



SALA PLENA

SENTENCIA: 509/2013.  
EXP. N°: 334/2012.  
PROCESO: Contencioso Administrativo.  
PARTES: Interpuesto por Zurich Boliviana De Seguros Personales S.A. C/ Autoridad General De Impugnacion Tributaria.  
FECHA: Sucre, veintisiete de noviembre de dos mil-trece.

Pronunciada dentro del proceso contencioso administrativo seguido por ZURICH BOLIVIANA DE SEGUROS PERSONALES S.A. contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fs. 46 a 52 impugnando la Resolución AGIT-RJ- N° 083/2012 de 22 de Febrero de 2012 y Auto Motivado AGIT-RJ- N° 012/2012 de 9 de marzo, dictada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT); la respuesta de fs. 63 a 65; los antecedentes procesales y:

CONSIDERANDO I: Que Zürich Boliviana de Seguros Personales S.A., representada legalmente por Jorge Eduardo Gonzalo Bedoya Herrera, interpone demanda contenciosa administrativa, conforme al art. 778 y siguientes del Código de Procedimiento Civil y el art. 2 de la Ley 3092, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ- N° 083/2012 de 22 de Febrero y Auto motivado AGIT-RJ- N° 012/2012 de 9 de Marzo, fundamentando su acción en síntesis en lo siguiente:

Que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ- N° 083/2012 de 22 de febrero y Auto motivado AGIT-RJ- N° 012/2012, erróneamente revoca la resolución ARIT-LPZ/RA 0575/2011 manteniendo firme y subsistente la Resolución Administrativa N° 23-0052-2011 que rechaza la acción de repetición por no cumplir con los requisitos formales, como agravios señala:

1.- Confusión de los procedimientos de rectificación y acción de repetición, que la presentación de la declaración jurada rectificatoria aprobada previa a la acción de repetición es un requisito sine qua non, cuando el pago en exceso surja de ajustes en la liquidación del impuesto, así mismo se establece que: *se deduce que la acción de repetición y la rectificación de la declaración jurada son dos procedimientos distintos que la Ley 2492 otorga al sujeto pasivo para que pueda hacer valer sus derechos ante la Administración Tributaria y si bien el art. 122 de la Ley 2492 no establece de manera expresa que la rectificación de la declaración jurada sea un requisito previo para la tramitación de la acción de repetición, tampoco la prohíbe, por lo que tal como dispone el art. 28-III del DS. 27310 (RCTB) dichos procedimientos pueden ser consecuentes, en el sentido de que debe concluir, primero la rectificación para iniciarse la acción de repetición. Que la resolución de alzada considero en su análisis que el art. 6 de la RND 10-0044-05 condiciona la acción de repetición a la existencia previa de la rectificación de una declaración jurada conforme el art. 28 del DS. 27310 (RCTB), empero no tomó en cuenta en el presente caso que dicha rectificación fue iniciada formalmente el 15 de Marzo de 2011 mediante memorial con el que solicita la rectificatoria, es decir, con un mes y más de diferencia a la acción de repetición, que fue presentada el 18 de Abril del 2011.*

La AGIT no considero que, el 15 de Marzo de 2011 se solicitó mediante memorial la aprobación de la declaración jurada rectificatoria, adjuntando para el efecto la documentación correspondiente, precisamente con el propósito de cumplir con las normas administrativas, empero por la burocracia administrativa, el exceso de trabajo o en su caso la ausencia de personal, el ente fiscalizador de tributos encargado de verificar y aprobar las DD.JJ. rectificatorias, hubiera verificado y aprobado las mismas después de los plazos establecidos.

Que la solicitud de aprobación de las DD.JJ. rectificatorias no se realizó en forma posterior a la presentación de la acción de repetición, y no es correcto que la AGIT, pueda afirmar que el art. 122 de la Ley 2492 no establece de manera expresa que la rectificación de la declaración jurada sea un requisito previo para la tramitación de la acción de repetición, tampoco la prohíbe, así como dispone el art. 28-II del DS. 27310 dichos procedimientos pueden ser consecuentes en el sentido de que debe concluir primero la rectificación para iniciarse la acción de repetición, desconociendo un principio básico del derecho tributario como del administrativo, cual es el principio de legalidad, ya que la ley no establece de manera expresa que la rectificación de las declaraciones juradas "aprobadas" sea un requisito previo para la tramitación de la acción de repetición.

Concluye que, en base a los antecedentes, análisis y fundamentos expuestos por las consideraciones de hecho y derecho planteadas que demuestran que la resolución impugnada vulnera el principio de supremacía de la Ley, así como el derecho a la defensa, solicita deliberando en el fondo, se sirvan dictar sentencia declarando probada la demanda en todas sus partes, dejando sin efecto la resolución

administrativa AGIT-RJ 008403/2012 y auto motivado AGIT-RJ 0012/2012, y consecuentemente se mantenga firme y subsistente la Resolución Administrativa ARIT-LPZ/RA 0575/2011, y anular la Resolución Administrativa N° 23-0052-2011.

CONSIDERANDO II: Corrida en traslado la demanda y citado legalmente la autoridad demandada, se apersonó Julia Susana Rios Laguna en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, quien por memorial de fs. 63 a 65, contestó en forma negativa a la demanda, expresando en síntesis lo siguiente:

Que, la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0083/2012 de 22 de Febrero, está plena y claramente respaldada en sus fundamentos técnico-jurídicos, y que el proyecto de rectificación al Fom.604 N° de Orden 2930998924, no equivale a la rectificación de la declaración jurada en sí, exigida en el art. 6 de la RND N° 10-0044-05, tratándose de una rectificatoria cuyo efecto es la disminución del saldo a favor del Fisco, su tramitación debió realizarse conforme los arts. 78 parágrafo II segunda parte de la Ley 2492 del CTB y 28 parágrafos II del DS. N° 27310, concluido dicho trámite con la resolución administrativa de aceptación de la rectificatoria el actor queda habilitado a presentar la acción de repetición, situación que en el presente caso no ocurrió.

La acción de repetición y la rectificación de la declaración jurada tienen procedimientos distintos que la Ley 2492 otorga al sujeto pasivo, para que pueda hacer valer sus derechos ante la administración tributaria, si bien el art. 122 de la Ley 2492 no establece expresamente que la rectificación de la declaración jurada sea un requisito previo para la tramitación de la acción de repetición, tampoco lo prohíbe, como dispone el art. 28 parágrafo II del DS. N° 27310, dichos procedimientos pueden ser consecuentes, por lógica jurídica primero la rectificación debe concluir para iniciar la acción de repetición, evidenciándose que el proyecto de rectificación fue el primero en ingresar al sistema informático de la administración tributaria, y la solicitud de rectificación con los fundamentos de hecho y derecho solo fueron expuestos en el memorial de 15 de Marzo de 2011, lo que demuestra que el sujeto pasivo no contaba con la resolución administrativa de aprobación de rectificatoria, incumpliendo lo dispuesto por el art. 6 de la RND N° 10-0044-05

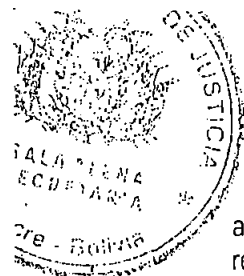
Que la presente demanda contenciosa administrativa carece de sustento jurídico-tributario, no existiendo agravio ni lesión de derechos que se le hubieran causado con la resolución de recurso jerárquico.

Concluye, solicitando se declare IMPROBADA la demanda contencioso administrativa interpuesta por Zürich Boliviana de Seguros Personales S.A. representada legalmente por Jorge Eduardo Gonzalo Bedoya Herrera, que impugna la Resolución de recurso Jerárquico AGIT-RJ/0083/2012 de 22 de Febrero de 2012 emitida por la AGIT.

Luego consta en obrados que vencido el plazo establecido por ley, la entidad demandante no presentó su réplica entendiéndose por renunciado su derecho; finalmente no habiendo nada más que tramitar, por proveído de fs. 93 se pronunció el correspondiente decreto de "Autos para Sentencia".

CONSIDERANDO III: Que, teniendo en cuenta la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, cuyo conocimiento y resolución de la controversia en única instancia, es de exclusiva competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Plena, por mandato del artículo 10 párrafo I de la Ley N° 212 de Transición para el Tribunal Supremo de 23 de diciembre de 2011; en concordancia con los artículos 778 a 781 del Código de Procedimiento Civil, siendo el objeto de acuerdo a las circunstancias acreditadas o no, conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, por cuanto el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico; por consiguiente, corresponde a este Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales, con relación a los hechos sucedidos en la fase administrativa y, realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por GRACO La Paz del SIN, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria y la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

CONSIDERANDO IV: De los hechos acontecidos y de los antecedentes del proceso se evidencia que: Zürich Boliviana de Seguros Personales S.A. mediante memorial presentado en fecha 18 de abril de 2011, ante la administración tributaria, interpone acción de repetición por Bs. 36.188, por el pago indebido en el RC-IVA, como retención del 13% de los dividendos de los señores Gonzalo Bedoya Diez de Medina y Rodrigo Alberto Bedoya Diez de Medina. Mediante Declaraciones Juradas efectuadas en el formulario 604 con N° de Orden 2930998924, correspondiendo al periodo fiscal marzo/2008; el hecho se suscitó por incorrecta interpretación de la normativa tributaria, específicamente del art.19 inc. c) de la Ley 843, por esta razón solicitó a la Administración Tributaria la repetición de los montos indebidamente pagados, solicitud que por resolución administrativa N° 23-0052-2011 fue rechazada por la falta de Declaración Jurada rectificatoria aprobada por la Administración Tributaria. A esa resolución administrativa, el sujeto pasivo recurrió en Alzada, que por resolución de alzada ARIT-LPZ/RA 0575/2011 de 5 de diciembre, resolvió anular la Resolución Administrativa impugnada, hasta que la administración tributaria, de acuerdo



a procedimiento verifique y procese la documentación puesta a su conocimiento, respecto a la solicitud de rectificación de la declaración jurada y establecer la procedencia o no de la acción de repetición solicitada. Contra esa resolución la administración tributaria recurre en jerárquico, lo que fue resuelto por resolución de Recurso Jerárquico AGIT-R.J.- N° 083/2012 de 22 de febrero, revocando totalmente la resolución ARIT-LPZ/RA 0575/2011 de 5 de diciembre y declara firme y subsistente la resolución administrativa N° 23-0052-2011, lo que motivo a Zürich Boliviana de Seguros Personales S.A., acudir a la vía contenciosa administrativa.

Que de la compulsión de los datos del proceso, se desprende que el objeto de controversia, se circunscribe a dos hechos puntuales:

1.- Si existe o no confusión de los procedimientos de rectificación de la declaración jurada con la acción de repetición.

Para determinar si la pretensión deducida por Zurich Boliviana de Seguros Personales S.A. corresponde o no, es necesario establecer aspectos inherentes a cada uno de los procedimientos:

- A) La rectificación es un trámite de carácter voluntario o a requerimiento de la Administración Tributaria cuyo objeto es corregir un hecho, acto o dato comunicado a la Administración Tributaria, por lo tanto su procedimiento se encuentra regulado por el Art. 78 parágrafo II de la Ley 2492 y refleja dos efectos concretos: a) Establecer saldo a favor de Fisco y b) Establecer saldo a favor de contribuyente, en el segundo efecto la norma determina "previa verificación de la Administración Tributaria" vale decir aplicando el Art. 95 de la Ley 2492.
- B) La acción de repetición especial que puede ser utilizado por el sujeto pasivo, para reclamar a la administración tributaria la restitución de pagos indebidos en exceso, se rige por el art. 122.I de la Ley 2492 y el art. 16.I del D.S. 27310.

En base a lo expuesto, no hay posibilidad de confusión entre estos procedimientos, cuyo objeto, naturaleza y procedimientos son diferentes.

2.- Si la acción de repetición solicitada por Zürich Boliviana de Seguros Personales S.A. cumplió o no con los requisitos formales para su otorgación.

Partiendo de lo que se entiende por acción de repetición que reclama el sujeto pasivo la devolución de un pago indebido o en exceso, la administración tributaria verificará previamente la existencia de deudas pendientes en favor del SIN mediante proceso de determinación para proceder a su compensación si el caso amerita.

La Administración Tributaria emite la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0044-05 de 09 de diciembre de 2005, con el fin de regular la acción de repetición cuyo art. 6 determina: "solo cuando el pago en exceso surja de ajustes en la liquidación del impuesto, previamente al inicio de la acción de repetición, el sujeto pasivo o tercero interesado deberá rectificar la declaración jurada correspondiente, conforme a lo establecido en el Art. 28 del D.S. 27310..." que a su vez dice: "I. Con excepción de las requeridas por el Servicio de Impuestos Nacionales, las Rectificadorias a Favor del Contribuyente podrán ser presentadas por una sola vez, para cada impuesto, formulario y período fiscal y en el plazo máximo de un año. El término se computará a partir de la fecha de vencimiento de la obligación tributaria en cuestión, II. Estas rectificadorias, conforme lo dispuesto en el Párrafo Segundo del Párrafo II del Artículo 78 de la Ley N° 2492, deberán ser aprobadas por la Administración Tributaria antes de su presentación en el sistema financiero, caso contrario no surten efecto legal. La aprobación por la Administración será resultado de la verificación formal y/o la verificación mediante procesos de determinación, conforme se establezca en la reglamentación que emita la Administración Tributaria, III. Previa aceptación del interesado, si la Rectificatoria originara un pago indebido o en exceso, éste será considerado como un crédito a favor del contribuyente, salvando su derecho a solicitar su devolución mediante la Acción de Repetición, IV. Notificada la Resolución Determinativa o Sancionatoria originada en una fiscalización las Rectificadorias a Favor del Contribuyente, no surtirán ningún efecto legal". en base a lo expuesto el procedimiento a seguir en la acción de repetición incorpora un trámite a realizarse -que es la rectificación de la declaración jurada- debido a que el pago en exceso surge por ajustes en la liquidación del impuesto, en este sentido debe establecerse que el procedimiento de rectificación no es un trámite aislado, sino un trámite inmerso y necesario para la acción de repetición.

En el caso de autos, la acción de repetición presentada, se refiere a un pago efectuado de Bs. 36.190 el 21 de abril de 2008, mediante Formulario 604, N° de Orden 2930998924, como agente de retención, la agencia realizó una retención indebida y su posterior empoce al fisco como pagó al impuesto RC-IVA, correspondiente al período de marzo de 2008 (fs. 7-12 del anexo), tratándose del pago de dividendos no correspondía la retención menos el pago al fisco conforme al art. 19 inc. c) de la Ley 843, aspecto que no amerita su discusión.

La aplicación de las disposiciones art. 121 a 123 de la Ley 2492 y la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0044-05 de 09 de diciembre de 2005 como norma que reglamenta el procedimiento de la acción de



repetición deben ser consideradas en todos sus alcances. En este sentido el art. 6 de esta norma establece como un requisito más la aprobación de la rectificación, partiendo de lo que es el hecho generador, solo es posible admitir el pago indebido cuando la administración tributaria aprueba la declaración jurada rectificatoria, solo así procederá la acción de repetición.

En el presente caso, si bien Zurich Boliviana de Seguros Personales S.A., en observación al art. 122 de la Ley 2492, concordante con el art. 8 de la R.N.D. N°. 10-0044-05, ha cumplido requisitos formales, más no así lo previsto por el art. 8 de la citada norma, sin embargo al tenerse evidencia de la presentación de la rectificación el 15 de marzo de 2011, se observa que de acuerdo a lo previsto por el art. 28.I del D.S. 27310 cuyo tenor indica: " Con excepción de las requeridas por el Servicio de Impuestos Nacionales, las Rectificadoras a Favor del Contribuyente podrán ser presentadas por una sola vez, para cada impuesto, formulario y período fiscal y en el plazo máximo de un año. El término se computará a partir de la fecha de vencimiento de la obligación tributaria en cuestión" resulta que la rectificatoria se encuentra fuera de plazo, corresponderá a la administración tributaria determinar si corresponde o no su aprobación. No obstante, al no ser presentada, ni existir evidencia de la Resolución que aprueba la rectificación, no es posible establecer elementos que demuestren fehacientemente el pago indebido, para determinar la procedencia formal de la Acción de repetición que la aseguradora no ha cumplido con los requisitos para ser atendido su acción de repetición.

Que a mérito del análisis expuesto precedentemente, este Tribunal Supremo de Justicia concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al pronunciar la Resolución impugnada, no entro en contradicción, ni infringió ninguna norma legal menos vulneró derecho alguno, al contrario realizó correcta valoración de las pruebas; para emitir la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0083/2012 de 22 de febrero de 2012, y la argumentación técnica-jurídica se ajusta a derecho.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida por el art. 10.I de la Ley N° 212 de 23 de diciembre de 2011 de Transición para el Tribunal Supremo y, lo dispuesto en los arts. 778 y 781 del Código Procedimiento Civil, declara IMPROBADA la demanda contencioso administrativa de fs. 46 a 52, interpuesta por Zurich Boliviana de Seguros Personales S.A., contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada, con las formalidades de rigor.

No intervienen las Magistradas Norka Natalia Mercado Guzmán y Maritza Suntura Juaniquina por encontrarse en viaje oficial y ausente el Magistrado Fidel Marcos Tordoya Rivas por encontrarse en labores de su despacho.

Esta Sentencia es dictada en Sucre capital del Estado Plurinacional de Bolivia a los veintisiete días del mes de noviembre de dos mil trece años.

**Regístrese, notifíquese y cúmplase.**

**Magistrado: Dr. Rómulo Calle Mamani.**

Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano  
PRESIDENTE  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA  
Jorge Isaac von Borries Méndez  
DECANO  
Rómulo Calle Mamani  
MAGISTRADO  
Antonio Guido Campero Segovia  
MAGISTRADO  
Pastor Segundo Mamani Villca  
MAGISTRADO  
Rita Susana Nava Durán  
MAGISTRADA  
  
Darwin Vargas Vargas  
Secretario de Sala Plena

