



SALA PLENA

97

SENTENCIA:	454/2016.
FECHA:	Sucre, 27 de septiembre de 2016.
EXPEDIENTE:	565/2013.
PROCESO :	Contencioso Administrativo.
PARTES:	Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
MAGISTRADO RELATOR:	Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contenciosa administrativa de fs. 31 a 35, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT RJ N° 0578/2013 pronunciada el 14 de mayo, por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), la contestación de fs. 46 a 48, los antecedentes del proceso y de emisión de resolución impugnada.

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA.

I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.


Que, la Gerencia GRACO La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), procedió conforme al art. 97.I de la Ley N° 2492, ya que se detectaron errores aritméticos en la Declaración Jurada (form. 200 IVA), presentada el 27/08/2012, correspondiente al periodo fiscal octubre/2008 y, que revisadas las mismas, se determinó una diferencia generando un saldo a favor del fisco por tributo omitido, emitiéndose de forma posterior la Resolución Determinativa N° 17-0820-2012 de 31 de octubre de 2012, por la cual se determinó una deuda tributaria de 44.861 UFV's, equivalentes a Bs. 80.210.-.

Que, el 28 de noviembre de 2012, el contribuyente Empresa Constructora Torrico Ltda., interpuso recurso de alzada contra la Resolución Determinativa N° 17-0820-2012, que culminó con la emisión de la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA/ 0123/2013 que revocó parcialmente el acto impugnado.

El 19 de marzo de 2013, la Administración Tributaria, interpuso Recurso Jerárquico contra la Resolución ARIT-LPZ/RA/0123/2013 y como resultado se emitió la Resolución de Recurso de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0578/2013 de 14 de mayo, que anuló la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA/ 0123/2013, con reposición de obrados hasta el vicio más antiguo, es decir, hasta la Resolución Determinativa N° 17-0820-2012 de 31 de octubre de 2012, con la finalidad de que la Administración Tributaria, emita una nueva Resolución Determinativa aplicando procedimiento que se ajuste a derecho.

I.2. Fundamentos de la demanda.

Señaló que, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al anular la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0123/2013 y la Resolución



Determinativa N° 17-0820-2012, lesionó los derechos de la AT, porque consideró de manera errada los datos del proceso, llegando a violar la CPE y la normativa tributaria aplicable, en tal sentido transcribiendo lo expuesto en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0578/2013, señaló:

Que la AT, procedió correctamente en la emisión de la RD N° 17-0820-2012, manifestando que el Departamento de Fiscalización de la Gerencia GRACO La Paz del SIN, procedió a la reconstrucción de saldos de crédito fiscal desde el periodo diciembre/2007 a diciembre/2008, quien en base a los cuadros descritos en el memorial de demanda, señaló que, el error aritmético surge al momento en que el contribuyente realiza la operación aritmética de sumar el saldo a su favor del periodo anterior con el mantenimiento del valor, consignando en la Declaración Jurada un dato incorrecto, ya que la AT, estableció un saldo a favor del contribuyente de Bs. 0 (cero) del periodo anterior (septiembre 2008),-correcto- empero, el sujeto pasivo reflejó en su Declaración Jurada, un saldo a su favor de Bs. 344.545-incorreto-. Por consiguiente, resulta por demás evidente que el sujeto pasivo, consignó otro monto distinto al saldo que contaba del periodo fiscal septiembre/2008, por lo que se determinó un saldo a favor del fisco por un monto de 30.089 UFV's, dicho procedimiento se ajusta a lo previsto en el art. 97. I, de la Ley N° 2492, concordante con el art. 34. I del DS N° 27310.

Por lo expuesto, la AT, procedió a la verificación de las Declaraciones Juradas, percatándose de los errores aritméticos reflejados en las mismas, por consiguiente, se determinó sobre base cierta, es decir, con información proporcionada por el propio contribuyente a través de los medios tecnológicos, tal como establece el art. 7 del DS N° 27310.

Que, con la información de las DD.JJ., presentadas que consignan un saldo a favor del contribuyente del periodo anterior actualizado mayor al que correspondía, diferencia que genera un saldo a favor del fisco por tributo omitido a la fecha de vencimiento, emitiéndose la Resolución Determinativa N° 17-0820-2012 conforme al art. 21.1.a) de la RND N° 10-0037-07, asimismo, estableció que, en ningún momento se modificó el cálculo de la base imponible, por lo que corresponde la aplicación del art. 97 de la Ley N° 2492.

Denunció violación al principio de legalidad y seguridad jurídica, manifestando en cuanto a lo expuesto en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0578/2013 que señala: "*caso debió aplicarse lo dispuesto en el Inciso b), Artículo 14, del Decreto Supremo N° 25183...*" (sic). Al respecto, manifestó que, dicho DS, fue emitido el 28 de septiembre de 1998, periodo en el cual no se encontraba vigente la Ley N° 2492, por lo que el aludido DS no se adecúa a las disposiciones y procedimientos establecidos en la actual normativa tributaria. De este modo, se demuestra que la AGIT, no sólo analizó incorrectamente los antecedentes administrativos, sino también aplicó incorrectamente la normativa tributaria, pues el DS N° 25183, no tiene relación con la Ley N° 2492, sino con una ley abrogada como es la Ley N° 1340, situación que demuestra el errado análisis que la AGIT realizó sobre este caso, causando perjuicio económico al Estado por resolver el caso con normas no vigentes, al



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 565/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Graco La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

respecto citó jurisprudencia contenida en las SSCC 0427/2010-R de 28 de junio de 2010, 0200/2011-R de 12 de marzo de 2011 y 0690/2006-R de 17 de julio de 2006.

Adujo que, dentro de la ideología de un Estado Democrático de Derecho, el principio de legalidad constituye uno de sus fundamentos y, para el caso de la administración pública, supone que ésta se encuentra sometida plenamente a la ley y al derecho. El principio de legalidad implica que no solo la acción administrativa sino también los administradores de justicia, deben necesariamente adecuarse a la totalidad del sistema normativo, o lo que se llama bloque de legalidad, citando sobre el tema doctrina de Antonio López Molina.

Continúo manifestado que, dentro de nuestro ordenamiento jurídico, dicho precepto se encuentra plasmado en los arts. 180. I y 232 la CPE, empero los principios a los que debe estar sometida la AGIT, son los previstos en los arts. 200 de la Ley N° 3092 que a su vez deriva a la Ley N° 2341, específicamente al art. 4. c), g) y h).

Por lo expuesto, se concluye que la AGIT, violó flagrantemente el principio de legalidad y seguridad jurídica, pues la normativa utilizada para resolver el Recurso Jerárquico, no puede ser tomada en cuenta, por ser anterior a la entrada en vigencia de la Ley N° 2492, tomando en cuenta que el DS N°25183 fue emitido el 28 de septiembre de 1998, por ende, no se administró justicia correctamente, pues no hubo certeza en la aplicación de la norma, aplicando una normativa inaplicable al caso concreto.

I.3. Petitorio.

Concluyó solicitando se emita Resolución declarando la revocatoria total de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0578/2013 de 14 de mayo de 2013 y se mantenga firme y subsistente en toda sus partes la Resolución Determinativa N° 17-0820-2012 de 31 de octubre de 2012.

II. De la contestación a la demanda.

La Autoridad General de Impugnación Tributaria, representada por Daney David Valdivia Coria, se apersonó al proceso y respondió negativamente a la demanda, conforme se evidencia por el memorial de 3 de febrero de 2014 que cursa de fs. 46 a 48, manifestando en síntesis lo siguiente:

Que, el contribuyente el 27/08/2012, realizó la rectificatoria del formulario 200 (IVA), con Orden N° 2937085490, disminuyendo las compras originalmente declaradas de Bs. 1.227.078.-, a Bs. 1.017.911.-, estableciendo un saldo a favor del fisco de Bs. 43.617.-, además de consignar en la casilla 635 "saldo a favor del contribuyente del periodo anterior actualizado", el monto de Bs. 344.545.-, determinando en definitiva en la casilla 592 el monto de Bs. 300.928.-, como saldo a favor del contribuyente para el siguiente periodo; rectificatoria que no fue considerada por el SIN, que para la determinación de la deuda, se limitó a aplicar el procedimiento en casos especiales previsto en el art. 97-I del CTB.

Sostuvo que, de la revisión de las DD. JJ., se evidenció que no existe error aritmético que origine un monto menor a pagar a favor de la AT, puesto que la DJ rectificatoria refleja el cálculo exacto de la determinación del impuesto (IVA), de Bs. 43.617.-, que proviene de la aplicación de la alícuota del 13%, previsto en el art. 15 de la ley N° 843, sobre la diferencia entre ventas y compras declaradas (Bs. 1.353.430.- y Bs. 1.017.911); asimismo, consigna un monto de Bs. 344.545.-, como saldo a favor del contribuyente del periodo anterior, importe que únicamente fue trasladado de la DDJJ de un periodo anterior, situación que no requiere de un cálculo aritmético, no existiendo por tanto ningún error de dicha índole.

En este sentido, sostuvo que, las operaciones de cálculo efectuadas en la DJ rectificatoria, no se adecúa a lo dispuesto en los arts. 7-I del DS 25183 y 97-I del CTB, puesto que no contiene error aritmético alguno; en cuanto al registro del saldo a favor del contribuyente del periodo anterior, tampoco se adecúa a la normativa citada, por tratarse solo de un traslado del periodo anterior: Asimismo, si bien la AT, ha momento de realizar la reconstrucción de saldos estableció que el saldo a favor del contribuyente era menor al que realmente correspondida, en este caso debió aplicarse lo dispuesto en el art. 13. b) del DS 25183, en virtud a que esta normativa establece que el arrastre o utilización por mayor valor de créditos deducibles, pagos a cuenta, o saldos a favor del contribuyente generados en DD.JJ anteriores que den lugar a u mayor valor a pagar, constituye "pago en defecto" de obligaciones tributarias, norma que a la fecha no ha sido dejada sin efecto de forma expresa, por lo que mal la AT puede argumentar que se vulneró el precipicio de legalidad y seguridad jurídica, más aún cuando dicho argumento no fue impugnado en la vía administrativa en concordancia con el art. 198. I. e) de la Ley N° 2492.

Por lo que se establece que la AT, para la emisión de la RD, aplicó un procedimiento que no se ajusta a derecho, evidenciándose la vulneración al debido proceso previsto en los arts. 115. II, 119. II de la CPE, 68. 6 de la Ley N° 2492, empero, al identificarse un vicio anterior surgido ante la AT, toda vez que el procedimiento aplicado en el presente caso no fue el adecuado, puesto que se trata de una reconstrucción de saldos donde no se evidencia la existencia de errores aritméticos; y al haberse configurado causales de anulabilidad prevista en los arts. 36. I y II de la Ley N° 2341 y 55 del DS N° 27113, correspondió anular la Resolución de Alzada, hasta el vicio más antiguo, es decir, hasta la Resolución Determinativa inclusive, a objeto de que la AT, emita una nueva RD, aplicando el procedimiento que se ajuste a derecho; en este contexto sostuvo que, lo expuesto ut supra, desvirtúa los fundamentos del demandante.

En atención a lo citado, se advierte que los argumentos del demandante no son evidentes, de modo que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 05787/2013 de 14 de mayo de 2013, fue dictada en estricta sujeción a lo solicitado por las partes, los antecedentes del proceso y la normativa aplicable al caso.

II. 1. Petitorio.

Por lo expuesto, solicita se declare improbadamente la demanda interpuesta, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico que se impugna.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 565/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Graco La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

ANTECEDENTES DE HECHO.

Que, el 4 de octubre de 2012, el Departamento de Fiscalización de la Gerencia GRACO la Paz del SIN, mediante CITE: SIN/GGLP'Z/DF/SVI/NOT/1239/2012 de 1 de octubre de 2012, comunicó al Departamento de Recaudación y Empadronamiento GGLPZ, que realizada la fiscalización con la Orden de Verificación N° 0011OVI01595 a ECTOR LTDA, se verificó un mal arrastre en las DDJJ F-200 de los periodos diciembre 2007 a diciembre 2008 y que efectuada la reconstrucción a través de la comparación de datos correctos, verificó que existen importes que el contribuyente no canceló.

Que el 9 de noviembre de 2012, la Administración Tributaria, notificó por cédula a Oscar Edmundo Torrico Lavayen, representante legal de ECTOR LTDA, con la Resolución Determinativa 17-0820-2012, de 31 de octubre de 2012, la que resuelve determinar de oficio las obligaciones impositivas del contribuyente en la suma de 44.861 UFV's a Bs. 80.210.-, por el IVA, con Orden N° 2937085490, correspondiente al periodo fiscal octubre 2008, importe que incluye el tributo omitido e intereses.

VI.- ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

De la compulsas de los datos del proceso, se desprende que el objeto de controversia, dentro del presente proceso, tiene relación con las supuestas vulneraciones que se hubieran producido por la Autoridad Jerárquica al pronunciar la resolución hoy impugnada, de acuerdo a los siguientes supuestos: **1)** Si es evidente que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al emitir la resolución impugnada, aplicó la normativa incorrecta para el procedimiento determinativo en casos especiales. **2)** Si es evidente que al emitirse la Resolución Jerárquica impugnada, se vulneraron los principios de legalidad y de seguridad jurídica.

Una vez analizado el contenido de los actos y resoluciones administrativas y los argumentos y defensas formuladas por las partes en la presente controversia, el Tribunal Supremo de Justicia, procede revisar el fondo de la presente causa, en los siguientes términos:

Al respecto, revisado los antecedentes que informan al proceso, se evidencia que la Empresa Constructora Torrico LTDA, a tiempo de interponer el recurso de alzada, manifestó que la determinación de la duda tributaria no es correcta en cuanto la administración tributaria no haría cumplido a cabalidad con el procedimiento de determinación, fundamentado que de acuerdo a la AT, la aludida empresa habría consignado en la Declaración Jurada, un crédito que es inexistente, conclusión a la que llega de la simple comparación de varias Declaraciones Juradas que consignan cifras diferentes, sin tomar en cuenta que el saldo arrastrado en la declaración jurada observada corresponde al saldo expuesto en la declaración correspondiente al periodo 09/2008 con N° de Orden 2937085488 registrada en el SIRAT de la AT, y que sin fundamento alguno ahora pretende invalidar.

Por otra parte, el contribuyente en su Recurso Jerárquico manifestó que la ARIT emitió la Resolución de Alzada en el marco de la normativa legal

vigente, toda vez que no existe error en el cálculo efectuado, al haber solo una transferencia del saldo del periodo anterior, que conforme a la interpretación, la ARIT tiene la finalidad de evitar una doble imposición sobre un mismo hecho imponible. En este contexto, al ser la determinación tributaria, el acto o conjunto de actos destinados a fijar si existe deuda tributaria, el Código Tributario ha establecido que ésta debe contener requisitos mínimos, siendo la omisión de éstos sancionada con la nulidad de la Resolución Determinativa, así lo determina el parágrafo II del art. 99 del Código Tributario que señala: *“La Resolución Determinativa que dicte la Administración deberá contener como requisitos mínimos; Lugar y fecha, nombre o razón social del sujeto pasivo, especificaciones sobre la deuda tributaria, fundamentos de hecho y de derecho, la calificación de la conducta y la sanción en el caso de contravenciones, así como la firma, nombre y cargo de la autoridad competente. La ausencia de cualquiera de los requisitos esenciales, cuyo contenido será expresamente desarrollado en la reglamentación que al efecto se emita, viciará de nulidad la Resolución Determinativa”*.

Por su parte, el art. 97. I de la Ley N° 2492 Código Tributario Boliviano, prevé: *“Cuando la Administración Tributaria establezca la existencia de errores aritméticos contenidos en las Declaraciones Juradas, **que hubieran originado un menor valor a pagar o un mayor saldo a favor del sujeto pasivo**, la Administración Tributaria efectuara de oficio ajustes que correspondan y no deberá elaborar Vista de Cargo, emitiendo directamente Resolución Determinativa. En este caso, la Administración Tributaria requerida la presentación de declaraciones juradas rectificatorias. El concepto de error aritmético comprende las diferencias aritméticas de toda naturaleza, excepto los datos declarados para la determinación de la base imponible”* (el resaltado es de nuestra autoría).

La anterior disposición concuerda con lo previsto en el art. 7 del Decreto Supremo N° 25183 señala que cuando las Declaraciones Juradas originales o rectificativas contengan errores aritméticos que originen un menor valor a pagar o un mayor saldo a favor del contribuyente o responsable, las administraciones o subadministraciones de impuestos enmendarán de oficio las liquidaciones erróneas presentadas por los contribuyentes o responsables, efectuando los ajustes que correspondan. A su vez el art. 13 b) del aludido DS, establece que, constituye *“Pago en Defecto”*, de las obligaciones tributarias, *“el arrastre o utilización por mayor valor de créditos deducibles, pagos a cuenta, o saldos a favor del contribuyente generados en declaraciones juradas anteriores, que den lugar a un mayor valor a pagar”*.

De otro lado, el parágrafo I del art. 34 del DS N° 27310, determina: *“A efecto de lo dispuesto en el Parágrafo I del Artículo 97 de la Ley N° 2492, constituyen errores aritméticos las diferencias establecidas por la Administración Tributaria en la revisión de los cálculos efectuados por los sujetos pasivos o terceros responsables en las declaraciones juradas presentadas cuyo resultado derive en un menor importe pagado o un saldo a favor del sujeto pasivo mayor al que corresponda. Cuando la diferencia genere un saldo a favor del fisco, la Administración Tributaria emitirá una Resolución Determinativa por el importe impago. Si la diferencia genera un saldo a favor del sujeto pasivo mayor al que le corresponda, la*



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 565/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Graco La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Administración Tributaria emitirá una conminatoria para que presente una Declaración Jurada Rectificatoria. La calificación de la conducta y la sanción por el ilícito tributario será determinada mediante un sumario contravencional, por lo cual no se consignará en la Resolución Determinativa o en la conminatoria para la presentación de la Declaración Jurada Rectificatoria. La deuda tributaria o la disminución del saldo a favor del sujeto pasivo así determinada, no inhibe a la Administración Tributaria a ejercitar sus facultades de fiscalización sobre el tributo omitido”.

De acuerdo a la normativa glosada e invocada por la Administración Tributaria, se establece que el error aritmético, deriva de la revisión que efectúe la Administración Tributaria de los **CALCULOS REALIZADOS POR ELSUJETO PASIVO O TERCERO RESPONSABLE** y que de ello derive un menor valor pagado.

El error es una equivocación, inexactitud o confusión en que puede encontrarse una persona a momento de efectuar una acción, o en el supuesto, a momento de realizar un cálculo; en consecuencia, cuando hace alusión a error, es que se trata de algo involuntario. Por ello, una cosa es el error aritmético y otra distinta, consignar un valor que no corresponde a la realidad, a efecto de lograr un efecto determinado, supuestamente, un pago en defecto.

En el caso presente, se advierte que, la Administración Tributaria en base a la nota CITE: SIN/GGLPZ/DF/SSVI/NOT/1293/2012, emitió la Resolución Determinativa N° 17-0820-2012 de 31 de octubre de 2012, aplicando el procedimiento determinativo en casos especiales establecido en los arts. 97. I, de la Ley N° 2492 y 34. I del DS N° 27310, en la que se estableció una deuda tributaria por el Impuesto al valor Agregado (IVA), por el periodo fiscal octubre/2008, en 44.861 UFV's, equivalente a Bs. 80.210.-; normativa en base a la cual, la Administración Tributaria estableció la existencia de errores aritméticos respecto de la Declaración Jurada presentada por el sujeto pasivo, el 27 de agosto de 2012 por el IVA, periodo fiscal 10/2008, al haber asignado en la casilla 635 (saldo a favor del contribuyente del periodo anterior actualizado), un importe mayor al que correspondía, diferencia que genera un saldo a favor del fisco por tributo omitido a la fecha de vencimiento.

Ahora bien, de un examen de la Resolución aludida, se evidencia que la AT, para su emisión, sustenta los hechos ocurridos en la aplicación del procedimiento en casos especiales, pese a que el contribuyente realizó la Rectificatoria del Formulario 200 (IVA), con Orden N° 2937085490, donde se advierte que disminuyó las compras inicialmente declaradas de Bs. 1.227.078.- a Bs. 1.017.911, diferencia a favor del fisco que alcanza a la suma de Bs. 43.617.-, además de consignar en la casilla 635 “saldo a favor del contribuyente del periodo anterior actualizado el monto de Bs. 344.545.-, determinando en la casilla 592 la suma de Bs. 300.928.-, como un saldo a favor del contribuyente por el siguiente periodo, rectificatoria que no fue considerada por el SIN, que para que la determinación de la deuda se limitó a aplicar el procedimiento previsto en casos especiales previsto en el art. 97. I del Código tributario Boliviano Ley N° 2492.

De lo expuesto, se advierte que en las DDJJ presentadas por el sujeto

pasivo, no existe error aritmético que haga presumir un monto menor a pagar a favor de la AT, puesto que la declaración jurada rectificatoria, expresa el cálculo exacto de la determinación del IVA de Bs. 43.617.-, que resulta de la aplicación de la alícuota del 13% prevista en el art. 15 de la ley N° 843, sobre la diferencia entre las ventas y compras declaradas.

Que como corolario de lo manifestado ut supra, se advierte que, las operaciones de cálculo efectuadas por la Declaración Jurada Rectificatoria, no se adecúa a lo previsto en los arts. 7. I del DS N° 25183 y 97. I del CTB, toda vez que no contiene error aritmético alguno.

En tal sentido se establece que la AT, a tiempo de emitir la Resolución Determinativa N° 17-0820-2012 de 31 de octubre de 2012, aplicó un procedimiento que no se ajusta a derecho, vulnerando el debido proceso consagrado en los arts. 115. II, 119. I de la Constitución Política del Estado y 68. 6 de la ley N° 2492, corresponde negar la razón en esta parte al demandante.

VI.1.- En relación con el principio de legalidad, queda claro que el mismo establece que en el ejercicio del poder, la autoridad queda sometida al imperio de la ley. En el caso en estudio, lo que la autoridad jerárquica señaló al emitir la resolución ahora impugnada, es que debió aplicarse el inciso b) del artículo 13 del Decreto Supremo N° 25183, el mismo que indica que constituye pago en defecto de las declaraciones juradas: “b) El arrastre o utilización por mayor valor de créditos deducibles, pagos a cuenta, o saldos a favor del contribuyente generados en declaraciones juradas anteriores, que den lugar a un mayor valor a pagar.”

De acuerdo con la cita precedente, siendo clara y específica la norma, aplicable a arrastres o utilización por mayor valor de crédito deducible que es precisamente lo que sucedió en la especie, se establece que es evidente que la Administración Tributaria aplicó un procedimiento que no es correcto y que no se ajusta a derecho.

Ahora, respecto del hecho que el Decreto Supremo N° 25183 fue promulgado el 28 de noviembre de 1998 y que no tiene relación alguna con la Ley N° 2492, sino con el Código Tributario abrogado, Ley N° 1340, tal afirmación no tiene ningún sustento. No existe norma que haya abrogado o derogado el decreto en cuestión, y si bien es cierto que de acuerdo con la técnica legislativa, las derogaciones, modificaciones o abrogaciones de una norma pueden ser además de expresas, tácitas, en el presente caso tampoco se produjo una derogatoria o abrogatoria tácita, pues esta disposición no se opone y no es contraria a la Ley N° 2492, que no cuenta con una previsión referida al pago en defecto de las declaraciones juradas, con excepción de la omisión de pago inserta en el artículo 165, que tiene una connotación distinta.

Se trata de una norma que forma parte del conjunto de disposiciones en materia tributaria que se han ido produciendo a partir de la reforma que se originó con la promulgación de la Ley de Reforma Tributaria de 20 de mayo de 1986; legalmente, la validez temporal de la norma rige desde el momento de su promulgación por el órgano competente, hasta que este mismo la derogue, modifique o abroge, lo que en el presente caso no



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 565/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Graco La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

sucedió, por lo que el Decreto Supremo N° 25183 se encuentra vigente. En relación con la cita de las Sentencias Constitucionales N° 0427/2010-R de 28 de junio, sobre el principio de legalidad, N° 0200/2011-R de 12 de marzo sobre la seguridad jurídica y N° 0690/2006 de 17 de julio que guarda relación con la aplicación objetiva de la ley, los que supuestamente no hubieran sido observados por la autoridad demandada, en relación con el Decreto Supremo N° 25183, de la cuidadosa revisión del expediente se establece que se trata de elementos que no fueron motivo de debate en sede administrativa.

No obstante, se debe tener presente que el procedimiento contencioso administrativo, es precisamente la garantía que tiene el administrado, frente a la administración, a efecto de lograr que se efectúe el control de legalidad de los actos de esta última. La legalidad, la seguridad y la objetividad deben darse en todos los niveles e instancias. En el presente caso, quedó demostrado que la Administración Tributaria equivocó el procedimiento para determinar que el contribuyente pagó el tributo en defecto, por lo que precisamente a contrario sensu de su planteamiento, en observancia del principio de legalidad, en resguardo de la seguridad del contribuyente y en aplicación objetiva de la norma, lo que confluente en el resguardo y el respeto de los derechos y garantías del administrado, el Servicio de Impuestos Nacionales deberá corregir dicho procedimiento.

Respecto de la cita del párrafo I del artículo 180 y el artículo 232 de la Constitución Política del Estado, del artículo 200 de la Ley N° 3092 que deriva a la aplicación de la Ley N° 2341 y específicamente a los incisos c), g) y h) de su artículo 4, todos ellos se refieren a principios, respecto de los cuales, debe tenerse presente que se trata de bases fundamentales que orientan e informan el desarrollo del derecho en general o de una materia en particular; se trata de elementos de ponderación y no de normas de aplicación directa.

Por supuesto que la administración pública, el Estado y la sociedad, todos nos encontramos sometidos al imperio de la ley, lo que incluye la observancia y respeto de las competencias, derechos y deberes de las autoridades en cada ámbito de la actividad, como en relación con el ciudadano que es beneficiario de la misma. La justicia no se agota en la fría aplicación de la letra muerta de la ley, sino que el derecho es instrumento vivo de la sociedad, brindándole paz y seguridad en su dinámica aplicación, objetiva y equitativa, a cargo de un juez a quien las partes acuerdan someter la resolución de sus controversias, pero que ese compromiso debe incluir el respeto de la decisión, basada como la presente, en razones y fundamentos de orden jurídico.

VI. Conclusiones.

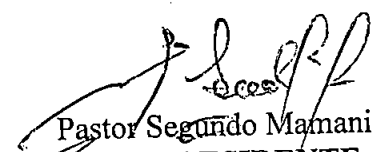
Del análisis precedente se tiene que, el Tribunal Supremo de Justicia con la facultad conferida de realizar el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos ejercidos en sede administrativa, concluye que la Autoridad de Impugnación Tributaria al pronunciar la Resolución impugnada no incurrió en conculcación de normas, al realizar una correcta valoración e interpretación en su fundamentación técnica-jurídica que se ajuste a derecho.

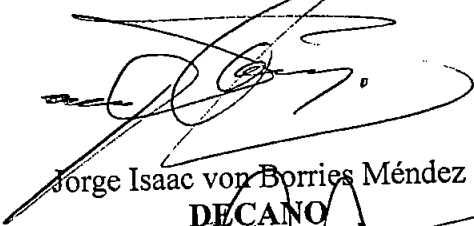
POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia de conformidad a los arts. 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil y 6 de la Ley N° 620, **DECLARA IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fs. 151 a 155, interpuesta por la Gerencia GRACO La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales representada por Marco Antonio Juan Aguirre Heredia, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en consecuencia queda firme y subsistente Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0578/2013 de 14 de mayo del 2013, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

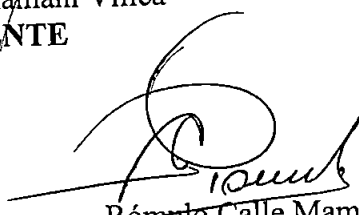
No suscribe la Magistrada Rita Susana Nava Durán por emitir voto disidente.

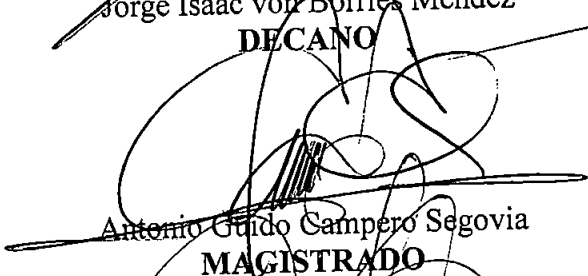
Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada.

Regístrese, notifíquese y archívese.


Pastor Segundo Mamani Villca
PRESIDENTE

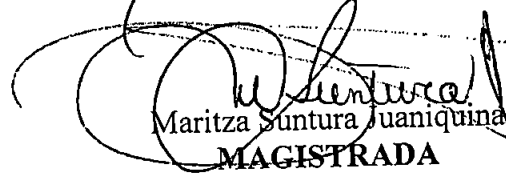

Jorge Isaac von Borries Méndez
DECANO

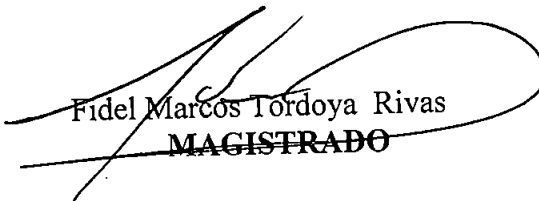

Rómulo Calle Mamani
MAGISTRADO


Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO


Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO


Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA


Maritza Suntura Juaniquina
MAGISTRADA


Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO

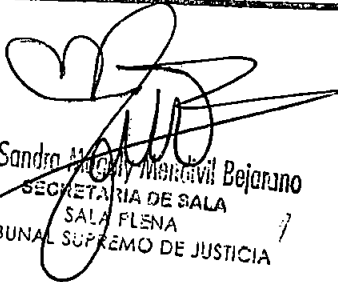

Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA PLENA



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA PLENA

GESTIÓN: 2016.....
SENTENCIA Nº 454... FECHA 27 de sept...
LIBRO TOMA DE RAZÓN Nº 1/2016.....
Dra Rita S. Mac Dugué
VOTO DISIDENTE:



MSc. Sandra Mendieta Bejarano
SECRETARIA DE SALA
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA