Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

6-7-15
16:53

SALA PLENA

SENTENCIA:	314/2014.
FECHA:	Sucre, 7 de octubre de 2014
EXPEDIENTE N°:	525/2007.
PROCESO:	Contencioso Administrativo.
PARTES:	Gerente Sectorial de Hidrocarburos a.i. del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) contra el Superintendente Tributario General actualmente Autoridad General de Impugnación Tributaria.
MAGISTRADA RELATORA:	**Maritza Suntura Juaniquina**

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por Eduard Pedro Gutierrez Vargas, Gerente Sectorial de Hidrocarburos a.i. del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) contra el Superintendente Tributario General.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fs. 27 a 30 vta., admisión de 6 de diciembre de 2007 de fs. 33, contestación de fs. 66 a 68, la réplica de fs. 74 a 76, la dúplica de fs. 82 a 85 y los antecedentes procesales.

CONSIDERANDO I: Eduard Pedro Gutiérrez Vargas, Gerente Sectorial de Hidrocarburos a.i. del SIN, interpone la demanda manifestando que:

El 15 de junio de 2007, Petrobras Bolivia Refinación S.A., rectificó una declaración jurada del (IVA) por el período diciembre de 1999, pagando con valores Bs. 5.697.790, como resultado de la auditoria impositiva y el Informe N° DNGT/UNF/1-184/2001 que al registrarse la declaración jurada en la cuenta corriente se produce la deflactación, resultando un pago real de Bs. 5.195.553 sin deflactación.

Mediante nota GSH/DF-SC/OOF. 209/2006, la Gerencia a su cargo rechazó la solicitud de restituir el importe de Bs. 550.786, porque era excedente a favor del contribuyente por la imputación de las notas de crédito fiscal negociables imputadas el 15 de junio de 2001, como el pago del IVA, IT e IEHD por el periodo diciembre de 1999 de acuerdo con el Decreto Supremo 26135 y la Resolución Ministerial 381.

Señala que el contribuyente, interpuso recurso de alzada, resuelto por la Superintendencia Tributaria Regional por Resolución Administrativa STR-SCZ/N° 0061/2007 de 16 de marzo de 2007, disponiendo la nulidad de obrados hasta el vicio más antiguo, es decir hasta que la Administración

Tributaria efectúe a través del correspondiente informe, la liquidación de las diferencias con relación al IVA.

Posteriormente, la Gerencia Sectorial de Hidrocarburos habría interpuesto recurso jerárquico, que fue resuelto por la Superintendencia Tributaria General mediante Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0347/2007 de 23 de julio de 2007, por la que confirmó la resolución de alzada, anulando obrados con reposición hasta el vicio más antiguo, es decir, hasta que PETROBRAS BOLIVIA REFINACION S.A. efectúe su solicitud de restitución del crédito fiscal en cuenta corriente del contribuyente adecuando su solicitud a la Nº 2492, y citando el demandante, la parte considerativa de esta resolución jerárquica impugnada, referida a la inexistencia de evidencia de la solicitud expresa de restitución, repetición o compensación del crédito fiscal del importe que fue erróneamente descontado y el punto IV.4 numeral xiii, concluyendo que la Administración Tributaria provocó la vulneración al debido proceso y a la defensa; sin embargo indica que la Administración Tributaria en cumplimiento del Decreto Supremo 26135 y la Resolución Ministerial 381 de 22 de mayo de 2001, habría emitido el informe de auditoría parcial Nº DNGT/UNF/1-184/2001 de 29 de junio de 2001, el que igual que la Resolución Determinativa GDGSC-DGC Nº 179/2005 de 20 de julio de 2005, que fue puesto en conocimiento de la Empresa Boliviana de Refinación, sin que este haya observado. Asimismo refiere que la Administración Tributaria procedió a determinar el adeudo tributario del contribuyente de acuerdo al art. 133 de la Ley Nº 1340 Código Tributario, y según el numeral IV del citado informe, y que en conocimiento del representante legal de la empresa, manifestó su conformidad, condicionando el pago de los adeudos con la entrega de las notas de crédito; empero según la liquidación, el contribuyente canceló el adeudo tributario mediante notas de crédito (NOCRES), las cuales al ser imputadas a la cuenta del contribuyente sufrirían de deflactación.

Señala que la Superintendencia Tributaria General, al disponer la nulidad de obrados hasta que el contribuyente presente su solicitud de restitución, provocó que la Administración Tributaria reabra el procedimiento de determinación, ya concluido, vulnerando el principio de preclusión, ya que el pago puede hacerse en efectivo o a través de título valor (NOCRE, CEDEIM, CENOCREF) de responsabilidad del contribuyente.

Aduce también que la parte considerativa de la resolución jerárquica impugnada es incongruente, puesto que en los numerales x y xi IV.4 de la fundamentación técnica jurídica, donde se indica que la fiscalización no consideró el mantenimiento de valor y luego manifiesta que el contribuyente no adecuó su solicitud a procedimiento en conformidad a la Ley Nº 2492, sin que le permita definir los derechos conculcados, estableciendo que existe la anulabilidad del acto, porque la nota GSH/DF/SC/OF.209/2006 del SIN, sin considerar que dicho monto no fue establecido previamente por la propia

Administración Tributaria, por lo que se considera que se infringió el art. 16 de la Constitución Política del Estado.

Asimismo, la resolución jerárquica impugnada vulneraría el principio de congruencia, al incurrir en contradicción, ya que inicialmente se afirma que la fiscalización no es objeto de impugnación de ninguna de las partes, sin embargo, se pronuncia sobre el fondo y luego manifiesta que se encuentra impedido de pronunciarse porque el sujeto pasivo no adoptó el procedimiento correspondiente para finalmente concluir que en razón a que la fiscalización no consideró el mantenimiento de valor el acto carece de legalidad, vulnerándose también el art. 36. II de la Ley de Procedimiento Administrativo, con el añadido de que el Superintendente señala que al no haber considerado la fiscalización se vulneró el art. 16 de la Constitución Política del Estado, por lo que en virtud del art. 36. II de la Ley de Procedimiento Administrativo y 55 del Decreto Reglamentario 27113 de dicha ley, el acto carece de legalidad, y que al ser anulable el defecto de forma causa indefensión, sin embargo en el caso de autos, observa que el contribuyente fue notificado con todas las actuaciones, por lo que no correspondía la aplicación de las citadas normas legales.

Asevera que la deflactación del importe reclamado por PETROBRAS se efectuó en cumplimiento al art. 59 de la Ley Nº 1340 vigente a la fecha, por lo que se hizo mantenimiento de valor de la deuda desde el 31 de enero de 1999 a la fecha del pago con valores del 15 de junio del 2001 y concluye señalando que la resolución se fundamenta en aspectos no impugnados puesto que el sujeto pasivo impugnó la nota GSH/DF-SC/OF.209/2006 que rechazo la solicitud de restitución de Bs. 550.786 considerado por la Administración Tributaria como saldo excedente a favor del contribuyente, por la imputación de las notas de crédito fiscal imputadas el 15 de junio de 2001; sin embargo, el Superintendente Tributario General a.i. resolvió el recurso jerárquico respaldándose en el análisis que realizó al informe que según su criterio es carente de sustento legal y debió considerar el factor de la deflactación, pronunciándose sobre la legalidad de un acto administrativo que no fue impugnado. Añadiendo que en la alzada se pidió la revocatoria de la nota GSH/DF-SC/OF 209/2006 de 17 de octubre de 2006, que –a su criterio- no es parte del procedimiento administrativo, resultando incongruente que se impugne un acto administrativo y se anule obrados de otro proceso administrativo.

Que según el art. 198 inc. e) de la Ley Nº 2492, Código Tributario, los recurrentes deben indicar con precisión lo que piden y en el presente caso, no se solicitó la revisión, reliquidación o reconsideración del informe señalado, por lo que acusa que la parte demandada vulneró el art. 211. I y III de la Ley Nº 2492, Código Tributario, ya que la decisión no sería precisa y respondería a un proceso administrativo distinto.

Finalmente pide se declare probada la demanda y se deje sin efecto la Resolución impugnada, y firme y subsistente la nota GSH/DF/SC/OF.209/2006 de la administración tributaria.

CONSIDERANDO II: Que corrida en traslado la demanda, se apersona Rafael Rubén Vergara Sandoval, Superintendente Tributario General interino de la Superintendencia Tributaria, quien contesta negativamente a la demanda, señalando que:

La Resolución Jerárquica STG-RJ/0347/2007 de 23 de julio de 2007 se encuentra respaldada en los fundamentos técnicos-jurídicos, por cuanto la fiscalización de la Administración Tributaria no ha previsto el mantenimiento de valor, toda vez que la fecha de emisión de las NOCRE`s fue posterior a la verificación del periodo observado, más aun cuando la rectificación fue autorizada por la fiscalización el 15 de junio de 2001, además de que la declaración jurada del periodo diciembre de 1999 fue realizada fuera de término, sin embargo, al encontrarse concluida la fiscalización y considerando que el sujeto pasivo impugnó la nota de rechazo GSH/DF-SC/OF.209/06, al amparo de la Ley N° 3092, no evidenció la solicitud expresa de restitución, repetición o compensación del crédito fiscal por el importe incorrectamente descontado, ni norma jurídica tributaria que ampare lo que reclama, consiguientemente no se enmarcó en los procedimientos de la Ley N° 2492, debiendo el contribuyente adecuar su petición de restitución, repetición o compensación, según corresponda del crédito fiscal en la cuenta corriente del contribuyente según la Ley N° 2492, a efecto que la Administración Tributaria, subsane el importe no reportado correspondiente al mantenimiento de valor, lo cual habría motivado la confirmación de la Resolución de alzada, anulando obrados con reposición hasta el vicio más antiguo hasta que el contribuyente efectúe su solicitud de restitución de crédito fiscal adecuándose a lo previsto por la Ley N° 2492.

De otro lado señala que se estableció que la nota GSH/DF/SC/OF.209/206 emitida por la Gerencia Sectorial de Hidrocarburos del SIN que rechaza la restitución del crédito fiscal de Bs. 550.786, omitió considerar que dicho monto no fue establecido previamente por la Administración Tributaria, vulnerando la garantía del debido proceso y el derecho a la defensa previstos por el art. 68 núms. 6 y 10 de la Ley N° 2492 así como el derecho a la seguridad jurídica, que se presenta cuando el sujeto pasivo se encuentra sometido a la arbitrariedad de quien detenta el poder, en consecuencia se advertiría la vulneración del art. 16 de la CPE emergente de la disminución discrecional del crédito fiscal, sin considerar que fue la propia Administración Tributaria que no incluyó el mantenimiento de valor dentro del importe informado al TGN, lesionando el debido proceso en su elemento del derecho a la defensa, de acuerdo a los arts. 36. II de la Ley N° 2341 y el art. 55 del DS N° 27113 Reglamento a la Ley de Procedimiento Administrativo.

Argumenta también que con la finalidad de establecer la verdad material sobre los hechos, la resolución de recurso jerárquico ingresó a la consideración y evaluación del informe de fiscalización DNGT/UNF/I-184/2001 que tendría relación con el acto impugnado que es la nota GSH/DF/SC/OF.209/2006 de la Gerencia Sectorial de Hidrocarburos del SIN, que sirvió de base para que el TGN emita las NOCRE`s por Bs. 5.697.790 que fueron imputadas por el contribuyente en el IVA del periodo diciembre de 1999, monto al que el sistema del SIN descontó automáticamente el mantenimiento de valor, mediante el mecanismo de deflactación por el importe de Bs. 550.786 que fue reclamado por el contribuyente PETROBRAS BOLIVIA REFINACION S.A. y rechazado mediante nota GSH/DF/SC/OF.209/2006, precisamente emitido por la Gerencia Sectorial de Hidrocarburos del SIN que es el acto impugnado en el recurso de alzada. Resultando ser inútil la pretensión de confundir la correcta apreciación de sus propias actuaciones, razones por las que concluye que los agravios expuestos en la demanda carecen de sustento, en consecuencia no existe lesión de derechos, por lo que pide se declare improbada la demanda manteniendo firme y subsistente la resolución jerárquica impugnada.

Corrida en traslado la respuesta, fue formulada la réplica, y posteriormente la dúplica, disponiéndose "Autos" para sentencia.

CONSIDERANDO III: Que de la revisión de los antecedentes procesales se tiene que:

1. Cursa el **informe DNGT/UNF/I-184/2001 de 29 de junio de 2001**, realizado por el Supervisor y Fiscalizadora, dirigido al Jefe de la Unidad Nacional de Fiscalización del SIN sobre la Auditoria Impositiva Parcial a la Empresa Boliviana de Refinación, por los periodos diciembre de 1999 al 31 de marzo de 2000, donde se indica que, de acuerdo al Decreto Supremo de 19 de noviembre de 1999 el consorcio "Asociación Petrobras Bolivia S.A.-Pérez Companc International" se adjudicó la Licitación Pública Nacional e Internacional para la venta de activos de las refinerías de petróleo de propiedad de Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos (YPFB) este consorcio constituyó la sociedad anónima "Empresa Boliviana de Refinación Sociedad Anónima (EBR S.A.)".

   Aclara que la fiscalización demoró, en el periodo de transición porque la Empresa Boliviana de Refinación inició la venta de productos aplicando el DS 25610, efectuándose consultas a la Dirección jurídica y constantes reuniones con el COFHID, Jurídica, la Empresa Boliviana de Refinación y un representante del Viceministerio de Política Tributaria, que posteriormente el COFHID envió antecedentes mediante nota al Viceministerio de Política Tributaria para la emisión de notas de crédito que recién fueron concretadas en junio de 2001, que cuando se realizaron los pagos de los adeudos al SIN surgió un desfase de datos con el sistema en el

impuesto de los hidrocarburos, como consecuencia de la forma de trabajo de la Empresa Boliviana de Refinación en la entrega de productos a YPFB, lo cual sería de conocimiento de COFHID, UNIT y la Dirección de Normas y Desarrollo quienes como resultado de varias reuniones realizadas llegaron a la conclusión de elevar la consulta al Viceministerio de Política Tributaria.

Asimismo, en dicho informe, respecto al IVA indicó que el importe a favor del Fisco por este impuesto, alcanza a Bs. 5.697.790, el cual es el producto del ajuste de precios preterminales efecto de la aplicación por parte de la E.B.R. del D.S. 25610 (congelamiento de precios de los hidrocarburos), es decir, el indicado importe no fue incluido en la facturación por venta de carburantes regulados a YPFB durante el periodo de 2 al 10 de diciembre de 1999, en razón a que los precios preterminales emitidos por la Superintendencia de Hidrocarburos contenían el margen fijo y el IEHD, sin incluir impuestos al valor agregado y a las transacciones, importe que fue cancelado con notas de crédito emitidas mediante el DS 26135 y la base imponible para el IVA se habría realizado de acuerdo al art. 2 del DS 25530 es decir, sobre el total del valor facturado según auditoria deducido del monto del IEHD.

Adicionalmente, en el referido informe se indica que los resultados determinados por auditoria fueron puestos en conocimiento del **Gerente General de la Empresa Boliviana de Refinación, y que habiendo efectuado descargos y aclaraciones habría manifestado su conformidad con los resultados finales de la Fiscalización**, condicionando el pago de los adeudos en efectivo con la emisión de las notas de crédito.

Concluye señalando que el resultado de auditoria determinó saldos a favor del fisco por Bs. 25.763.010, observando como recomendación que en su opinión no existía la intención de omitir los impuestos debido a que la empresa dio cumplimiento al DS 25610 (fs. 35 a 40).

2. Por **nota EBR-GERAL-049/2003** de 11 de junio de 2003, el Gerente de la Empresa Boliviana de Refinación dirigida al SIN, indica que existe diferencias en el estado de cuenta corriente del IVA del mes de diciembre de 1999 por cuanto de acuerdo al informe señalado presentaría error en la liquidación con un pago en exceso de Bs. 5.697.790, que **pese a rectificarse el formulario la cuenta corriente seguiría mostrando un excedente saldo a favor del contribuyente por Bs. 550.786,** haciendo hincapié en que la empresa cumplió con la presentación y pago de los impuestos en las fechas de vencimiento establecidas por la Administración Tributaria, sin embargo, la falta de alta de impuestos solicitada por la compañía en fecha anterior al vencimiento, la no actualización del software del SIN con las tasas de IEHD emitidas por la Superintendencia de Hidrocarburos y los problemas del sistema, imposibilitaron la liquidación y

captura en el sistema del SIN. Haciendo conocer que a la fecha no se pudo generar la cuenta corriente del IEHD por problemas en el sistema del SIN (fs. 38 del Anexo 2).

3. La Empresa Boliviana de Refinación S.A. por **nota EBR-GERAL-187/2003 de 8 de diciembre de 2003**, dirigida al Gerente de GRACO Santa Cruz Impuestos Nacionales, respecto a las diferencias en el estado de cuenta corriente del IVA del mes de diciembre de 1999, aclaró que: *"la empresa no ha efectuado el reclamo por excedentes de saldo a favor, por el contrario, se busca regularizar la cuenta corriente de la empresa, eliminando saldos a favor o en contra que no corresponden. Entendemos que este es un problema que debe ser corregido en el sistema del SIN, pues el excedente con saldo a favor del contribuyente por Bs. 550,786.- es calculado por el sistema sobre la base de Notas de Crédito Fiscal por un monto de Bs. 5,687,790.- las cuales han sido emitidas por Y.P.F.B. a la Empresa Boliviana de Refinación, resultado del proceso de fiscalización con No. de Orden 17, realizado por el SIN"* (sic) (fs. 52 a 55 del Anexo 2).

4. Mediante **nota GDSC/GRACO/DER/OF 0510/2004 de 26 de mayo de 2004**, del Servicio de Impuestos Nacionales dirigida a la Empresa Boliviana de Refinación, indica al referirse a la diferencia en el estado de cuenta corriente del IVA del periodo diciembre de 1999, que el concepto de excedente de saldo a favor indicado en los reportes o consultas a la cuenta corriente periodo diciembre de 1999, no puede ser eliminado, retirado, ni borrado, por cuanto constituye un registro del sistema que representa un cálculo resultante de pagos fuera de término. No obstante, habrían procedido a solicitar a la Oficina Nacional, se revise este concepto, sin que hayan obtenido una respuesta satisfactoria (fs. 105 del Anexo 2).

5. Mediante **nota GSK/DF-SC/OF. 209/2006** presentada el 19 de octubre de 2006, suscrita por el Gerente a.i. y el Jefe del Departamento de Fiscalización a.i. de la Gerencia Sectorial de Hidrocarburos del SIN, dirigida al Representante legal de PETROBRAS BOLIVIA REFINACION S.A., respecto a la deflactación de valores imputados de 15 de junio de 2001 como pago de tributos de acuerdo al D.S. 26135, se indicó a la señalada empresa que, de acuerdo a la **nota GNV.GRE/DV/7889/2006** de la Gerencia Nacional de Gestión de Recaudación y Empadronamiento del SIN, **rechaza la solicitud de restituir el importe de Bs. 550.786 excedente saldo a favor del contribuyente** por la imputación de las notas de crédito negociables imputadas el 15 de junio de 2001 como pago del IVA, IT e IEHD por el periodo diciembre de 1999 de acuerdo con lo establecido por el DS 26135 y la Resolución Ministerial 381, **aclarando que la deflactación fue realizada en cumplimiento al art. 59 de la Ley 1340 en vigencia a esa fecha, por lo que se habría realizado el mantenimiento de valor de la deuda desde el 31 de enero de 1999 a la fecha del pago con valores el 15 de junio de 2001.** (fs. 33 del Anexo 1).

6. Contra la señalada nota PETROBRAS BOLIVIA REFINACION S.A. interpuso recurso de apelación resuelto por la Superintendencia Tributaria Regional de Santa Cruz, mediante la **Resolución Administrativa STR-SCZ/Nº 0061/2007 de 16 de marzo de 2007**, anulando obrados hasta el vicio más antiguo, es decir hasta que la Administración Tributaria efectúe a través del correspondiente informe, la liquidación de las diferencias con relación al impuesto al valor agregado IVA en cumplimiento del DS 26135 y sean comunicados mediante informe a YPFB para que este a su vez solicite al TGN la emisión de las Notas de Crédito negociables por el importe del adeudo tributario determinado conforme los argumentos sostenidos a lo largo de los fundamentos técnicos – jurídicos (fs. 101 a 114 del Anexo 1).

7. Posteriormente, contra dicha resolución de alzada, el Gerente Sectorial de Hidrocarburos a.i. del Servicio de Impuestos Nacionales, interpuso recurso jerárquico (fs. 117 a 119 del Anexo 1), emitiendo la Superintendencia Tributaria General la **Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0347/2007 de 23 de julio de 2007**, por la que dispuso confirmar la Resolución de alzada, en consecuencia se anulan obrados con reposición hasta el vicio más antiguo, esto es hasta que PETROBRAS BOLIVIA REFINACION SA, efectúe su solicitud de restitución del crédito fiscal en Cuenta Corriente del Contribuyente, adecuando su solicitud a la Ley Nº 2492 (CTB), conforme a lo dispuesto por el art. 212. I inc. b) de la Ley Nº 3092 (Título V del CTB) (fs. 178 a 194 del Anexo 1).

CONSIDERANDO IV: En virtud a la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, que reviste características de juicio ordinario de puro derecho, cuyo conocimiento y resolución en única instancia, es de exclusiva competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Plena, por mandato del art. 10. I de la Ley Nº 212 de Transición para el Tribunal Supremo de Justicia de 23 de diciembre de 2011, en concordancia con los arts. 778 a 781 del CPC, siendo el objeto conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, según la veracidad o no del reclamo planteado, por cuanto el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico; corresponde a este Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales, con relación a los hechos sucedidos en sede administrativa, para lo cual es necesario partir de ciertos preceptos normativos.

El objeto de la presente controversia radica en determinar: **1)** Si la resolución jerárquica impugnada al confirmar la nulidad de obrados vulnera el principio de preclusión; y, **2)** Si la resolución jerárquica impugnada es incongruente.

De la compulsa de los antecedentes acompañados y la Resolución de Recurso Jerárquico impugnada, se concluye que:

IV.1.- Respecto a que si la resolución jerárquica impugnada al confirmar la nulidad de obrados vulneró el principio de preclusión, se debe tener presente que en la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0347/2007 de 23 de julio de 2007, determinó confirmar la nulidad de obrados dispuesta en la Resolución de alzada, en base a tres argumentos: a) Que la empresa PETROBRAS BOLIVIA REFINACION S.A. debía adecuar la petición de restitución, repetición o compensación del crédito fiscal de acuerdo a la Ley N° 2492 a objeto de que la Administración Tributaria subsane el importe no reportado correspondiente al mantenimiento de valor; b) Que la nota GSK/DF-SC/OF. 209/2006 emitida por la Gerencia Sectorial de Hidrocarburos del SIN, objeto del presente proceso contencioso administrativo, al rechazar la restitución del crédito fiscal de Bs. 550.786 no consideró que esa suma no fue previamente establecida por la Administración Tributaria, vulnerándose por consiguiente los derechos al debido proceso, defensa y seguridad jurídica; y c) Que se procedió además a la disminución de forma discrecional del crédito fiscal cuando la propia Administración Tributaria no incluyó el mantenimiento de valor dentro del importe informado al TGN.

Revisados los antecedentes acompañados a la presente demanda contencioso administrativa, se desprende que no cursa solicitud expresa de restitución, repetición o compensación del crédito fiscal de acuerdo a la Ley N° 2492, efectuada por la empresa PETROBRAS BOLIVIA REFINACION S.A.; es más, en la Nota EBR-GERAL-187/2003 de 8 de diciembre de 2003, dirigida al Gerente de GRACO Santa Cruz Impuestos Nacionales, la empresa señalada aclaró que: *"la empresa no ha efectuado el reclamo por excedentes de saldo a favor, por el contrario, se busca regularizar la cuenta corriente de la empresa, eliminando saldos a favor o en contra que no corresponden. Entendemos que este es un problema que debe ser corregido en el sistema del SIN, pues el excedente con saldo a favor del contribuyente por Bs. 550,786.- es calculado por el sistema sobre la base de Notas de Crédito Fiscal por un monto de Bs. 5,687,790.- las cuales han sido emitidas por Y.P.F.B. a la Empresa Boliviana de Refinación, resultado del proceso de fiscalización con N° de Orden 17, realizado por el SIN"* (sic); consecuentemente al no existir la respectiva solicitud de restitución, repetición o compensación del crédito fiscal de acuerdo a la Ley N° 2492, se concluye que la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0347/2007 de 23 de julio de 2007, fue emitida de acuerdo a los datos del proceso y a las normas tributarias aplicables al caso de autos.

Asimismo, respecto a la denuncia específica de la supuesta vulneración del principio de preclusión, partiendo del criterio de que éste es entendido como el derecho a realizar un acto procesal, ya sea por prohibición de la ley o por haberse dejado pasar la oportunidad de verificarlo o por haberse realizado otro incompatible, operando bajo el efecto jurídico de no retroceder al acto consumado por la preclusión misma del derecho de la parte que no ha ejercido las acciones o recursos legales oportunamente que le franquea la ley; en el

presente proceso al no cursar precisamente la solicitud expresa de restitución, repetición o compensación del crédito fiscal de acuerdo a la Ley Nº 2492, conforme extraña la autoridad jerárquica, este hecho impide realizar el cómputo correspondiente, para determinar si efectivamente ha existido un quebrantamiento a este principio, razón por la que éste Tribunal no puede emitir criterio al respecto y tampoco puede pronunciarse con relación a los incs. b) y c) señalados precedentemente.

IV.2.- Con relación a que si la Resolución Jerárquica impugnada es incongruente; la parte demandante acusa esta vulneración, por dos razones:

IV.2.1.- Señala que en la Resolución Jerárquica se indicó por una parte que la fiscalización no consideró el mantenimiento de valor y luego manifiesta que el contribuyente no adecuó su solicitud a procedimiento en conformidad a la Nº 2492; al respecto se debe tener en cuenta que en los puntos x y xi de la fundamentación jurídica de la resolución de recurso jerárquico, se indica: *"Sin embargo, la fiscalización no consideró que el monto de Bs. 5.697.790.- autorizado para la emisión de las NOCRE'S iba a ser imputado solamente en un periodo posterior al fiscalizado; por tanto debió ser sujeto a mantenimiento de valor únicamente por este concepto, debido a que de la verificación a la liquidación del impuesto determinado resulta un saldo a favor del período y consecuentemente un saldo a favor del contribuyente para el período siguiente; por lo que* ***sistema del SIN efectuó el cálculo del mantenimiento de valor que originó el débito en la Cuenta Corriente del Contribuyente disminuyendo su saldo a favor declarado de Bs. 12.340.126 a Bs. 11.789.340.-, cuya diferencia sería de Bs. 550.786.-*** *reclamada por PETROBRAS BOLIVIA REFINACION SA (antes EBR SA). xi. Consiguientemente, si bien es cierto que el Sistema de la Administración Tributaria observó el importe deflactado,* ***es también cierto que la fiscalización no ha previsto el mantenimiento de valor, toda vez que la fecha de emisión de las NOCRE's, fue posterior a la verificación del periodo observado,*** *más aún cuando la rectificación fue autorizada por la fiscalización que el 15 de junio de 2001, además de señalar que la declaración jurada del período diciembre de 1999, fue realizada fuera de término..."* y luego de extrañar que la empresa PETROBRAS BOLIVIA REFINACION SA debe adecuar su petición de la restitución, repetición o compensación, según corresponda del crédito fiscal en la cuenta corriente del contribuyente; la autoridad jerárquica concluye que esto es con el fin de que la Administración Tributaria subsane el importe no reportado correspondiente al mantenimiento de valor si correspondiere; consecuentemente no resultan incongruentes estas afirmaciones, como aduce el demandante, ya que a raíz de toda la problemática suscitada en la Administración Tributaria y a efectos de reencaminar el proceso, la autoridad jerárquica observó además de ese entendimiento que la empresa no efectuó solicitud expresa de restitución, repetición o compensación del crédito fiscal de acuerdo a la Ley Nº 2492.

IV.2.2. Asimismo el demandante refiere que la fiscalización no es objeto de impugnación de ninguna de las partes, sin embargo la Resolución de Recurso Jerárquico se pronuncia sobre el fondo, fundándose en aspectos no impugnados, puesto que el sujeto pasivo impugnó la nota GSH/DF-SC/of.209/2006; sin embargo, se resolvió en base al informe, pronunciándose sobre la legalidad de un acto administrativo que no fue impugnado, resultando este hecho para el demandante incongruente, que se impugne un acto administrativo y se anule obrados de otro proceso administrativo, puesto que no se solicitó la revisión, reliquidación o reconsideración del informe señalado, por lo que la parte demandada habría vulnerado el art. 211. I y III de la Ley N° 2492 Código Tributario.

Al respecto, es importante precisar que si bien es evidente que inicialmente PETROBRAS BOLIVIA REFINACION S.A. interpuso recurso de apelación contra la nota GSK/DF-SC/OF.209/2006, ésta nota fue emitida dentro de un proceso administrativo tributario, cuyas piezas principales adjuntas a la demanda se encuentran detalladas en el Considerando III de la presente sentencia contencioso administrativa, por consiguiente el informe DNGT/UNF/I-184/2001 de 29 de junio de 2001 sobre la Auditoria Impositiva Parcial a la Empresa Boliviana de Refinación, por los periodos de diciembre de 1999 al 31 de marzo de 2000, al ser parte del proceso en análisis, obviamente fue objeto de revisión por la autoridad jerárquica, no siendo ajeno a la tramitación de la causa, al igual que todas las demás piezas procesales que deben ser sujetas a revisión por la autoridad jerárquica en resguardo a los derechos que asisten a las partes en conflicto.

Razones por las que se concluye que la parte demandante no ha demostrado que la parte adversa hubiere vulnerado el art. 211. I y III de la Ley N° 2492 Código Tributario, ni que haya incurrido en la infracción de norma legal alguna demandada al determinar por resolución de recurso jerárquico ahora impugnada, la nulidad de obrados hasta el vicio más antiguo, al amparo del art. 55 del DS 27113, por lo que corresponde declarar improbada la demanda.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida en el art. 10. I de la Ley N° 212 de 23 de diciembre de 2011 Ley de Transición para el Tribunal Supremo de Justicia, lo dispuesto en los artículos 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil y en virtud de los fundamentos expuestos, declara **IMPROBADA** la demanda contencioso Administrativa interpuesta por la Gerente Sectorial de Hidrocarburos a.i. del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) contra el Superintendente Tributario General, en la que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0347/2007 de 23 de julio de 2007 dictada por el Superintendente Tributario General, actualmente Autoridad General de Impugnación Tributaria.

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

Regístrese, notifíquese y archívese.

Jorge Isaac von Borries Méndez
PRESIDENTE

Rómulo Calle Mamani
DECANO

Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO

Pastor Segundo Mamani Villca
MAGISTRADO

Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO

Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA

Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA

Maritza Suntura Juaniquina
MAGISTRADA

Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO

Alog. Sandra Mogoly Mendivil Belpiano
SECRETARIA DE SALA
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA PLENA

GESTIÓN: 2014
SENTENCIA Nº 314 FECHA 7 de octubre
LIBRO TOMA DE RAZÓN Nº 1/2014
VOTO DISIDENTE: Conforme

Alog. Sandra Mogoly Mendivil Belpiano
SECRETARIA DE SALA
SALA PLENA