



28-03-17

8:05

SALA PLENA

29

SENTENCIA: 471/2016.
FECHA: Sucre, 27 de septiembre de 2016.
EXPEDIENTE: 564/2013.
PROCESO: Contencioso Administrativo.
PARTES: Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
MAGISTRADO RELATOR: Fidel Marcos Tordoya Rivas.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contenciosa administrativa de fojas 33 a 37 y vuelta, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0577/2013 de 14 de mayo (fojas 19 a 31 y vuelta), el memorial de contestación de fojas 48 a 50 y vuelta, la réplica de fojas 118 a 119, la dúplica de fojas 123 y vuelta, los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada.

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA.

Que, Marco Antonio Juan Aguirre Heredia, en su condición de Gerente Grandes Contribuyentes (GRACO) La Paz a.i. del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), en virtud de la Resolución Administrativa de Presidencia N° 03-0420-13 de 28 de junio (fojas 1), se apersonó por memorial de fojas 33 a 37 y vuelta, manifestando que al amparo de lo previsto en el artículo 2 de la Ley N° 3092, en el artículo 70 de la Ley N° 2341, en los artículos 778 y 779 del Código de Procedimiento Civil y de la Sentencia Constitucional N° 90/2006 de 17 de noviembre, interpone demanda contenciosa administrativa contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0577/2013 de 14 de mayo.

Expresó que habiéndose detectado errores aritméticos en la Declaración Jurada (Form. 200 IVA) presentada el 27 de agosto de 2012, correspondiente al período fiscal noviembre de 2008, la Gerencia GRACO La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales procedió conforme dispone el párrafo I del artículo 97 de la Ley N° 2492.

Que, en virtud de lo anterior, se determinó una diferencia con saldo a favor del fisco por tributo omitido, por lo que se dictó la Resolución Determinativa N° 17-0819-2012 de 31 de octubre, determinándose una deuda tributaria equivalente a UFV 14.592,- y que fue notificada al contribuyente mediante cédula, el 9 de noviembre de 2012.

Que, el 28 de noviembre de 2012, el contribuyente, Empresa Constructora Torrico Ltda., interpuso recurso de alza que fue resuelto a través de la Resolución ARIT-LPZ/RA 0122/2013, revocando totalmente el acto impugnado.

Posteriormente, habiendo interpuesto recurso jerárquico la Administración Tributaria, la Autoridad General de Impugnación Tributaria emitió la Resolución AGIT-RJ 0577/2013 de 14 de mayo, anulando la pronunciada

MSC. Spaldin Macchi, Meridivil Beliziano
 SECRETARÍA DE SALA PLENA
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

COPIA AUTENTICADA
 ARTICULO 76 PARÁGRAFO II - LEY N° 439
 SALA PLENA
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

en alzada, con reposición de obrados hasta el vicio más antiguo, es decir, hasta la Resolución Determinativa N° 17-0819-2012 de 31 de octubre, ordenando que se dicte una nueva, cuyo procedimiento se ajuste a derecho.

I.2. Fundamentos de la demanda.

I.2.1.- Luego de una relación de los antecedentes en fase administrativa, indicó que el error aritmético que se produjo, surgió de sumar el saldo a favor del contribuyente del período anterior, con el mantenimiento de valor, consignando en la declaración jurada, un dato incorrecto, pues la Administración Tributaria determinó que el saldo a favor del contribuyente por el período octubre 2008, es cero (0); sin embargo, el contribuyente reflejó en su declaración jurada (Form. 200 IVA, casilla 635), un saldo a su favor de Bs. 300.928,- lo que dio lugar a la determinación de un saldo a favor del fisco de UFV 9.874,-

Expresó que el procedimiento seguido, se ajusta a lo dispuesto por el párrafo I del artículo 97 de la Ley N° 2492, concordante con el párrafo I del artículo 34 del Decreto Supremo N° 27310, transcribiendo a continuación tales normas.

Agregó que verificadas las declaraciones juradas (Form. 200 IVA), a través del Sistema Integrado de Recaudación para la Administración Tributaria (SIRAT), se pudo percatar de los errores aritméticos la declaración jurada (Form. 200 IVA), con número de orden 2937085491, determinándose esos errores sobre base cierta, es decir, con información proporcionada por el propio contribuyente a través de los medios tecnológicos, tal como establece el artículo 7 del Decreto Supremo N° 27310.

Indicó que corresponde la aplicación del artículo 97 de la Ley N° 2492, pues no se modificó el cálculo de la base imponible, porque no se depuraron facturas ni se disminuyó crédito fiscal con afectación a la base imponible, emitiéndose la resolución determinativa conforme a lo que establece el inciso a) del numeral 1 del artículo 21 de la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-0037-07.

I.2.2.- Acusó la vulneración del principio de legalidad y seguridad jurídica, al señalar que en la resolución impugnada, se manifestó que “...*debió aplicarse lo dispuesto en el Inciso b), Artículo 14 (sic), del Decreto Supremo N° 25183...*”, aclarando que dicha norma fue promulgada el 28 de noviembre de 1998 y que no tiene relación alguna con la Ley N° 2492, sino con una ley abrogada, como es la N° 1340.

Citó y transcribió partes 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. Resaltó que en el Estado Democrático de Derecho, el principio de legalidad se constituye en uno de sus fundamentos, encontrándose la administración pública, plenamente sometida a la ley, efectuando una cita doctrinal al respecto.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 564/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Manifestó que deben tenerse presentes, el parágrafo I del artículo 180 y el artículo 232 de la Constitución Política del Estado, el artículo 200 de la Ley N° 3092 (**debió decir 2492**) que deriva a la aplicación de la Ley N° 2341 y específicamente a los incisos c) g) y h) de su artículo 4.

I.3. Petitorio.

Concluyó el memorial solicitando que en virtud de los fundamentos expuestos, se pronuncie resolución "...*declarando la Revocatoria Total de la RESOLUCIÓN DE RECURSO JERÁRQUICO AGIT-RJ 0577/2013 de 14 de mayo de 2013, (...) y en consecuencia se mantenga firme y subsistente en todas sus partes la Resolución Determinativa N° 17-0819-2012 de 31 de octubre de 2012.*"

II.- DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA.

Que subsanada la observación de fojas 39, por providencia de fojas 44 se admitió la demanda contencioso administrativa en la vía ordinaria de puro derecho, corriéndose en traslado a la autoridad demandada para que responda en el término de ley más el que corresponda en razón de la distancia, ordenando asimismo que remita los antecedentes que dieron lugar a la emisión de la resolución impugnada. Por otra parte, a efecto de la citación y emplazamiento a la autoridad demandada, se ordenó que la misma deberá ser citada mediante provisión citatoria, cuyo cumplimiento se encomendó a la Presidencia del Tribunal Departamental de Justicia de La Paz.

Se dispuso asimismo, que tomando en cuenta que la demanda deviene de un proceso administrativo en el cual existe como parte interesada la Empresa Constructora Torrico Ltda., se le haga conocer la misma, mediante provisión citatoria, en la calle Méndez y Pelayo N° 1250 Zona/Barrio Sopocachi de la ciudad de La Paz.

Presentado el memorial de contestación a la demanda de fojas a 48 a 50 y vuelta, fue providenciado a fojas 86, disponiendo que deberá aguardarse la devolución de la provisión citatoria a efecto de cómputo del plazo.

Cumplida la diligencia de citación a la autoridad demandada, el 16 de enero de 2014 como consta a fojas 104, fue devuelta la provisión citatoria según se verifica con la nota de fojas 106 y recibida según cargo de fojas 106 vuelta, disponiéndose por providencia de fojas 107, su arrimo al expediente. Por otra parte, providenciando al memorial de contestación a la demanda, se tuvo apersonado a Daney David Valdivia Coria en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en virtud de la Resolución Suprema N° 10933 de 7 de noviembre de 2013 (fojas 46), y teniéndose por respondida la demanda, se corrió traslado al demandante para la réplica.

En el memorial de contestación negativa a la demanda, luego de una relación de los argumentos expuestos por el demandante, la autoridad demandada señaló que no obstante estar plena y claramente respaldada en sus fundamentos técnico-jurídicos la resolución impugnada, cabe remarcar y precisar lo siguiente:

COPIA AUTENTICADA
ARTICULO 76 PARÁGRAFO II - LEY N° 439
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

M.C. Sandoval Marcelo Merino Delgado
SECRETARÍA DE SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

II.1.- Señaló que el contribuyente, el 27 de agosto de 2012, realizó la rectificatoria del Formulario 200 (IVA), con orden N° 2937085491, correspondiente al período diciembre 2008, disminuyendo las compras originalmente declaradas por Bs. 553.445,- a Bs. 473.946,- estableciendo un nuevo saldo a favor del fisco de Bs. 14.465.

Que, se consignó en la casilla 635 (Saldo a favor del contribuyente del período anterior actualizado), el monto de Bs. 300.928,- determinando en definitiva en la casilla 592 el monto de Bs. 286.463,- como saldo a favor del contribuyente para el siguiente período, rectificatoria que no fue considerada por la Administración Tributaria, limitándose para la determinación de la deuda tributaria, a aplicar el procedimiento en casos especiales previsto en el párrafo I del artículo 97 de la Ley N° 2492.

Aclaró que la declaración rectificatoria refleja el cálculo exacto de la determinación del impuesto (IVA) de Bs. 14.465,- de la aplicación de la alícuota del 13% establecida en el artículo 15 de la Ley N° 843 sobre la diferencia entre compras y ventas declaradas, es decir, entre Bs. 585.212,- y Bs. 473.946,-

En cuanto al monto de Bs. 300.154,- como saldo a favor del contribuyente del período anterior, indicó que el mismo únicamente fue trasladado de las declaraciones juradas de un período anterior, lo que no requiere de cálculo aritmético, por lo que no existe error de esa índole, no adecuándose a lo previsto en el párrafo I del artículo 7 del Decreto Supremo N° 27310 y al párrafo I del artículo 97 de la Ley N° 2492.

Que si bien es evidente que la Administración Tributaria, al momento de realizar la reconstrucción determinó que el saldo del contribuyente era menor al que realmente correspondía, debió aplicar el inciso b) del artículo 13 del decreto Supremo N° 25183, ya que dicha norma establece que 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, constituye "pago en defecto" de las obligaciones tributarias.

Explicó que siendo que la Administración Tributaria no ajustó sus actuaciones a derecho, puesto que no se evidencia la existencia de error aritmético, habiéndose configurado las causales de anulabilidad previstas en los párrafos I y II del artículo 36 de la Ley N° 2341 y en el artículo 55 del Decreto Supremo N° 27113, aplicables por disposición del numeral 1 del artículo 74 de la Ley N° 2492 y del artículo 201 de la Ley N° 3092, correspondió a anular la resolución pronunciada en alzada, hasta la Resolución Determinativa N° 17- 0819-2012, a efecto que se dicte una nueva resolución, aplicando el procedimiento que se ajuste a derecho.

II.2.- Precisó que el Decreto Supremo N° 25183 a la fecha, no ha sido dejado sin efecto de manera expresa, por lo que mal puede argumentar la Administración Tributaria que se vulneró el principio de legalidad y la seguridad jurídica, más aún si ello no fue impugnado en la vía administrativa, en concordancia con el párrafo I del artículo 198 de la Ley N° 2492.



Estado Plurinacional de Bolivia

Organo Judicial

Exp. 564/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Sostuvo que la resolución impugnada fue emitida en estricta sujeción a lo solicitado por las partes, los antecedentes del proceso y la normativa aplicable al caso, concluyéndose que la endeble demanda interpuesta carece de sustento jurídico-tributario, no existiendo agravio ni lesión que le hubieren causado con la emisión de la resolución impugnada.

II.3.- Petitorio.

Concluyó el memorial solicitando que en mérito a los fundamentos expuestos, este Supremo Tribunal de Justicia emita sentencia declarando improbadamente la demanda interpuesta por la Gerencia Grandes Contribuyentes (GRACO) La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, manteniendo firme y subsistente la Resolución AGIT-RJ 0577/2013 de 14 de mayo, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

III.- ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

Continuando el trámite del proceso, se presentó el memorial de réplica inicialmente vía fax, siendo posteriormente recibido el original que cursa de fojas 118 a 119, el que fue providenciado a fojas 120 y se tuvo presentada la réplica, memorial en el que se reiteraron los argumentos señalados en el memorial de demanda, corriéndose en traslado para la dúplica, cuyo memorial fue presentado a fojas 123 y vuelta, en el que del mismo modo se ratificó lo manifestado en el memorial de contestación a la demanda, en virtud de lo cual, por providencia de fojas 124, se determinó reservar su consideración hasta que se cumpla con la notificación al tercero interesado, conminándose a la demandante al efecto.

Efectuadas las notificaciones de fojas 125 y 126 en estrados, siendo el estado de la causa, no habiendo más que tramitar, por providencia de fojas 134 se decretó "autos para sentencia".

Que el procedimiento Contencioso Administrativo, constituye una garantía formal que beneficia al sujeto administrado en el ejercicio 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 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, el artículo 778 del Código de Procedimiento Civil, establece que "El proceso 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 del acto administrativo y agotando ante ese Poder todos los recursos de revisión, modificación o revocatoria de la resolución que le hubiere afectado". Que así establecida la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, en relación con los artículos 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en Sala Plena para la resolución de la controversia, por la naturaleza del procedimiento contencioso administrativo que reviste las

COPIA AUTENTICADA
ARTICULO 76 PARAGRAFO II - LEY N° 439
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

M.Sc. Sorberto Neco Mendieta
SECRETARÍA DE SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

características de juicio de puro derecho, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por la demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico, corresponde a este Supremo Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por la parte demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

En el desarrollo del proceso en sede administrativa, se cumplieron las siguientes fases, hasta su agotamiento, de cuya revisión se evidencia:

III.1.- Revisados los antecedentes administrativos que dieron origen a la interposición de la demanda en análisis, se verifica que la Administración Tributaria emitió la Resolución Determinativa N° 17-0819-2012 de 31 de octubre (fojas 2 y 3, anexo 2), determinando de oficio, por conocimiento cierto, la obligación tributaria del sujeto pasivo, en la suma de UFV 14.592,- por concepto de tributo omitido más accesorios de ley al 31 de octubre de 2012, por el Impuesto al valor Agregado (IVA), correspondiente al período fiscal noviembre 2008.

La referida resolución determinativa fue notificada por cédula previo cumplimiento de las formalidades señaladas por ley, el 9 de noviembre de 2012 (fojas 8 a 12, anexo 2).

III.2.- A continuación, el contribuyente, Empresa Constructora Torrico Ltda., mediante memorial de fojas 12 a 13 del anexo 1, interpuso recurso de alzada contra la resolución determinativa descrita precedentemente; recurso que fue resuelto a través de la Resolución ARIT-LPZ/RA 0122/2013 de 25 de febrero (fojas 50 a 59 y vuelta, anexo 1), por la que se decidió **REVOCAR TOTALMENTE** la Resolución Determinativa N° 17-0819-2012 de 31 de octubre y consecuentemente, dejar sin efecto legal el tributo omitido de UFV 9.874,- por Impuesto al Valor Agregado (IVA) más intereses, correspondiente al período fiscal noviembre 2008.

III.3.- En virtud de lo anterior, la Gerencia Grandes Contribuyentes (GRACO) La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), por memorial de fojas 64 a 66 del anexo 1, dedujo recurso jerárquico contra la resolución pronunciada en alzada, el que fue resuelto mediante la Resolución AGIT-RJ 0577/2013 de 14 de mayo (fojas 97 a 109 y vuelta, anexo 1), decidiendo **ANULAR** la Resolución ARIT-LPZ/RA 0122/2013 de 25 de febrero, con reposición de obrados hasta el vicio más antiguo, es decir, hasta la Resolución Determinativa N° 17-0819-2012 de 31 de octubre, inclusive, a objeto que la Administración Tributaria emita una nueva, aplicando el procedimiento que se ajuste a derecho.

IV. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

Expuestos los antecedentes administrativos e ingresando a efectuar el control de legalidad sobre la aplicación de la ley, se establece:

Que el motivo de la litis 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 con los



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 564/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

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.

V. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

De la revisión de los antecedentes que cursan en el expediente del proceso, se evidencia lo siguiente:

COPIA AUTENTICA
ARTICULO 76 PARÁGRAFO II - LEY N° 439
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

V.1.- Análisis y fundamentación.

Inicialmente, corresponde precisar el contenido de las normas citadas por la Administración Tributaria respecto del error aritmético y el procedimiento de determinación en casos especiales:

En este sentido, el párrafo I del artículo 97 de la Ley N° 2492, establece: "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 efectuará de oficio los ajustes que correspondan y no deberá elaborar Vista de Cargo, emitiendo directamente Resolución Determinativa. En este caso, la Administración Tributaria requerirá 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." (Las negrillas son añadidas).

M.Sc. Sonia H. Cruz Medina
SECRETARÍA DE SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Por su parte, el párrafo I del artículo 34 del Decreto Supremo 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 corresponde, la 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 declarado." (Las negrillas son añadidas).

De acuerdo con 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 **CÁLCULOS REALIZADOS POR EL**

SUJETO 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 se 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, de acuerdo con la nota SIN/GGLPZ7DF/SVI/NOT/1239/2012 de 1 de octubre (fojas 1, anexo 2), por la que se comunicó, según su referencia, la existencia de errores aritméticos, en el cuerpo de dicha nota se expresa: *"... se verificó un mal arrastre de saldo en las DDJJ F-200 del período 12/2007 a 12/2008, donde realizando la reconstrucción con los datos correctos se pudo verificar que existe importes que el contribuyente no canceló..."*

Nada más de acuerdo con la cita precedente, queda desvirtuada la existencia de error aritmético, pues ella misma señala que se trató de **"...un mal arrastre de saldo..."** Si como la norma señala, el error aritmético deriva de cálculos efectuados por el sujeto pasivo o tercero responsable, en este caso no existe cálculo alguno, es solamente cuestión de arrastre de números.

Lo que sucedió fue que en el período noviembre 2008 (Declaración jurada de fojas 4, anexo 2), inicialmente el contribuyente declaró compras por la suma de Bs. 553.445,- (casilla 26) y ventas por el monto de Bs. 585.212,- (casilla 13) es decir, que las ventas fueron superiores a las compras y el tributo determinado por concepto de Impuesto al Valor Agregado (13%), fue por el monto de Bs. 4.130,- (casilla 909).

A lo anterior se debe agregar que en esta misma declaración jurada, el saldo de crédito fiscal a favor del contribuyente, del período anterior, era de Bs. 16.601,- (casilla 635) y el saldo a favor del contribuyente para el período siguiente, de Bs. 12.471,- (casilla 592). Efectuando la resta del impuesto determinado de Bs. 4.130,- del saldo del período anterior, de Bs. 16.601,- queda exactamente la suma de Bs. 12.471,- que es el saldo que corresponde al período siguiente.

No obstante, realizada la rectificación de esa declaración jurada, a través de la que cursa a fojas 7 del anexo 2, con número de orden 2937085491, de 27 de agosto de 2009, el contribuyente declaró compras por la suma de Bs. 473.946,- (casilla 26) y ventas por el monto de Bs. 585.212,- (casilla 13) es decir, que las ventas fueron superiores a las compras y el tributo determinado por concepto de Impuesto al Valor Agregado (13%), fue por el monto de Bs. 14.465,- (casilla 909).

En esta declaración jurada rectificada, se modificó el saldo de crédito fiscal a favor del contribuyente, del período anterior, por Bs. 300.928,- (casilla 635) y el saldo a favor del contribuyente para el período siguiente, por Bs. 286.463,- (casilla 592). Efectuando la resta del impuesto determinado de



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 564/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Bs. 14.465,- del saldo del período anterior, de Bs. 300.928,- queda exactamente la suma de Bs. 286.463,- que es el saldo que corresponde al período siguiente.

Por lo anterior, efectuadas las operaciones aritméticas de las declaraciones juradas antes y después de la rectificación, se establece claramente que **NO EXISTE ERROR ARITMÉTICO** en las mismas, no existe error de cálculo, lo que no significa que los números en ellas consignados sean correctos. Si efectuada la reconstrucción por el Servicio de Impuestos Nacionales, resulta ser que el saldo del período anterior (octubre 2008) y el saldo del período posterior (diciembre 2008), son cero (0), lo que se produjo no es un error aritmético, sino que lo que sucedió es que se pagó el impuesto en defecto, sobre la base de un crédito fiscal inexistente; pero la inexistencia de saldo no es sinónimo de error.

Por lo anterior, no es evidente, como afirmó la Administración Tributaria, que el procedimiento seguido se ajuste a lo dispuesto por el parágrafo I del artículo 97 de la Ley N° 2492, concordante con el parágrafo I del artículo 34 del Decreto Supremo N° 27310.

En cuanto a la utilización de medios tecnológicos, de acuerdo con lo que dispone el artículo 7 del Decreto Supremo N° 27310, para la confrontación y verificación de las declaraciones juradas a través del Sistema Integrado de Recaudación para la Administración Tributaria (SIRAT), lo que junto con la información proporcionada por el contribuyente, permite la determinación de adeudos tributarios sobre base cierta, debe quedar claro que si bien se trata de elementos que hacen al respeto de los derechos y garantías del contribuyente en los procesos de determinación, en el presente caso no constituye objeto del proceso, por lo que no corresponde mayor consideración.

Sobre la aplicación del inciso a) del numeral 1 del artículo 21 de la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-0037-07, referido a la imposición de sanciones por presentación de declaraciones juradas con errores aritméticos, la misma no corresponde, pues como quedó demostrado por la fundamentación precedente, en el caso de autos no existió error aritmético, reiterándose que eso no significa la negación de haberse efectuado el pago del impuesto en defecto, sobre lo que sin embargo, deberá aplicarse el procedimiento que corresponda.

V.2.- 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

COPIA AUTENTICADA
ARTICULO 76 PARAGRAFO II - LEY N° 439
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

MSc. Sandro Maggioni Mercedino
SECRETARIO DE SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

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 abrogue, lo que en el presente caso no 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 confluye 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



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 564/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Distrital La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.

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.

V.3.- Conclusiones.

En el marco de la fundamentación jurídica precedente y de la pretensión deducida en la demanda, se concluye lo siguiente:

Por lo ampliamente expuesto, sobre la base de las normas cuya aplicación corresponde, no es evidente que la Autoridad General de Impugnación Tributaria al emitir la Resolución AGIT-RJ N° 0577/2013 de 14 de mayo, anulando la resolución de alzada, hubiera incurrido en las vulneraciones acusadas de acuerdo con la problemática planteada, detallada en el **numeral IV.** de la presente resolución, que constituye el objeto del proceso.

Lo que la Administración Tributaria impugnó a través de la presente demanda y puso en tela de juicio, fue la supuesta aplicación de normativa incorrecta por la autoridad jerárquica al emitir la resolución ahora impugnada, por la existencia de error aritmético al determinar la deuda tributaria, así como la supuesta vulneración de los principios de legalidad y de seguridad jurídica.

Sin embargo, de acuerdo con la argumentación desarrollada y los fundamentos expuestos, sobre la base de la normativa que rige la materia, así como de correcta interpretación y aplicación de la jurisprudencia invocada por el propio demandante, se estableció que las vulneraciones acusadas, no son ciertas.

Que, del análisis precedente, el Supremo Tribunal de Justicia concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), al pronunciarse a través de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0577/2013 de 14 de mayo, no incurrió en ninguna conculcación de normas legales, al contrario, se limitó a la correcta interpretación y aplicación de las normas jurídicas, de manera tal que se ajustan a derecho; máxime si los argumentos expuestos en la demanda no desvirtúan de manera concluyente los fundamentos y razones expuestas en los documentos cuya impugnación fue base de la presente demanda.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los

COPIA AUTENTICADA
ARTICULO 76 PARAGRAFO II - LEY N° 439
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

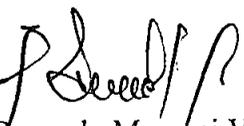
MSc. Sandra Magaly Mendivil Becerra
SECRETARIA DE SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

artículos 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y los artículos 778 al 781 del Código de Procedimiento Civil, en virtud de los fundamentos expuestos, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contencioso administrativa de fojas 33 a 37 y vuelta, interpuesta por Marco Antonio Juan Aguirre Heredia, en su condición de Gerente Grandes Contribuyentes (GRACO) del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria; en consecuencia, mantiene firme y subsistente la Resolución AGIT-RJ 0577/2013 de 14 de mayo, pronunciada en recurso jerárquico por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

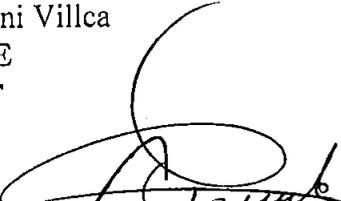
No suscribe la Magistrada Rita Susana Nava Durán por emitir voto disidente.

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

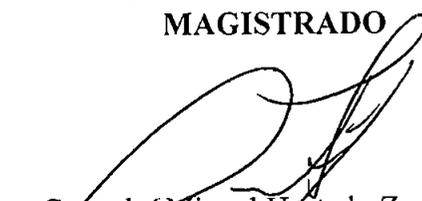
Regístrese, notifíquese y archívese.

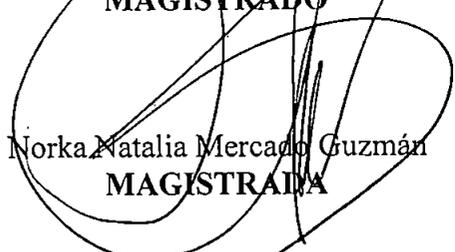

Pastor Segundo Mamani Villca
PRESIDENTE

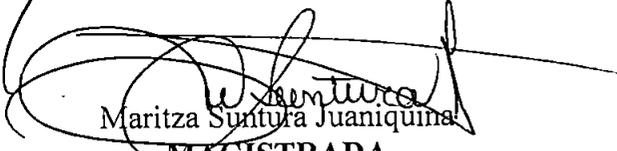

Jorge Isaac von Borries Méndez
DECANO

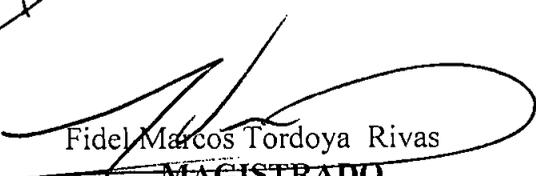

Rómulo Calle Mamani
MAGISTRADO

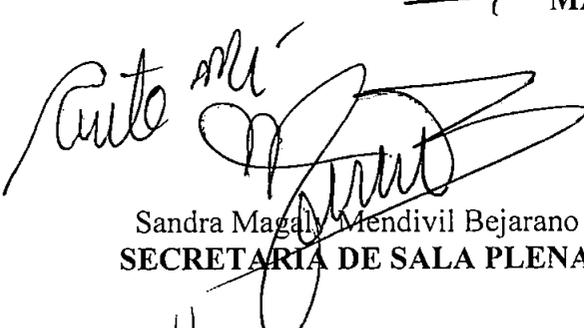

Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO


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



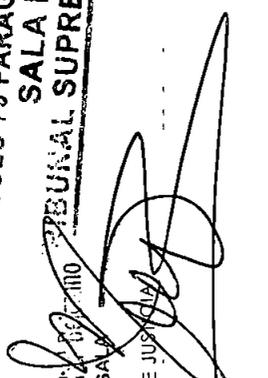
Estado Plurinacional de Bolivia
 Órgano Judicial

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA PLENA

GESTIÓN: 2016
 SENTENCIA N° 471 FECHA 27 de sept.
 LIBRO TOMA DE RAZÓN N° 1/2016
 Dra. Rita S. Nave Durán.
 VOTO DISIDENTE:


 MSc. Soraya Magaly Merdiz Dejesano
 SECRETARIA DE SALA
 SALA PLENA
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

COPIA AUTENTICADA
 ARTICULO 76 PARÁGRAFO II - LEY N° 439
 SALA PLENA
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA


 MSc. Soraya Magaly Merdiz Dejesano
 SECRETARIA DE SALA
 SALA PLENA
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA