurrió en una ilegal conminatoria contra YPF B CHACO S.A. para la presentación de Declaraciones Juradas Rectificadoras, lo que dio lugar a que en base a la misma se pretenda un ilegal reconocimiento del cargo tributario dispuesto en la Vista de Cargo N° 7808.0008OFE0074.101.
2. Que en el caso de autos la Administración Tributaria emitió una Vista de Cargo con una fiscalización inacabada, por no haber determinado la base imponible del IUE al 31 de marzo de 2005.
3. La existencia de elementos de convicción que demuestran la presencia del error de cuantificación de 10 campos petroleros de CHACO S.A., que condujo a que la Administración Tributaria desconozca el valor real de USD 55.867.927 por basar la determinación en un documento no idóneo (Apéndice "B" Resumen) que contenía el ilegal valor cero (0) contrario al valor real consignado en los Libros de YPF B.

Una vez identificados los puntos de controversia, se establecen los siguientes extremos:

De la revisión de antecedentes administrativos, se evidencia que la Administración Tributaria inicio la Orden de Fiscalización Externa Parcial N° 0008OFE0074 de 3 de julio de 2008, con la finalidad de revisar los hechos y elementos relacionados con la Revalorización Técnica de Activos Fijos de la gestiones terminadas a marzo de 2004 y 2005, la cual concluyó con la emisión de la Vista de Cargo N° 7808.0008OFE0074.101 de 25 de noviembre de 2008, **como resultado de la documentación presentada por el contribuyente y por terceros** que conllevó a que la Administración Tributaria incorpore a la determinación efectuada en la Declaración Jurada del IUE el importe observado como no deducible de Bs. 45.687.649.-incrementando la utilidad imponible de la gestión de Bs. 400.131.473 a Bs. 445.819.12 para la gestión 2005 y considerando las perdidas acumuladas declaradas por el contribuyente, la pérdida no compensada disminuiría de Bs. 1.091.792 a Bs. 1.046.104.740 para la misma gestión, lo que daría lugar que no se pague sino que se compense, **en caso de que el contribuyente subsane la observación rectificando sus DDJJ F-80** (Primera controversia).

Consiguientemente, de lo supra señalado, se colige que la problemática emerge de esa determinación de deuda efectuada por el ente fiscalizador sobre Base Cierta, en atención a la información errónea proporcionada por YPF B contenida en el Informe "**Apéndice B Resumen**", elaborado por

Muse Stancil & Co., perito revaluador independiente contratado por el Ministerio sin Cartera, responsable de la capitalización de YPFB, para realizar la Revalorización Técnica y Financiera de los valores fijos de YPFB, en cumplimiento del art. 2 de la Ley N° 1544 de Capitalización, que estipula: *“Autorizanse y apruébanse los acuerdos requeridos para la conversión en sociedades de economía mixta, de acuerdo a disposiciones en vigencia, de Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos (YPFB)..(..)...**que especifiquen como aportes del Estado el valor en libros de patrimonio de dichas empresas**”*. Sin embargo, en el caso de autos, la Administración Tributaria soslayó lo dispuesto por esta normativa legal, incurriendo en una total irregularidad, al no tener presente que para la conversión de sociedades de economía mixta, se tiene que señalar los aportes del Estado (aporte en especie), que se encuentren reflejados en *“**el valor en libros del patrimonio de dichas empresas**”*, ya que los nuevos valores obtenidos, constituyen la base de nuevos estados contables de YPFB.

Estos valores impositivos y los sistemas de depreciación, por disposición de los arts. 22 y 28 inc. b) del DS N° 24051, se trasladaron de la Empresa Petrolera Chaco Sociedad de Economía Mixta **a la transformada Empresa Chaco S.A. hoy empresa demandante**, ya que el monto revalorizado de estos activos fijos, no es deducible para la determinación de la utilidad neta imponible, conforme establece el art. 47 num. 7 de la Ley N° 843 y art. 18 inc. h) del DS N° 24051 *“Reglamentación del Impuesto sobre las Utilidades de la Empresas IUE”*, inciso sustituido por el art. 25 del DS N° 25959 de 21 de octubre de 2000.

Consecuentemente de lo supra expuesto, se colige que con relación a la **primera y segunda controversia identificada en el caso de autos**, referente a una *supuesta ilegal conminatoria efectuada por la Administración Tributaria contra YPFB CHACO S.A. para la presentación de Declaraciones Juradas Rectificadoras y la emisión de una Vista de Cargo con una fiscalización inacabada*, este Tribunal Supremo de Justicia no ingresará a su análisis y consideración en la presente resolución, toda vez que resuelto la controversia principal (*tercera controversia*) relacionada con la pretensión de corrección del valor real de los diez pozos petroleros conforme a los libros de YPFB al 31 de diciembre de 1995, quedan automáticamente sin efecto; ya que revisados los archivos jurisprudenciales de este Tribunal, **se verificó que a través del Auto Supremo N° 311 de 10 de septiembre de 2014**, la Sala Social y Administrativa Primera ya emitió pronunciamiento respecto a la última controversia, dentro el expediente 130/2012-A interpuesto por la Empresa Petrolera CHACO S.A. contra la Gerencia Sectorial de Hidrocarburos del SIN Santa Cruz, la cual tiene efecto vinculatorio a la presente causa por ser cosa juzgada, que consideró la pretensión sobre la corrección del valor real de los 10 pozos petroleros conforme al valor consignado en Libros de YPFB al 31 de diciembre de 1995.

Consecuentemente, dicho Auto Supremo tiene correspondencia con el caso de autos, por los siguientes aspectos:

Si bien el Auto Supremo N° 311 de 10 de septiembre, fue emitido dentro el proceso Contencioso Tributario, este fue emergente de la impugnación



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 645/2009. Contencioso Administrativo.- Y.P.F.B.
CHACO S.A. contra la Autoridad General de Impugnación
Tributaria.

interpuesta por el ahora demandante contra la Resolución Determinativa GSH-DTJC N° 187/2007 de 7 de diciembre de 2007, que determinó entre otros conceptos la *"no deducibilidad de la depreciación de activos revalorizados para la determinación del IUE"*, aspecto que fue diferenciado por el citado Auto Supremo, al identificar que CHACO S.A. **pretendió el reconocimiento del valor según libros de YPFB, de 10 activos consistentes en campos petroleros**. Además el cálculo efectuado en la citada Resolución Determinativa GSH-DTJC N° 187/2008 por concepto de depreciación, se efectuó en función a la clasificación de los activos expuestos en el revaluó técnico de activos fijos de YPFB elaborado por la empresa Muse Stancil & Co., *mas propiamente en el "Apéndice B Resumen"* **(documento que consigna el valor "0" de los 10 pozos petroleros)**; en consecuencia, este documento que contiene el valor "0", fue base para la determinación efectuada por el ente fiscalizador tanto en el proceso contencioso tributario y en la presente causa.

A su vez, en el caso de autos, mediante **Resolución Determinativa N° 026/2009**, la Administración Tributaria determinó la **INEXISTENCIA DE LA DEUDA TRIBUTARIA** disponiendo el archivo de obrados. Sin embargo CHACO S.A. **impetra la nulidad de obrados a través de la demanda contencioso administrativa de fs. 74 a 87 de obrados**, a fin de que se proceda al reconocimiento o la rectificación en la cuantificación del valor neto al 31 de diciembre de 1995, de los 10 pozos petroleros transferidos por YPFB a CHACO S.A. en el periodo de capitalización, con el argumento que la Administración Tributaria utilizó datos erróneos para la determinación, consignados en el "Apéndice B Resumen", sin haber verificado los valores correctos expresados en los Libros de YPFB, documento que hubiese incidido de manera negativa en la totalidad del cargo pretendido por la Administración Tributaria, que estableció el reparo por depreciación no deducibles de activos fijos revalorizados para el IUE de la gestión 2005, hecho que hubiese obligado a CHACO S.A. a presentar las Declaraciones Rectificadoras, respaldadas fehacientemente e indubitadamente por documentación presentada en fase administrativa y en la presente causa.

De lo supra expuesto, se concluye que si bien son diferentes los periodos fiscales, tanto en el proceso contencioso tributario y la presente causa, empero la determinación de la no deducibilidad de la depreciación de activos fijos revalorizados para la determinación del IUE, fue elaborada sobre la base de la documentación de la Muse Stancil & Co., documento elaborado en el proceso de capitalización para la conversión o transferencia de derechos y obligaciones de YPFB a sociedades de economía mixta y sociedades anónimas, que dio origen a diferentes procesos administrativos tributarios, que aun sean objeto de discusión y análisis en diferentes procesos judiciales que ante este Tribunal Supremo de Justicia, ya sea a través de Sala Plena o de sus Salas Especializadas, emergen del referido error consignado en el "Apéndice B Resumen".

Por consiguiente, la pretensión formulada por CHACO S.A. en la presente causa, ya fue dilucidada y resuelta por el citado Auto Supremo N° 311, con los siguientes fundamentos: **"II. 2. 1 Respecto al concepto de no deducibilidad de la depreciación de activos revalorizados para la determinación del IUE... Sin embargo de ello, el contribuyente no**

3

cuestiona la no deducibilidad para la determinación de la utilidad neta imponible, de la depreciación de los activos fijos revalorizados, **por el contrario pretende el reconocimiento del valor según libros de Y.P.F.B., de 10 activos consistentes en campos petroleros, por lo que corresponde analizar dicho extremo....** Al efecto Y.P.F.B. Chaco presentó prueba de reciente obtención respecto: **1) Informe N° UAC 016/2008, emitido por Y.P.F.B. que contiene el Cálculo Mensual de Agotamiento y Actualización de valores de Campos Petroleros Gasíferos al 31 de diciembre de 1995, y Actualización de Valores Originales y Depreciación Acumulada de Pozos Productores al 31 de diciembre de 1995; 2) Carta GNAF-942 DNF-1082 DVCG-216 de 7 de mayo de 2009 emitida por Y.P.F.B. cuya referencia señala Certificación Valores en libros campos petroleros de YPF al 31/12/1995 ; 3) Nota emitida por la empresa Muse Stancil & Co. (revaluador independiente) de fecha 30 de octubre de 2009.**

El Ministerio sin Cartera, responsable de la Capitalización de Y.P.F.B., suscribe un contrato con la Empresa Muse, Stancil & Co., para realizar la valoración técnica y financiera de los activos fijos de Y.P.F.B., por cuanto de acuerdo a lo establecido en el art. 2 de la Ley N° 1544 de Capitalización, para la conversión de sociedades de economía mixta, los aportes del Estado (aporte en especie), deben ser el valor en libros del patrimonio de dichas empresas; los nuevos valores obtenidos, constituyeron la base de los nuevos estados contables de Y.P.F.B., consiguientemente se realizó una revalorización que se integró en el Balance de Apertura de la nueva sociedad (DS N° 24410). Estos valores impositivos y los sistemas de depreciación, por disposición del art. 22 y 28.b) del DS N° 24051, se trasladaron de la Empresa Petrolera Chaco Sociedad de Economía Mixta a la transformada empresa Chaco Sociedad Anónima, que está obligada a establecer o determinar la utilidad neta conforme lo dispuesto en la normativa antes mencionada.

Ahora bien, debe considerarse que conforme a la jurisprudencia sentada por este Tribunal, tanto en los procesos administrativos, como en la jurisdicción ordinaria debe prevalecer la verdad material sobre la verdad formal, así los arts. 180.I de la CPE y 30.11 de la Ley del Órgano Judicial (LOJ), establecen como un principio procesal a dicha verdad, con la finalidad de que toda resolución contemple de forma inexcusable la manera y cómo ocurrieron los hechos, en estricto cumplimiento de las garantías procesales; es decir, dando prevalencia a la verdad pura, a la realidad de los hechos, antes de subsumir el accionar administrativo y jurisdiccional en ritualismos procesales que no conducen a la correcta aplicación de la justicia.

Bajo tales antecedentes, se evidencia en obrados que la Administración Tributaria a momento de efectuar la determinación del cargo tributario, consideró los datos del documento denominado Apéndice B Resumen cursante a fs. 19.787 de obrados, documento que fue elaborado por la empresa Muse Stancil & Co., en su condición de revaluador independiente, signando en la columna denominada Valor neto en libros Y.P.F.B. al 31/12/1995 con valor cero a los campos petroleros Bulo Bulo, Palometes, Junín, Santa Rosa, San Ignacio, Churuma, Tacobo, Ñupuco, Caigua y Los Monos, empero conforme la Nota emitida por la propia empresa Muse Stancil & Co. de fecha 30 de octubre de 2009 cursante a fs. 20.402, adjuntada al proceso en alzada como prueba



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 645/2009. Contencioso Administrativo.- Y.P.F.B.
CHACO S.A. contra la Autoridad General de Impugnación
Tributaria.

de reciente obtención al amparo del art. 331 y dentro del plazo legal conforme al art. 232 ambos del CPC, **se advierte la existencia de un error en la fórmula para copiar información acerca del valor en libros del reporte detallado al reporte resumen de los 10 campos antes mencionados**, recomendando usar los valores presentados en el informe detallado, evidenciándose que conforme el Informe N° UAC 016/2008, emitido por Y.P.F.B. cursante a fs. 19.715, se adjuntó al proceso planillas relativas a los valores de los activos fijos de la empresa al 31 de diciembre de 1995, entre ellos el Cálculo Mensual de Agotamiento y Actualización de valores de Campos Petroleros Gasíferos al 31/12/1995 y la Actualización de Valores Originales y Depreciación Acumulada de Pozos Productores, donde se verifica que los campos señalados precedentemente cuentan con valores en libros de Y.P.F.B., más aún si se observa que mediante Carta GNAF-942 DNF-1082 DVCG-216 de 7 de mayo de 2009 de fs. 20.200 a 20.202, emitida por Y.P.F.B. certifica el valor en libros de los 10 campos petroleros al 31 de diciembre de 1995.

En consecuencia al evidenciarse que los campos petroleros arriba anotados cuentan con valores de acuerdo a los documentos señalados corresponde su consideración, respecto de la revalorización de los activos, para luego establecer, si corresponde, el importe que no debió ser considerado como gasto por el contribuyente, toda vez que el valor de dichos activos es anterior al revaluó técnico realizado en 30 de septiembre de 1996... (...)”.

Además en el Auto Supremo mencionado, de igual modo se pronunció sobre la pretensión de error en la determinación de la base imponible en el cálculo del IUE, con los siguientes fundamentos: “...en este punto, cabe precisar que el hecho generador de este impuesto implica la existencia de una utilidad neta en la gestión 1999 sujeta al IUE, que en el presente caso no existió, por cuanto ‘CHACO S.A.’ declaró en dicha gestión una pérdida de (...) y una pérdida total acumulada no compensada de (...) como se evidencia en la Declaración Jurada del IUE (Form.80) (...); por lo que, el hecho generador del IUE no se perfeccionó ni la obligación tributaria nació, conforme el art. 37 de la Ley No 1340, norma sustantiva aplicable al caso, en virtud a la Disposición Transitoria Primera de la Ley 2492”**En la gestión fiscalizada, Chaco poseía pérdidas acumuladas (fs. 10.421), aspecto que significaba que todo el reparo al IUE, únicamente debía implicar la disminución de la pérdida acumulada de Chaco, y no así, la determinación de un tributo omitido, con intereses y sanciones, aun la exigencia formal de que sobre el particular el contribuyente tuviera que efectuar la rectificatoria correspondiente como sostiene la Administración Tributaria, exigencia última que no puede desconocer la verdad material que en el caso enseña que el contribuyente contaba con pérdida acumulada”.**

Por consiguiente, en mérito a la resolución transcrita, se evidencia que se dispuso el reconocimiento del valor real de los 10 campos petroleros observados (**Bulo Bulo, Palometa NW-1 A 3, Junin, Santa Rosa y SRW, San Ignacio, Churuma, Tacobo, Ñupuco, Caigua y los Monos**) conforme a los Libros de YPFB al 31 de diciembre de 1995, por lo que se demuestra que ya fue objeto de consideración y pronunciamiento a través del Auto Supremo N° 311/2014, constituyéndose en “Cosa Juzgada”, ya que la misma emerge del cumplimiento del Auto de Amparo Constitucional N°

140/2013 de 2 de mayo, que concedió la tutela solicitada a CHACO S.A., que dispuso dejar sin efecto los Autos Supremos N° 10 de 7 de febrero de 2013 y N° 55 de 28 de febrero del mismo año.

A su vez, al constituir el referido Auto Supremo en cosa juzgada, que tiene por verdad averiguada y no cabe contradecirla ya judicialmente a través de un nuevo análisis y consideración sobre tal aspecto pretendido por CHACO S.A., en razón de que se puso fin a la polémica jurídica sobre el reconocimiento del valor real de los 10 campos petroleros, corresponde dar estabilidad a las resoluciones judiciales emitidas por este Tribunal, en referencia a lo que ha sido objeto del Auto Supremo N° 311/2014, en el cual se estableció que los 10 campos petroleros cuentan con valor de acuerdo a la documentación proporcionada por CHACO S.A., disponiendo su consideración respecto a la revalorización de los activos, para luego establecer si corresponde, el importe que no debió ser considerado como gasto, en razón de que el valor de los 10 campos petroleros, es anterior al revaluó realizado por la Muse Stancil & Co. el 30 de septiembre de 1996.

Asimismo, la pretensión impetrada en el caso de autos, sobre la existencia de elementos de convicción que demuestran la presencia del error de cuantificación de 10 campos petroleros, también ya fue considerada por el Auto Supremo N° 311 en observancia del principio de verdad material previsto en el art. 180 de la CPE, que señaló lo siguiente: **“Al efecto YPFB Chaco presentó prueba de reciente obtención-respecto: 1) Informe N° UAC 01672008, emitido por YPFB que contiene el Cálculo Mensual de Agotamiento y Actualización de valores de Campos Petroleros Gasíferos al 31 de diciembre de 1995 y, Actualización de Valores Originales y Depreciación Acumulada de Pozos Productores al 31 de diciembre de 1995; 2) Carta GNAF-942 DNF-1082 DVCG-216 de 7 de mayo de 2009, emitida por YPFB cuya referencia señala: Certificación Valores en Libros campos petroleros de YPFB al 31/12/19995”; y 3) Nota emitida por empresa Muse Stancil & Co.”**. De lo que se colige que se reconoció y se valoró la prueba impetrada por CHACO S.A., consistente en la **“Carta del Revalorizador Muse Stancil & Co de 30 de octubre de 2009”**, en la cual el revalorador independiente señala que el reporte resumen, incurrió en un error de fórmula acerca del valor en Libros de 10 campos petroleros, prueba presentada en el caso de autos, bajo juramento de reciente obtención cursante a fs. 72 de obrados, más aún, si la misma fue exhortada en fase administrativa por parte de las Autoridades de Alzada y Jerárquica, con el argumento de que la misma constituye prueba fundamental y exclusiva que pueda respaldar y probar las argumentaciones vertidas por CHACO S.A.

Así también, el Auto Supremo N° 311/2014 despliega su eficacia, por llevar un mandato implícito de no conocer lo ya resuelto, impidiendo con ello la consideración del mismo asunto, como único medio de alcanzar la paz jurídica, evitando, por una parte, que la contienda sea analizada y considerada en reiteradas causas, y por otra, que sobre la misma cuestión puedan recaer resoluciones contradictorias, lesionando la seguridad jurídica procesal, mandato que se funda **en la necesidad de mantener la firmeza y autoridad de lo juzgado y no permitir que las resoluciones judiciales sean ignoradas o no tenidas en cuenta, promoviendo nuevos juicios sobre hechos sobre las que ya se haya pronunciado**



Estado Plurinacional de Bolivia

Exp. 645/2009. Contencioso Administrativo.- Y.P.F.B.
CHACO S.A. contra la Autoridad General de Impugnación
Tributaria.

Órgano Judicial

definitivamente la autoridad judicial, en este caso la Sala Social y Administrativa Primera de este Tribunal Supremo de Justicia

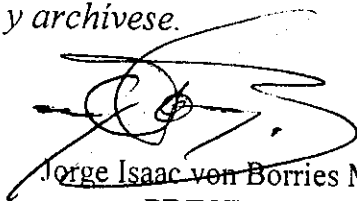
Consecuentemente, lo impetrado por la parte actora ya fue tutelado y reconocido por este Tribunal Supremo de Justicia, que tiene el efecto dominó, respecto a la eficacia en otras causas, en que CHACO S.A. impetrate la pretensión que fue resuelta, por ende existiendo mandato judicial sobre la corrección sobre los errores aritméticos en el valor de los campos petroleros, la Administración Tributaria reajustará la liquidación del IUE 2005 observando el mismo.

POR TANTO: La Sala Plena a del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida por los arts. 4 y 6 de la Ley N° 620 del 29 de diciembre de 2014 y lo dispuesto en los arts. 778 y 781 del Código Procedimiento Civil, declara **PROBADA** la demanda contencioso administrativa de fs. 74 a 87, interpuesta por YPFB CHACO S.A., en cuyo mérito se revoca la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0319/2009 de 11 de septiembre, la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0091/2009 de 19 de junio y la Resolución Determinativa N° 026/2009 de 19 de febrero, en consecuencia se anula el reparó establecido en la Vista de Cargo N° 7808-0008OFE0074.101 de 25 de noviembre de 2008, por lo que la Administración Tributaria deberá proceder a realizar una nueva liquidación del IUE 2005 conforme los lineamientos del A°S° N° 311/2014 de 10 de septiembre y los fundamentos de la presente resolución.

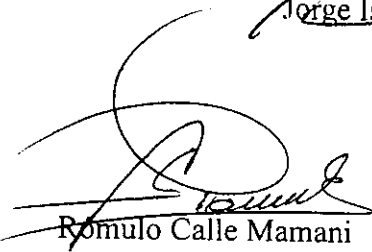
No suscribe la Magistrada Rita Susana Nava Durán por emitir voto disidente.

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

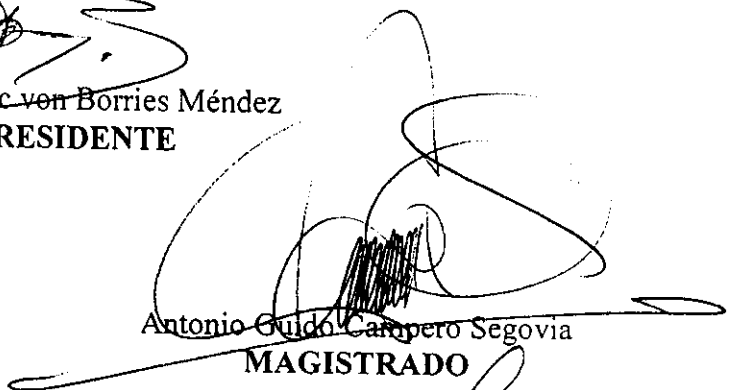
Regístrese, notifíquese y archívese.


Jorge Isaac von Borries Méndez

PRESIDENTE


Romulo Calle Mamani

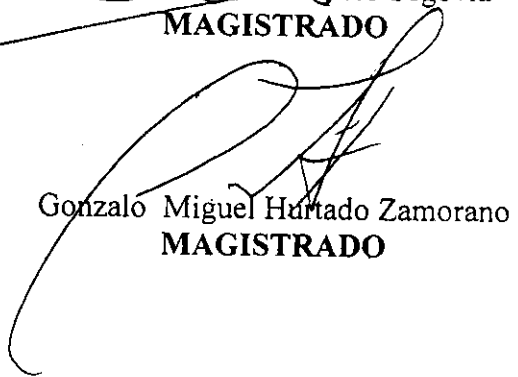
DECANO


Antonio Guido Campero Segovia

MAGISTRADO


Pastor Segundo Mamani Villca

MAGISTRADO


Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano

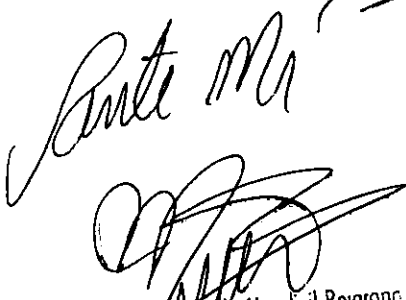
MAGISTRADO

Exp. 645/2009. Contencioso Administrativo.- Y.P.F.B.
CHACO S.A. contra la Autoridad General de Impugnación
Tributaria.


Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA


Maritza Suintura Juaniquina
MAGISTRADA


Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO


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

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA PLENA

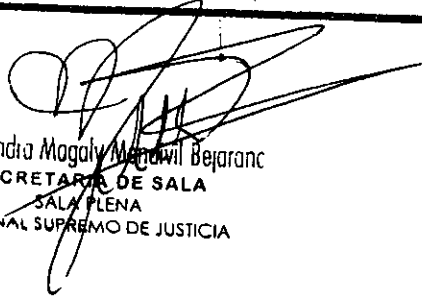
SESION: 2015

SENTENCIA Nº 310... SECA 7 DE JULIO

LIBRO TOMA DE RAZÓN Nº 1/2015

RITA SUSANA NAVA DURAN

VOTO DISIDENTE:


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

Sent 310/2015

VOTO DISIDENTE

La Magistrada, Dra. Rita Susana Nava Duran, presenta su voto disidente a la Sentencia N° 310/2015 de 07 de julio de 2015 del Expediente N° 645/2009, según los siguientes fundamentos:

1. FUNDAMENTACION DEL VOTO DISIDENTE

Lamentandó no compartir la decisión tomada respecto a la motivación de la Sentencia N° 310/2015 en el presente proceso contencioso administrativo seguidamente se expone los fundamentos jurídicos de la posición disidente:

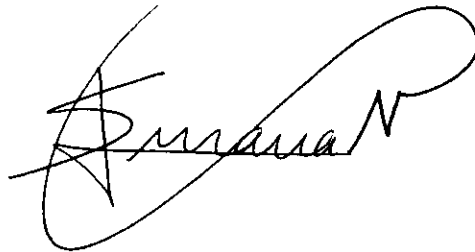
1. La magistrado disidente considera que la motivación de la Ratio Desidendi no es la correcta, toda vez que en el mismo se está resolviendo una sola pretensión, cuando la empresa demandante expresamente solicito la nulidad hasta la vista de cargo, por ilegal conminatoria a la presentación de declaraciones juradas rectificatorias, que la vista de cargo no determinó la base imponible del IUE al 31 de marzo de 2005, asimismo acuso la existencia de errores en la cuantificación de diez campos petroleros que determinaron el cargo por revalúo técnico de los activos, por lo que es necesario que se dé una respuesta fundamentada a cada una de las pretensiones.
2. Sobre la materia de incongruencia de la sentencia, la jurisprudencia constitucional inscrita en la Sentencia Constitucional N° 2016/2010-R de 9 de noviembre de 2010 ha señalado expresamente que: *"... en ese contexto, es imperante además precisar que la vulneración al debido proceso en su elemento congruencia puede derivar de dos causales concretas a saber: a) Por incongruencia omisiva, en virtud de la cual, la autoridad jurisdiccional o administrativa emite una resolución sin considerar las pretensiones de las partes, vulnerando con esta omisión el derecho a un debido proceso y también el derecho a la defensa; y, b) por incongruencia aditiva, en virtud de la cual, la autoridad jurisdiccional o administrativa, falla adicionando o incorporando elementos no peticionados o no discutidos por las partes en el decurso de la causa... De esta esencia (es decir de la naturaleza jurídica del debido proceso), deriva a su vez la congruencia como principio característico del debido proceso, entendida en el ámbito procesal como la estricta correspondencia que debe existir entre lo peticionado y lo resuelto; ahora bien, esa definición general, no es limitativa de la coherencia que debe tener toda resolución, ya sea judicial o administrativa, y que implica también la concordancia entre la parte considerativa y dispositiva: sino que además, debe mantenerse en todo su contenido, efectuando un razonamiento integral y armonizado entre los distintos considerandos y razonamientos contenidos en la resolución. La concordancia de contenido de la resolución y su estricta correspondencia entre lo pedido, lo considerado y lo resuelto, conlleva a su vez la cita de las disposiciones legales que apoyan ese razonamiento que llevó a la determinación que se asume. En base a esas consideraciones, es que quien administra justicia, emitirá fallos motivados, congruentes y pertinentes..."*
3. Por otro lado el proyecto se sustenta en el Auto Supremo N° 311/2014 emitido por la Sala Social respecto a la no deducibilidad de la depreciación de activos revalorizados para la determinación del IUE; sin embargo, no establece la relación que existe del concluido proceso

Contencioso Tributario y el presente, más aun si ambos proceso difieren en cuanto a los periodos fiscalizados, siendo necesario justificar este aspecto.

4. Por lo anteriormente señalado y al evidenciar que el presente caso existe incongruencia omisiva, la magistrada que disiente presenta su voto disidente a la Sentencia que emite Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia.

2. FALLO QUE DEBE TENER LA SENTENCIA

En base a la fundamentación jurídica y de hecho precedente, la Magistrada que firma al pie, considera contrariamente al fallo de la Sentencia que se disiente, que se debe resolver los objetos de controversia que expresamente se indican en el voto disidente y que no infringe el principio de congruencia en su elemento del debido proceso.



Sucre, 07 de julio de 2015.

