



INFORME N° 432/15 de 21/06/15

H.R. N° 3965 de 21/06/15 21-7-15

77:58

SP  
133

SALA PLENA

**SENTENCIA:** 360/2014.  
**FECHA:** Sucre, 16 de diciembre de 2014.  
**EXPEDIENTE:** 46/2008.  
**PROCESO :** Contencioso Administrativo.  
**PARTES:** Empresa Nacional de Telecomunicaciones – ENTEL S.A. contra la Superintendencia Tributario General.

**MAGISTRADO RELATOR:** Jorge Isaac von Borries Méndez.

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por la Empresa Nacional de Telecomunicaciones S.A. (ENTEL S.A.) contra la Superintendencia Tributaria General.

**VISTOS EN SALA PLENA:** La demanda contencioso administrativo de fs. 123 a 146 impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0588/2007 de 19 de octubre de 2007; la respuesta de fs. 187 a 197 y los antecedentes procesales.

**CONSIDERANDO I:** Que la Empresa Nacional de Telecomunicaciones S.A. (ENTEL S.A.), representada por Martha Cristina Vilar de Mendoza, se apersona por memorial de fs. 123 a 146, interponiendo demanda contenciosa administrativa, fundamentando en su acción en síntesis lo siguiente:

Indica que el 20 de junio de 2006, fue notificada con la Orden de Verificación N° 00051000106, mediante la cual se efectúa una verificación de la Información Tributaria Complementaria a los Estados Financieros (Anexos Tributarios) y Dictamen sobre la Información Tributaria Complementaria de la gestión fiscal que cierra al 31 de diciembre de 2002.

Señala que el 28 de julio de 2006, dio cumplimiento al “*requerimiento de información efectuado por el Servicio de Impuestos Nacionales*”, adjuntando documentos de respaldo, consistentes en Estados Financieros, resúmenes de caja, mayores contables, comprobantes contables y estados de cuenta de la gestión observada. También refiere que los Anexos N° 1 y N° 4 de la Información Tributaria Complementaria (ITC), “*estaban sobredimensionados versus la facturación real de la empresa, y que por ende, se incluía en dichos Anexos, las comisiones percibidas por los mayoristas (en forma de descuentos...*”, indicando también que en realidad no son base imponible ni del Impuesto al Valor Agregado ni del Impuesto a las Transacciones, y que restando aquellas diferencias, no existirían adeudos a favor del fisco.

Refiere que a pesar de haber presentado toda la documentación requerida, fue emitida la Vista de Cargo GD-GLP-DF-VC-100/2006 de 30 de octubre de 2006, estableciendo que “*...se ha detectado que en sus Declaraciones Juradas presentadas ante el Servicio de Impuestos Nacionales, no ha determinado los impuestos...*”; y que de esa manera, determinaron preliminarmente obligaciones tributarias no liquidadas conforme a Ley relativas al Impuesto al Valor Agregado por los períodos

(14)



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 46/2008. Contencioso Administrativo.- Empresa Nacional de Telecomunicaciones - ENTEL S.A. contra la Superintendencia Tributaria General.

fiscales febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, octubre y noviembre de 2002 e Impuesto a las Transacciones por los mismos períodos señalados precedentemente, determinación que se habría realizado sobre "Base Cierta".

Indica que el 11 de diciembre de 2006 presentaron memorial de descargos a los reparos contenidos en la referida Vista de Cargo; sin embargo, y sin haber considerado la prueba aportada, la Administración Tributaria ratificó su posición inicial, emitiendo la Resolución Determinativa N° 291/2006 de 27 de diciembre de 2006, motivo por el que interpuso Recurso de Alzada, que ameritó la "Resolución del Recurso de Alzada STR/LPZ/RA 0318/2007" que resolvió confirmar la referida Resolución Determinativa impugnada; razón por la que interpuso Recurso Jerárquico -contra la referida Resolución del Recurso de Alzada-, y que fue resuelto el 19 de octubre de 2007, que confirmó la mencionada resolución impugnada N° 0318/2007 de 22 de junio de 2007.

Entre los aspectos referidos por ENTEL S.A. en la demanda interpuesta, plantea nulidad de actuaciones por violación del art. 31 de la Constitución Política del Estado, objetando la designación de la autoridad que emitió el acto ahora demandado, así como la que emitió la Resolución del Recurso de Alzada STR-LPZ/RA/0318/2007.

Indica que al emitir la Resolución Administrativa STG/009/2007 que designa al Superintendente Tributario Regional de Cochabamba en suplencia legal del Superintendente Tributario Regional de La Paz, el Superintendente Tributario General a.i., usurpó funciones que le corresponden al Presidente de la República "*por mandato de la Constitución Política del Estado y del CTb*"; y, que como lógica consecuencia, los actos realizados por el Superintendente Tributario a.i. de Cochabamba, en suplencia legal del Superintendente Tributario Regional de La Paz, son nulos, por lo que la Resolución del Recurso de Alzada STR/LPZ/RA 0318/2007 de 22 de junio de 2007, también ha caído dentro de las nulidades.

Señala que en su momento impugnó en la vía del recurso jerárquico, la Resolución del Recurso de Alzada STR/LPZ/RA 0318/2007 de 22 de junio de 2007, por haberse dictado sin uno de los elementos esenciales del acto administrativo, porque debió ser dictado por autoridad competente. Refiere que "*considerando la falta de competencia para emitir actos administrativos por parte del Superintendente Tributario a.i. Regional de Cochabamba en suplencia del Superintendente Tributario Regional de La Paz, se solicitó se remedie el derecho conculcado denunciando en el recurso, debiendo manifestarse por la anulación de todo lo obrado hasta el vicio más antiguo*", alegando que en la Resolución del Recurso Jerárquico, no se puso remedio y más allá de eso, se convalidó la actuación del inferior recurrido.

Por otra parte, también señala que solicitaron al Superintendente Tributario General, se abstenga de pronunciarse sobre el recurso, "*ello, de conformidad a las Sentencias Constitucionales, y en virtud a que la Designación por parte del Presidente de la República y el Ministerio de Hacienda violaron los procedimientos constitucionales, viciando de nulidad*



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 46/2008. Contencioso Administrativo.- Empresa Nacional de Telecomunicaciones - ENTEL S.A. contra la Superintendencia Tributaria General.

la designación y la Resolución Suprema N° 227135".

Finalmente, solicita pronunciamiento por la nulidad de la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0588/2007 de 19 de octubre de 2007, por haber sido dictada por una autoridad administrativa carente de competencia.

Por otra parte arguye falta de motivación y pronunciamiento sobre todos los aspectos planteados en el recurso jerárquico. Refiere que la Resolución del Recurso Jerárquico ahora impugnada, convalida el vicio de nulidad por ausencia de causa, en el que se incurrió en la emisión de la Resolución del Recurso de Alzada.

Asimismo, indica que la referida resolución ahora impugnada, "lejos de considerar la falta de motivación en la resolución de alzada, incurre en el mismo vicio". Señala que en todo su contenido transcribe la normativa que considera que fue incumplida por la empresa ahora demandante; y que sin embargo, esa transcripción y mención de las mismas, no ofrece una real motivación normativa. Refiere también que la relación de elementos de hecho y derecho y la relación de la prueba presentada, no guardan coherencia que permita considerar al acto verdaderamente motivado.

Alega omisión de pronunciamiento. Al respecto, indica que la fuente de las diferencias detectadas en el operativo de fiscalización que mereció la emisión de la Vista de Cargo y la resolución Determinativa, es el hecho de que tanto el Anexo N° 1 como el Anexo N° 4 de la ITC (Información Tributaria Complementaria) 2002, parten únicamente de una comparación entre sus ingresos contables y sus declaraciones juradas, tanto del IVA como del IT; y que sin embargo, la Resolución del Recurso Jerárquico no se manifestó respecto a que si fruto de la revisión de la documentación presentada, advirtió la existencia de descuentos que son justamente, el objeto de los reparos establecidos por la Administración Tributaria.

Asimismo señala que era indispensable que "la Superintendencia" (sic) determine y compruebe que el origen del reparo, se presenta porque los ingresos contables declarados por ENTEL S.A. en la columna A del Anexo 1 del ITC 2002, estarían sobreestimados si es que no se considera el efecto negativo que tienen sobre ellos las comisiones o los descuentos otorgados, los que fueron contabilizados en una cuenta de gasto denominada "Comisiones", porque obedecen a la comisión que perciben los mayoristas de tarjetas prepago.

Refiere que la forma de contabilización de los descuentos fue "INATENDIDA" por la Superintendencia Tributaria General. Indica que la metodología empleada por la empresa, "es ineludible de que existen descuentos que están sobreestimando los ingresos"; y que la Administración Tributaria no puede condenar a la empresa por presentarse tal situación, y mucho menos la Superintendencia Tributaria General, omitir pronunciarse sobre la existencia de tales descuentos.

Alude a la naturaleza y validez de la Información Tributaria Complementaria. Al respecto, refiere que los anexos tributarios



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 46/2008. Contencioso Administrativo.- Empresa Nacional de Telecomunicaciones - ENTEL S.A. contra la Superintendencia Tributaria General.

simplemente complementan información adicional a los estados financieros, los mismos que no forman parte de los estados financieros y menos podría pretenderse que generen el nacimiento de una obligación tributaria material a cargo del contribuyente, alegando que la Administración Tributaria, debe hacer énfasis en la indagación de la verdad material que habría sido aportada, expuesta y explicada por la empresa, concluyendo que la información tributaria complementaria no es generadora de hechos imponibles.

Hace referencia a la verdadera connotación del principio de legalidad, señalando que los reparos efectuados por el SIN (Servicio de Impuestos Nacionales), ratificados posteriormente por las autoridades de la Superintendencia Tributaria, se basan única y exclusivamente en las diferencias de los Anexos 1 y 4 de la ITC 2002, por el hecho de que ambos instrumentos parten de la comparación entre sus ingresos contables y sus declaraciones, desconociendo que dichas diferencias corresponden a comisiones o descuentos que no forman parte de la base imponible del IVA, ni del IT. Asimismo indica que ninguna diferencia en la ITC (Información Tributaria Complementaria) por sí misma podrá dar nacimiento a hechos generadores de impuestos, olvidando y omitiendo la aplicación del principio de legalidad. Refiere que *“la diferencia detectada por la Administración - como se fundamentó- no se generó por la materialización de algún supuesto contemplado por los Arts. 1º y 72º de la Ley 843, no existiendo por tanto, ingresos cuya declaración se hubiera omitido”*; y contrariamente la Administración Tributaria ha presumido que la diferencia encontrada correspondería a ventas no declaradas en los periodos febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, octubre y noviembre/2002; también arguye que la misma corresponde a comisiones o descuentos otorgados, sobre los cuales no se puede pretender el cobro de impuesto alguno.

Concluye indicando que en el fondo, ese *“resultado determinativo”* del que habla el Superintendente demandado, nunca existió, y no es más que la derivación de considerar a la ITC y a la contabilidad en general como susceptibles de dar nacimiento a hechos generadores de impuestos, olvidando y omitiendo la aplicación del art. 4º de la Ley N° 1340 que recoge el principio de legalidad y el indispensable art. 37º del mismo cuerpo legal, que define al hecho generador o imponible.

Señala que la Superintendencia Tributaria General, *“mediante la emisión del Acto Administrativo recurrido, incumplió las obligaciones atribuidas por la normativa legal, al no haberse pronunciado sobre todas las peticiones y solicitudes efectuadas dentro del Recurso Jerárquico”*. Arguye que si la Autoridad encargada de la corrección del acto originario hubiera valorado correctamente sus peticiones, el resultado de dicho acto administrativo hubiera guardado el cumplimiento de la norma administrativa.

Indica rechazo injustificado de las pruebas y descargos presentados, refiriendo que la Superintendencia Tributaria General, calificó la prueba aportada como *“no válida”* para efectos tributarios, tal y como se observa en la Pág. 35 de la Resolución de Recurso Jerárquico. Asimismo señala



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 46/2008. Contencioso Administrativo.- Empresa Nacional de Telecomunicaciones - ENTEL S.A. contra la Superintendencia Tributaria General.

que el desconocimiento y la falta de valoración de la prueba presentada implican desconocimiento a los principios de "Averiguación de la Verdad Material" e "Imparcialidad"; y, sobre todo, vulneración del derecho a la defensa por falta de apreciación correcta y objetiva de la prueba aportada y desapego a la aplicación del inciso 7) del art. 68 del Código Tributario. También indica que implica desconocimiento del párrafo II del art. 46 de la Ley N° 2341.

Señala que la Superintendencia Tributaria General, dejó de lado la aplicación del principio de la verdad material, omitió la aplicación integral de los "artículos 81° y 67° inc. 7) del CTB"; y, "violó la garantía al debido proceso en su expresión del derecho a ofrecer y producir prueba conducente".

Hace referencia a la calificación de la conducta, arguyendo que la Superintendencia Tributaria General, funda la ratificación del reparo y consiguiente calificación de conducta en "inexistente incumplimiento de la obligación tributaria" (sic) (fs. 145) que se produce al haberse reflejado en sus ingresos contables las comisiones o descuentos otorgados a favor de los mayoristas de tarjetas prepago, como si éstos fueran parte del ingreso de la empresa. Asimismo indica que la fuente de las diferencias detectadas en el operativo de fiscalización, que mereció la Vista de Cargo y Resolución Determinativa, es el hecho de que tanto el Anexo N° 1 como el Anexo N° 4 de la ITC 2002, parten únicamente de una comparación entre sus ingresos contables y sus declaraciones juradas, tanto del IVA como del IT.

Después de hacer referencia al art. 114 de la Ley N° 1340, indica que en el análisis del tipo "evasión", considera como elementos constitutivos del tipo: disminución ilegítima del tributo, perjuicio patrimonial e intención de utilizar medios ilegítimos tendientes a la disminución del tributo. Posteriormente argumenta que no se evidencia disminución ilegítima del tributo, susceptible de generar perjuicio patrimonial; que no se puede considerar, de ninguna forma que la empresa haya utilizado algún tipo de maniobra o ardid tendiente únicamente a disminuir de manera ilegítima los ingresos del fisco y, lesionar sus intereses económicos o dificultar o impedir la fiscalización de tributos con el objeto de que la contravención quede impune.

Concluye señalando que los elementos objetivos y los elementos constitutivos del tipo no coinciden con los de la acción, no es posible la aplicación de la sanción prevista para el tipo contravencional.

Con estos argumentos la entidad demandante, solicita que se declare probada la demanda y se revoque "la **Recurso Jerárquico STG-RJ/0588/2007** emitida por la Superintendencia Tributaria General, por consiguiente nula y sin efecto legal la **Resolución Determinativa N° 291/2006**".

**CONSIDERANDO II:** Que admitida la demanda por decreto de fs. 149, fue corrida en traslado y citada la autoridad demandada, se apersonó Rafael Rubén Vergara Sandóval, en representación de la Superintendencia Tributaria General, quién contesta la demanda contenciosa administrativa



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 46/2008. Contencioso Administrativo.- Empresa Nacional de Telecomunicaciones - ENTEL S.A. contra la Superintendencia Tributario General.

conforme cursa de fs. 187 a 197, con los siguientes argumentos:

1. Indica que ENTEL S.A. plantea nulidad de actuaciones por violación del art. 31 de la Constitución Política del Estado, objetando la designación de la autoridad el acto "**hoy recurrido**", así como de aquella que emitió la Resolución del Recurso de Alzada STR-LPZ/RA/0318/2007. Al respecto, -señala la autoridad demandada- que el demandante pretende impugnar la Resolución Suprema 22246, de 16 de enero de 2004, que designó al Superintendente Tributario Regional a.i. Cochabamba, que por mandato del art. 140 inc. j) de la Ley 2492 (CTb) y la Resolución Administrativa STG/0009/2007, para ejercer simultáneamente suplencia legal del Superintendente Tributario Regional La Paz, así como la Resolución Suprema 227135, de 31 de enero de 2007 que designó al Superintendente Tributario General a.i., "*los cuales no pueden ser objeto de revisión mediante el presente recurso*".

Asimismo señala que el Superintendente Tributario Regional Cochabamba a.i. designado mediante RS 222246, de 16 de enero de 2004, que ejerce suplencia legal del Superintendente Tributario Regional La Paz que renunció, tiene como principal competencia por mandato del art. 140, inc. a), de la Ley 2492 (CTb), la de conocer y resolver de manera fundamentada los Recursos de Alzada; y que el Superintendente Tributario General a.i. designado mediante Resolución Suprema N° 227135, de 31 de enero de 2007, por haber renunciado el anterior, tiene como una de sus atribuciones y funciones, conforme el inc. b) del art. 139 de la Ley N° 2492, la competencia de conocer y resolver de manera fundamentada, los Recursos Jerárquicos; y que por lo tanto, actuó con plena competencia.

Asimismo señala que el 17 de julio de 2007, la empresa ENTEL S.A., de forma libre y voluntaria, interpuso Recurso Jerárquico impugnando la resolución del Recurso de Alzada, habiéndose admitido el mismo el 18 del mismo mes y año, actuación que abrió la competencia del Superintendente Tributario General, y que esta situación, demuestra plenamente que la Empresa ENTEL SA reconoció, admitió y se sometió voluntariamente a la COMPETENCIA del Superintendente Tributario General el momento de presentar el Recurso Jerárquico.

También indica que la Empresa ENTEL SA, al presentar el Recurso Jerárquico, apersonarse, presentar pruebas con juramento de reciente obtención, alegatos escritos en conclusiones ante el Superintendente Tributario General, ha reconocido plenamente su competencia. Asimismo señala que "*no puede ahora la empresa ENTEL S.A. desconocer que por decisión suya se ha sometido voluntariamente a la vía de impugnación tributaria de la Ley 2492 y Ley 3092*" para posteriormente señalar que los actores el **23 de enero de 2007**, presentaron recurso de alzada contra la Resolución Determinativa N° 291/2006, de 27 de diciembre de 2006.

2. La autoridad demanda indica que ENTEL S.A., señala que existe falta de motivación y pronunciamiento sobre todos los aspectos planteados



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 46/2008. Contencioso Administrativo.- Empresa Nacional de Telecomunicaciones - ENTEL S.A. contra la Superintendencia Tributario General.

en el Recurso Jerárquico. Al respecto indica que de la revisión y análisis de la Resolución STR/LPZ/RA 0318/2007 de 22 de junio de 2007 y de la Resolución STG- RJ/588/2007, de 19 de octubre de 2007, se evidencia que las mismas contienen la forma requerida para resolver el caso, que *“hacen referencia a los antecedentes del Recurso de Alzada y del Recurso Jerárquico”*, que consideran la contestación de la Administración Tributaria, relacionan los antecedentes de hecho, realizan consideraciones sobre los hechos, aplican la norma jurídica correspondiente y disponen lo que consideran adecuado en la parte resolutive; y que por tanto, no existe ningún incumplimiento en los requisitos legales. Asimismo indica que señalar que las Resoluciones no se encuentran motivadas, constituye una apreciación subjetiva del demandante.

3. Refiere que ***“ENTEL SA señala que existe omisión de pronunciamiento respecto a los descuentos que efectúa a los mayoristas de tarjetas pre-pago y la forma de contabilización de estos descuentos”***. Al respecto, la autoridad demandada, indica que dentro de los Estados Financieros, el Estado de Resultados o Estado de Ganancias y Pérdidas de una gestión de toda empresa, por el “principio de exposición”, debe necesariamente exponer tanto los ingresos brutos como las rebajas sobre ventas para obtener las ventas netas de la empresa, *“hecho que no prueba el demandante sobre las comisiones o descuentos otorgados a favor de sus mayoristas de tarjetas de prepago”*. Asimismo indica, de que en caso de existir descuentos otorgados a favor de los clientes de ENTEL S.A., la empresa debió consignar en las facturas que emitió, tanto el monto por descuentos o bonificación y el monto total de la factura, para que contablemente efectúe el registro cargando esta rebaja o descuentos en sus asientos diarios a la cuenta rebajas sobre ventas, y a los efectos tributarios las bonificaciones o descuentos son registrados en las Declaraciones Juradas del IVA, como crédito correspondiente sobre estas bonificaciones o descuentos otorgados por la empresa a sus clientes en cada período fiscal, lo que a su vez, en el Estado de Resultados, se registra como una cuenta de gasto; y, que este procedimiento contable y su efecto tributario no demostró el contribuyente para establecer que en las transacciones comerciales que realizó, efectuó rebajas o descuentos.
4. Manifiesta que ENTEL S.A. señala que la naturaleza y validez de la Información Tributaria Complementaria (ITC) no son suficientes para determinar la existencia de reparos. Al respecto -la autoridad demandada- indica que resulta evidente que la ITC, por sí misma, no es suficiente para establecer o determinar tributos, por lo que será necesario que la Administración Tributaria notifique al contribuyente con la Orden de Verificación o Fiscalización correspondiente; y se cumpla el procedimiento legalmente establecido; y sólo después de concluido todo el procedimiento determinativo se podrá establecer la existencia y cuantía de un adeudo tributario o declarar su inexistencia. También señala que en el presente caso, la Administración Tributaria, al detectar diferencias en los anexos de la Información Tributaria



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 46/2008. Contencioso Administrativo.- Empresa Nacional de Telecomunicaciones - ENTEL S.A. contra la Superintendencia Tributario General.

Complementaria, inició el correspondiente procedimiento de verificación, para luego poner en conocimiento del contribuyente la respectiva Vista de Cargo; asimismo refiere que *"se recibieron los descargos del sujeto pasivo para que luego de su respectiva evaluación, dicte la Resolución Determinativa N° 291/2006 que es objeto de impugnación, cumpliendo la Administración Tributaria en el ejercicio de sus funciones"*. Indica de que el argumento del demandante en sentido de que se han determinado tributos directamente de la Información Tributaria Complementaria, no es correcto, ya que las diferencias de los anexos sólo han sido la causa para el inicio del procedimiento de verificación, y que al contribuyente se dio la posibilidad de explicar fundadamente y descargar con elementos probatorios las pretensiones de la Administración Tributaria, llegando al final a un resultado determinativo que establece la existencia de una deuda tributaria.

5. La autoridad demandada refiere que ENTEL S.A. indicó que se ha vulnerado la verdadera connotación del principio de legalidad; y al respecto, el memorial de contestación indica que el nacimiento de la obligación tributaria se relaciona con la producción de los hechos imposables que deben estar previstos en la Ley.

Después de referir los arts. 1 y 72 de la Ley N° 843, concluye señalando que los impuestos establecidos en la Resolución Determinativa N° 291/2006, no vulneran el principio de legalidad, ya que el IVA e IT fueron creados mediante una disposición legal con rango de Ley.

6. Indica que ENTEL S.A. señaló que se produjo rechazo injustificado de las pruebas y descargos presentados. Al respecto, manifiesta que la Resolución ahora impugnada, fundamentó debidamente el rechazo de algunas pruebas señalando que la documentación consistente en los mayores de las cuentas Nos. 771213 "comisiones sobre Venta Tarjetas", de enero a diciembre de 2002, no pueden ser valoradas toda vez que estos registros contables computarizados presentados, *"son hojas simples que incumplen el num. 95, inciso c) de la RA 05-0043-99, concordante con el art. 40 del Código de Comercio, puesto que los libros de contabilidad deben ser encuadernados, foliados correlativamente y legalizados por ante Notario Público, además de hacer constar en el primer folio de los libros correspondientes a cada gestión comercial, los datos generales de la empresa"*. Señala que los Libros Mayores de la cuenta 771213 "Comisiones sobre Venta Tarjetas", emitidos por sistema computarizado, no cumplen con lo señalado precedentemente.

Por otra parte, señala que no pudo evidenciarse a satisfacción los saldos de los Libros Mayores, como reflejo y sustento de los Estados Financieros, más aún cuando los mismos no están debidamente habilitados.

7. Manifiesta que ENTEL S.A., objeta la calificación de la conducta. Al respecto -la autoridad demandada- después de hacer referencia de los arts. 114, 115 y 116 de la Ley N° 1340, indica que al haberse establecido que el demandante no declaró el total de sus ingresos,





Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 46/2008. Contencioso Administrativo.- Empresa Nacional de Telecomunicaciones - ENTEL S.A. contra la Superintendencia Tributaria General.

determinando una disminución de los ingresos tributarios y omitiendo el pago de tributos, *"se evidencia que estos elementos configuran la contravención de Evasión; por lo tanto, la calificación de la conducta por parte de la Administración Tributaria es correcta"*.

Argumentos en virtud de los cuales solicita sea declarada improbadamente la demanda y se mantenga firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0588/2007 de 19 de octubre de 2007.

Prosiguiendo el trámite de la causa, se corrió en traslado a la entidad demandante para la réplica, misma que cursa de fs. 213 a 230; y corrida en traslado a la autoridad demandada para la dúplica, ésta cursa de fs. 233 a 241. Y continuando el trámite de la causa, por proveído de fs. 251 se pronunció el correspondiente decreto de "AUTOS" para sentencia.

**CONSIDERANDO III:** Que el procedimiento contencioso administrativo, constituye garantía formal que beneficia al sujeto administrado, librándolo del abuso de poder de los detentadores del Poder Público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la Administración que le sean gravosos, logrando el restablecimiento de los derechos lesionados con la interposición precisamente del proceso contencioso administrativo, en el que, la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

En este marco legal, los arts. 778 a 781 del Código de Procedimiento Civil, establecen que *"el procedimiento contencioso administrativo procederá en los casos en que hubiere oposición entre el interés público y el privado y cuando la persona que creyere lesionado o perjudicado su derecho privado, hubiere ocurrido previamente ante el Poder Ejecutivo reclamando expresamente el acto administrativo y agotando ante ese Poder todos los recursos de revisión, modificación o revocatoria de la resolución que le hubiere afectado"*.

En consecuencia, se tiene reconocida la competencia de la Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Plena para la resolución de la controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste las características de un juicio de puro derecho, en el que el Tribunal sólo analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por la parte demandante, correspondiendo realizar el control judicial sobre los actos ejercidos por la Superintendencia Tributaria General.

**CONSIDERANDO IV:** Que así establecida la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, corresponde a este Tribunal analizar los términos de la demanda en armonía con los datos del proceso, para conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias, concluyendo con la resolución del recurso jerárquico.

En el caso de autos, la controversia radica en que la entidad demandante observa que la Autoridad demandada confirmó la Resolución de Recurso



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 46/2008. Contencioso Administrativo.- Empresa Nacional de Telecomunicaciones - ENTEL S.A. contra la Superintendencia Tributaria General.

de Alzada STR/LPZ/RA 0318/2007, misma que confirmó la Resolución Determinativa N° 291/2006 de 27 de diciembre de 2006, ésta que a su vez ratificó su posición inicial que determinó preliminarmente obligaciones tributarias no liquidadas conforme a Ley relativas al Impuesto al Valor Agregado por los periodos fiscales febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, octubre y noviembre de 2002 e Impuesto a las Transacciones por los mismos periodos señalados precedentemente. Y que uno de sus argumentos principales, refiere que la Resolución del Recurso Jerárquico no se manifestó respecto a que si fruto de la revisión de la documentación presentada, advirtió la existencia de descuentos que son, justamente, el objeto de los reparos establecidos por la Administración Tributaria. Refiere que la diferencia detectada por la Administración -como se fundamentó- no se generó por la materialización de algún supuesto contemplado por los arts. 1° y 72° de la Ley 843, no existiendo por tanto, ingresos cuya declaración se hubiera omitido; y contrariamente, la Administración Tributaria ha presumido que la diferencia encontrada correspondería a ventas no declaradas en los periodos febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, octubre y noviembre/2002; arguyendo que la misma corresponde a comisiones o descuentos otorgados, sobre los cuales no se puede pretender el cobro de impuesto alguno. Que la Superintendencia Tributaria General, funda la ratificación del reparo y consiguiente calificación de conducta en inexistente incumplimiento de la obligación tributaria. Consiguientemente, que no existe incumplimiento de obligación tributaria por parte del ahora demandante.

Corresponde señalar los siguientes antecedentes de carácter legal:

El párrafo I. del art. 180 de la CPE vigente indica que ***“La jurisdicción ordinaria se fundamenta en los principios procesales de gratuidad, publicidad, transparencia, oralidad, celeridad, probidad, honestidad, legalidad, eficacia, eficiencia, accesibilidad, inmediatez, verdad material, debido proceso e igualdad de las partes ante el juez”***. (las negrillas son nuestras)

De manera concordante a la norma precedentemente señalada, el art. 200 de la Ley N° 2492, Código Tributario boliviano, empieza señalando que los recursos administrativos responderán, además de los principios descritos en el art. 4 de la Ley de Procedimiento Administrativo N° 2341 de 23 de abril de 2002, a los siguientes, para luego indicar en su párrafo I., lo siguiente: ***“Principio de oficialidad o de impulso de oficio. La finalidad de los recursos administrativos es el establecimiento de la verdad material sobre los hechos, de forma de tutelar el legítimo derecho del Sujeto Activo a percibir la deuda, así como el del Sujeto Pasivo a que se presuma el correcto y oportuno cumplimiento de sus obligaciones tributarias hasta que, en debido proceso, se pruebe lo contrario; dichos procesos no están librados sólo al impulso procesal que le impriman las partes, sino que el respectivo Superintendente Tributario, atendiendo a la finalidad pública del mismo, debe intervenir activamente en la sustanciación del Recurso haciendo prevalecer su carácter impulsor sobre el simplemente dispositivo”***. (las negrillas son nuestras)



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 46/2008. Contencioso Administrativo.- Empresa Nacional de Telecomunicaciones - ENTEL S.A. contra la Superintendencia Tributario General.

El parágrafo I. del art. 6 de la Ley N° 2492, Código Tributario boliviano, empieza señalando: "Sólo la Ley puede.", para luego indicar en su punto 3.: "Otorgar y suprimir exenciones, reducciones o beneficios".

El art. 1 del DS N° 29544 de 01 de mayo de 2008, señala: "El presente Decreto Supremo tiene por objeto nacionalizar el paquete accionario que tiene la empresa ETI EUROTELECOM INTERNATIONAL NV en la Empresa Nacional de Telecomunicaciones Sociedad Anónima - ENTEL S. A."; y el art 4 del mismo cuerpo de normas legales, indica: "Los pasivos financieros, **tributarios, laborales, comerciales y regulatorios de ENTEL S.A., tanto exigibles como contingentes, serán deducidos a tiempo de efectuar la liquidación final para el pago a la empresa ETI EUROTELECOM INTERNATIONAL NV, toda vez que el Tesoro General de la Nación asumió todos los pasivos de la empresa pública ENTEL antes de la capitalización**" (las negrillas son nuestras).

Por otra parte, la jurisprudencia a través del Auto Supremo N° 65/2006 de 20 de julio de 2006, señala: "...la principal finalidad del órgano jurisdiccional es el de administrar justicia, del que no puede sustraerse la Corte Suprema en su calidad de representante del Poder Judicial (art. 117. I de la Constitución Política del Estado) y atendiendo los postulados del principio *tura novit curia*, por el que se previene que el juez debe aplicar el derecho que corresponda al proceso, aunque no haya sido invocado por las partes...". (las negrillas son nuestras)

En consecuencia, encontrándose los decretos emanados por el Órgano Ejecutivo, dentro la jerarquía normativa señalada clasificación que realiza el art. 410 de la Constitución Política del Estado vigente, como toda norma jurídica, también reúne las condiciones de publicidad, generalidad, obligatoriedad y otros, cuyo conocimiento debe ser de todo ciudadano, más aún de las autoridades, a los fines de aplicarlas respetando la jerarquía normativa señalada en la norma constitucional citada.

Consiguientemente, ingresando al análisis del caso de autos, corresponde señalar que es de conocimiento de las autoridades de este Tribunal Supremo de Justicia, que con posterioridad a la interposición de la demanda y contestación correspondiente, fue emitido el Decreto Supremo N° 29544 de 01 de mayo de 2008, que en su art. Primero señala: "El presente Decreto Supremo tiene por objeto **nacionalizar el paquete accionario que tiene la empresa ETI EUROTELECOM INTERNATIONAL NV en la Empresa Nacional de Telecomunicaciones Sociedad Anónima - ENTEL S. A.**" (las negrillas son nuestras), mismo que es de conocimiento general, más aun tratándose de un aspecto en el que tiene activa participación el Estado Plurinacional de Bolivia; y que cambia la situación en la que se encontraba ENTEL S.A. a la fecha en que fue emitido el referido Decreto Supremo, principalmente en lo relacionado a los pasivos tributarios de esta empresa -ahora demandante-, toda vez que el art. 4 del mencionado Decreto Supremo estableció: "**Los pasivos financieros, tributarios, laborales, comerciales y regulatorios de ENTEL S. A., tanto exigibles como contingentes, serán deducidos a tiempo de efectuar la liquidación final para el pago a la empresa ETI**"



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 46/2008. Contencioso Administrativo.- Empresa Nacional de Telecomunicaciones - ENTEL S.A. contra la Superintendencia Tributaria General.

**EUROTELECOM INTERNATIONAL NV, toda vez que el Tesoro General de la Nación asumió todos los pasivos de la empresa pública ENTEL antes de la capitalización** (las negrillas son nuestras).

Por tanto, este Tribunal Supremo de Justicia en sujeción al principio *iura novit curia*, por el que se previene que el juez debe aplicar el derecho que corresponda al proceso, aunque no haya sido invocado por las partes, conforme se tiene señalado en la jurisprudencia (Auto Supremo N° 65/2006 de 20 de julio de 2006); y en aplicación de la jerarquía normativa establecida en el parágrafo II del art. 410 de la Constitución Política del Estado, aplica la normativa vigente a momento de emitirse la presente Resolución; consiguientemente, considerando en primer lugar el parágrafo I. del art. 180 de la CPE, que señala que la **jurisdicción ordinaria se fundamenta en los principios procesales**, mencionando de los varios que refiere en la citada disposición constitucional, el de la VERDAD MATERIAL, misma que se encuentra en concordancia con el art. 200 de la Ley N° 2492, Código Tributario boliviano, que en su parágrafo I., señala que la finalidad de los recursos administrativos es el establecimiento de la verdad material.

Al respecto, la verdad material en el caso de autos, es que el **paquete accionario que tenía la empresa ETI EUROTELECOM INTERNATIONAL NV en la Empresa Nacional de Telecomunicaciones S.A. - ENTEL S. A.** fue nacionalizado por el Estado Plurinacional de Bolivia.

Que el art. 4 del DS N° 29544 de 1 de mayo de 2008, no efectuó exención ni suprimió impuesto alguno a favor de ENTEL S.A., toda vez que refiere a una deducción a tiempo de efectuar la liquidación final, lo que implica que dentro el Órgano Ejecutivo, se toma en cuenta los pasivos tributarios de ENTEL S.A., mismos que son asumidos por el Tesoro General de la Nación, conforme lo señala la referida disposición legal al indicar: **"Los pasivos financieros, tributarios, laborales, comerciales y regulatorios de ENTEL S. A., tanto exigibles como contingentes, serán deducidos a tiempo de efectuar la liquidación final para el pago a la empresa ETI EUROTELECOM INTERNATIONAL NV, toda vez que el Tesoro General de la Nación asumió todos los pasivos de la empresa pública ENTEL antes de la capitalización"** (las negrillas son nuestras). Por tanto, corresponderá a la Administración Tributaria, conciliar los pasivos tributarios de ENTEL S.A. con el Tesoro General de la Nación. Un razonamiento contrario, atentaría los fundamentos y base de la nacionalización de la empresa estratégica del Estado Plurinacional de Bolivia, en contraposición a los fines de dicha medida nacional dispuesta al amparo de la Constitución Política del Estado, que en su art. 133 señala que **"el aprovechamiento de los recursos naturales y humanos tendrá como objetivo la independencia nacional y el desarrollo del país en resguardo de la seguridad del Estado y en procura del bienestar del pueblo boliviano"**.

Asimismo, es de considerar que la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0588/2007 de 19 de octubre de 2007, ahora impugnada, fue resuelta con anterioridad al trámite de Nacionalización de ENTEL S.A., consiguientemente, antes de la emisión del DS N° 29544 de 1 de mayo de



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 46/2008. Contencioso Administrativo.- Empresa Nacional de Telecomunicaciones - ENTEL S.A. contra la Superintendencia Tributario General.

2008, por lo que la autoridad demandada no pudo tomar en cuenta la referida disposición legal, al no existir a momento en que emitió su Resolución; sin embargo, en la presente demanda, corresponde su consideración en sujeción a lo dispuesto en el art. 228 de la CPE abrogada, que se encontraba vigente cuando se emitió la Resolución ahora impugnada, considerando asimismo lo dispuesto por el parágrafo II del art. 410 de la CPE ahora vigente.

Por otra parte, que el proceso de nacionalización de ENTEL S.A., se produjo con posterioridad a la interposición de la demanda contencioso administrativa que fue presentada el 21 de agosto de 2007, por las disposiciones legales tales como los Decretos Supremos N° 29544 de 1 de mayo de 2008 y N° 692 de 3 de noviembre de 2010 que ameritaron la referida nacionalización de la entidad ahora demandante, corresponde ser consideradas a los efectos de la emisión de la presente Sentencia.

Por lo expuesto, en mérito a los aspectos sobrevinientes a la demanda que fueron dados a conocer mediante las disposiciones legales que son de conocimiento público y de aplicación obligatoria a partir del momento de su emisión, se demuestra que **la entidad demandante, no tiene deuda alguna para con la Administración Tributaria en relación a lo dispuesta en la Resolución Determinativa N° 291/2006 de 27 de diciembre de 2006**, por tanto, aún con otros argumentos, corresponde dar curso a la solicitud de ENTEL S.A.

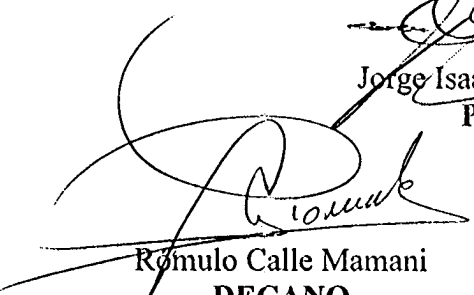
**POR TANTO:** La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida en el art. 10. I de la Ley N° 212 de 23 de diciembre de 2011, falla en única instancia declarando: **PROBADA** la demanda interpuesta por la Empresa Nacional de Telecomunicaciones S.A. de fs. 123 a 146, consiguientemente extinguida la deuda tributaria por parte de ENTEL S.A., disponiéndose el archivo de obrados.

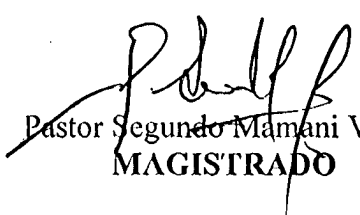
No suscriben las Magistradas Rita Susana Nava Durán y Norka Natalia Mercado Guzmán; y los Magistrados Antonio Guido Campero Segovia y Fidel Marcos Tordoya Rivas por emitir votos disidentes.

**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

  
Pastor Segundo Mamani Villca  
MAGISTRADO