



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

46

SALA PLENA

8-05-16
11:08

SENTENCIA: 515/2015.
FECHA: Sucre, 7 de diciembre de 2015.
EXPEDIENTE N°: 245/2010.
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: Gerencia Grandes Contribuyentes Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
MAGISTRADO RELATOR: Rómulo Calle Mamani.

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por la Gerencia GRACO CBBA del SIN contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fs. 36 a 39, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0078/2010 de 26 de febrero, que resuelve confirmar la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0147/2009 de 21 de diciembre, que anula obrados hasta el vicio más antiguo, o sea hasta la Resolución Administrativa N° 23-00752-09; los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada.

CONSIDERANDO I: Que Ernesto Julio Vargas Porcel en su condición de Gerente de Grandes Contribuyentes Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, por memorial de fs 36 a 39, se apersona fundamentando su demanda que se sintetiza en lo siguiente:

Señala que el sujeto pasivo presentó DDJJ por el IT de octubre/2008, mediante F-400-2 con Orden 3031301779, consignando importe de ingresos brutos de Bs. 5.985.670, con un impuesto determinado de Bs. 17.965 y no por Bs. 179.570 como correspondía, en defecto se inició con el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria N° 387/2009 de 06 de abril de 2009, en función al art. 94. II y 108 num. 6 de la Ley N° 2492, que fue notificado el 1 de junio de 2009 de manera personal.

El 9 de junio se presentó la rectificatoria, manifestando que la DDJJ con N° de Orden 3031309827; y en la casilla 622 se consignó un cero demás, siendo el importe de ingresos brutos 598.567 y no 5.985.670, por lo que presentó la DDJJ de rectificatoria del IT con N° De Orden 3031301779; a ello la Administración Tributaria rechazó la solicitud de rectificación, emitiendo la Resolución Administrativa 23-0075209 de 19 de agosto de 2009, en función al art. 28 del DS N° 27310, el art. 5 del DS N° 25183 y la R.A. 05-0032-99.

Expone que la rectificación es posterior al Inicio de Proveído de Ejecución Tributaria, por lo que tiene la condición de título firme y en función al art. 4 del DS N° 27874 y los arts. 94. II, 108 num. 6 y 109 de la Ley N° 2492, es decir que la ejecución no puede suspenderse por ningún recurso; considerada así, la solicitud fue rechazada.

De acuerdo al art. 74 num. 2 de la Ley N° 2492, la analogía solo es admisible a falta de disposición, en el caso existe el DS N° 25183 para reglar las rectificatorias, y no corresponde aplicar el art. 43 de la Ley de Procedimiento Administrativo, por lo que se habría realizado incorrecta interpretación de la norma.

Concluye su fundamento solicitando se emita Sentencia declarando probada la demanda contencioso administrativa, y en consecuencia se resuelva Revocar Totalmente la Resolución del Recurso Jerárquico N° STG-RJ/0078/2010 de 26 de febrero de 2010, emitida por la Autoridad Tributaria ex Superintendencia Tributaria General, manteniéndose firme y subsistente la Resolución Administrativa N° 23-00752-09 de 189 de agosto de 2009.

CONSIDERANDO II: Que admitida la demanda por decreto de fs. 19 de fecha 17 de junio de 2010, es corrida en traslado a la autoridad demandada, siendo citada legalmente la Autoridad General de Impugnación Tributaria, representada por Rafael Vergara Sandoval, quien se apersona y contesta negativamente, con el siguiente fundamento:

Indica que la determinación del IT en el caso ha sido realizada por el contribuyente, por lo que corresponde aplicar el art. 28. IV del DS N° 27310 (RCTb), por lo que no **existe lugar a una interpretación extensiva a los procesos de verificación, ni a cualquier acto administrativo que emerja de ello.**

En tal sentido, el art. 12 num. 11 de la RND 10-0033-04, establece que cuando los usuarios ingresen al Portal Tributario una declaración jurada rectificatoria a favor del contribuyente, el sistema la registrará **como proyecto de rectificatoria,** y generará una solicitud de aprobación; de acuerdo a esta normativa, se tiene que ingresada la declaración jurada rectificatoria F-537, para la declaración jurada F-400, y en consideración de lo expuesto en la solicitud de autorización para la presentación de la declaración jurada efectuada el 9 de junio de 2009, se advierte que la Administración Tributaria observa que el proyecto de rectificatoria generado por el sistema, no consigna el importe pagado con la Boleta de Pago 1000, en la casilla 622 correspondiente a Pagos a cuenta realizados en la Declaración Jurada anterior y/o Boleta de Pago.

*Acorde a lo expuesto expone la correspondencia del Art. 78-II párrafo segundo de la Ley 2492 (CTb), en lo respectivo a las rectificatorias, más no así el IV que establece: **“Notificada la Resolución Determinativa o Sancionatoria originada en una fiscalización las Rectificatorias a Favor del Contribuyente, no surtirán ningún efecto legal, en este punto indica que el argumento de la Administración Tributaria, no tiene ningún sustento técnico-jurídico.***

En cuanto a la aplicación errónea del art. 43 de la Ley N° 2341, señala que al no ser evidente que la Ley N° 2492 (CTb), el DS N° 27310 (RCTb), el DS N° 27874, arts. 4 y 5 del DS N° 25183 y la RA N° 05-0032-99, regulen el procedimiento a seguir, en caso de evidenciarse errores formales en la consignación de datos en el proyecto de declaración jurada rectificatoria ingresada por el contribuyente en el Portal Tributario, existiendo un vacío jurídico, conforme el art. 74 de la Ley N° 2492 (CTb), que prevé que la Ley



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 245/2010. Contencioso Administrativo.- Gerencia
Grandes Contribuyentes Cochabamba contra la Autoridad
General de Impugnación Tributaria.

de Procedimiento Administrativo podrá aplicarse a falta de disposición expresa, corresponde aplicar el art. 43 de la Ley N° 2341 (LPA), que dispone: "*Si la solicitud de iniciación de procedimiento no reúne los requisitos legales esenciales, la Administración Pública deficiencia o acompañe los documentos necesarios, con indicación de que, si así no lo hiciera, se dictará resolución teniendo por desistida su solicitud*"; en aplicación de esta norma, corresponde que la Administración Tributaria previo a la aceptación o rechazo formal de la declaración jurada rectificatoria F-537, para la declaración jurada F-400 N° Orden 3031301779, del IT, período octubre/2008, otorgue al sujeto pasivo cinco (5) días para que subsane el error formal detectado en el Proyecto de la Rectificatoria.

Asimismo para que exista anulabilidad de un acto por la infracción de una norma establecida en la ley, deben ocurrir los presupuestos previstos en los arts. 36. II de la Ley N° 2341 (LPA) y 55 del DS N° 27113 (RLPA), aplicables supletoriamente en materia tributaria por mandato del art. 201 de la Ley N° 3092 (Título V del CTb), es decir, que los actos administrativos carezcan de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin, o **den lugar a la indefensión de los interesados**. De la revisión del procedimiento para la Declaración Jurada Rectificatoria, se evidencia que se ha vulnerado el derecho del sujeto pasivo de subsanar un **error de forma** en el Proyecto de Rectificatoria; por lo que se hace necesario sanear el procedimiento, de acuerdo con el art. 43 de la Ley N° 2341 (LPA) aplicable en materia tributaria, en concordancia con el art. 74 de la Ley N° 2492 (CTb).

Finaliza solicitando que se declare IMPROBADA la demanda contencioso administrativa, interpuesta por la Gerencia de Grandes Contribuyentes Cochabamba del SIN, y se mantenga firme y subsistente la Resolución del Recurso Jerárquico STG-RJ/0078/2010 de 26 de febrero, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

CONSIDERANDO III: Que la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, reviste características de juicio ordinario de puro derecho, cuyo conocimiento y resolución de la controversia es atribuida por mandato de los artículos 4 y 6 de la Ley 620 de 29 de diciembre de 2014, 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 la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

CONSIDERANDO IV: De la compulsas de los datos procesales como de la resolución administrativa impugnada, se evidencia los siguientes hechos: Consta a fs. 10 de los antecedentes administrativos, cursa que el sujeto pasivo presentó DDJJ por el IT de octubre/2008, mediante F-400-2 con Orden 3031301779, consignando importe de ingresos brutos de Bs. 5.985.670, con un impuesto determinado de Bs. 17.965 y no por Bs. 179.570.

A fs. 8 vta. del anexo del Recurso Jerárquico, se encuentra el Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria N° 387/2009 de 06 de abril de 2009, en función al art. 94. II y 108 num. 6 de la Ley N° 2492, notificado el 01 de junio de 2009 de manera personal.

A fs. 1 del anexo del Recurso Jerárquico, cursa la Resolución Administrativa 23-0075209 de 19 de agosto de 2009, en el cual rechaza la rectificación en función al art. 28 del DS N° 27310, el art. 5 del DS N° 25183 y la R.A. 05-0032-99.

A fs. 73 a 74 del anexo del Recurso Jerárquico, cursa la Resolución de Alzada ARIT-CBA/RA 0147/2009 de 21 de diciembre, interpuesta por el sujeto pasivo Fernando Antonio Rivero Antezana, en el que resuelve anular la Resolución Administrativa N° 23-00752-09 de 19 de agosto de 2009, hasta el vicio más antiguo, o sea hasta que la Administración Tributaria emita acto por el cual solicite el recurrente la subsanación del proyecto de rectificatoria. A fs. 105 a 113 del mismo anexo, cursa la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0078/2010 de 26 de febrero que confirma la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0147/2009 de 21 de diciembre, la misma ahora es impugnada en demanda contencioso administrativa por la Gerencia Distrital Cochabamba del SIN.

De la normativa aplicable y de los antecedentes de la demanda, se tiene que al existir denuncia de vulneración de normas administrativas, corresponde su análisis y consideración, estableciendo que el **objeto de la presente controversia** se circunscribe en determinar lo siguiente:

- a) *Si corresponde o no rechazar la rectificación por ser posterior al Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria.*
- b) *Si corresponde o no aplicar el art. 43 de la Ley 2341.*

a).- En lo que respecta a las rectificatorias, la norma establece en el art. 78. II párrafo segundo de la Ley N° 2492 (CTb), que: "... *podrán rectificarse a libre iniciativa del declarante, cuando la rectificación tenga como efecto el aumento del saldo a favor del sujeto pasivo o la **disminución del saldo a favor del Fisco**, previa verificación de la Administración Tributaria. Los límites, formas, plazos y condiciones de las declaraciones rectificatorias serán establecidos mediante Reglamento*".

Por otro lado, el art. 28 del DS N° 27310 (RCTb), dispone que: "**I....las Rectificatorias a Favor del Contribuyente** podrán ser presentadas por una sola vez, para cada impuesto, formulario y período fiscal. II. Estas rectificatorias, conforme lo dispuesto en el Párrafo Segundo del Párrafo II del artículo 78 de la Ley N° 2492, deberán ser aprobadas por la Administración 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".

De la normativa antes expuesta con relación al presente caso, se observa que la Administración Tributaria al determinar la deuda tributaria mediante un Proveído de Ejecución Tributaria N° 387/2009, va contra lo



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

establecido en el art. 28 del DS N° 27310 y el numeral 2 de la RA. N° 05-0032-99, debido a que esta deuda tributaria debió ser determinada mediante un procedimiento de fiscalización, lo que no fue así, ya que la misma emerge de una autodeterminación del mismo sujeto pasivo mediante el pago parcial de la deuda por el contribuyente en la DDJJ F-400-2, N° de Orden 3031301779. Los arts. 78 de la Ley N° 2492 y 28. II del DS N° 27310, son textuales al establecer que las rectificatorias a favor del contribuyente, podrán ser presentadas por el sujeto pasivo previa verificación de la Administración Tributaria, y que los límites, formas, plazos y condiciones de estas declaraciones, serán establecidas mediante reglamento que emita dicha entidad; normativas que no fueron cumplidas por la Administración Tributaria, ya que de los antecedentes administrativos, no cursa en obrados reglamento alguno para la tramitación de las rectificatorias a favor del contribuyente, como también no existe nada respecto al plazo de la rectificación, más al contrario indica que debe ser valorada; es más, específica cuando el art. 78. IV indica: **"Notificada la Resolución Determinativa o Sancionatoria originada en una fiscalización las Rectificatorias a Favor del Contribuyente, no surtirán ningún efecto legal"**, reiterando que para el caso que nos ocupa, es necesario aclarar que la ejecución procede de la declaración del sujeto pasivo, por lo tanto la rectificación no debía ser rechazada simplemente por estar presentada fuera de tiempo, que además este supuesto plazo no está previsto en la norma como tal, porque el art. 14. IV de la CPE, así lo establece.

Además el art. 12 num. 11 de la RND 10-0033-04, establece que cuando los usuarios ingresen al Portal Tributario una declaración jurada rectificatoria a favor del contribuyente, el sistema la registrará **como proyecto de rectificatoria**, y generará una solicitud de aprobación; de acuerdo a esta normativa, se tiene que ingresada la declaración jurada rectificatoria F-537, para la declaración jurada del F-400, en consideración de lo expuesto, Fernando Antonio Rivera Antezana, el 9 de junio de 2009 presentó solicitud de autorización para la presentación de declaración jurada rectificatoria, manifestando que la DDJJ presentada por el IT del periodo octubre de 2008, por error involuntario en la casilla N° 13 del rubro C, en el que se consignó un cero "0" demás en la cifra correspondiente al ingreso bruto de Bs. 5.985.670, siendo lo correcto Bs. 598.567 que coincide con la declaración del IVA F-200 N° de Orden 3031302176, rubro C, inc a), casilla 13, por lo que en función de los arts. 68 y 78. II de la Ley N° 2492 y 26 del DS N° 27310, presenta declaración jurada rectificatoria de la declaración del IT, y que además mediante la boleta de pago N° 1000, N° de Orden 3031302176 de 18 de noviembre de 2008, se pagó el monto de Bs. 17.965 correspondiente a la deuda tributaria, más intereses y mantenimiento de valor, por los ingresos brutos devengados de Bs. 598.567, conforme a lo que se señaló anteriormente, y en aplicación del principio de verdad material previsto en el art. 180. I de la Constitución Política del Estado, evidenciando que por error involuntario se añadió un cero "0" que modificó el IT a pagar, y que posteriormente se inició ejecución tributaria sin considerar el art. 68 nums. 2 y 10 y art. 200 num. 1, ambos del Código Tributario, asimismo se advierte que la Administración Tributaria observó que el proyecto de rectificatoria generado por el sistema, no consigna el importe pagado con la Boleta de Pago 1000 en la casilla 622, correspondiente a pagos a cuenta

realizados en la Declaración Jurada anterior y/o boleta de pago. Estos hechos contradicen lo expuesto por la administración tributaria, porque por un lado rechaza de modo directo la misma, y por otra establece salvedades.

En base a las consideraciones hechas, se evidencia que la nulidad determinada en sede administrativa es la correcta y la resolución de recurso jerárquico se encuentra respaldada en sus fundamentos al determinar que la rectificatoria no debió ser rechazada por emerger de un proveído de ejecución tributaria, sino por provenir de una determinación de la deuda tributaria realizada por la Administración Tributaria, de acuerdo a procedimiento.

b).- La aplicación de esta disposición (art. 43 de la Ley N° 2341) emerge del art. 74 de la Ley N° 2492 (CTb), que prevé que la Ley de Procedimiento Administrativo podrá aplicarse a falta de disposición expresa, para la correspondencia de este, se observa que no existe norma expresa que establezca plazo para presentar rectificatorias, resultando real la correspondencia de aplicar el art. 43 de la Ley N° 2341 (LPA), que dispone que: *"(SUBSANACIÓN DE DEFECTOS). Si la solicitud de iniciación de procedimiento no reúne los requisitos legales esenciales, la Administración Pública requerirá al interesado para que en un plazo no superior a cinco (5) días subsane la deficiencia o acompañe los documentos necesarios, con indicación de que, si así no lo hiciera, se dictará resolución teniendo por desistida su solicitud"*; en aplicación de esta norma, corresponde que la Administración Tributaria previo a la aceptación o rechazo formal de la declaración jurada rectificatoria F-537, para la declaración jurada F-400 N° Orden 3031301779, del IT, período octubre/2008, otorgue al sujeto pasivo cinco (5) días para que subsane el error formal detectado en el Proyecto de la Rectificatoria e ingrese a analizar el fondo de la misma.

En base a lo expuesto, no corresponde acoger la demanda hecha por la Administración Tributaria, ya que la Resolución Jerárquico, se adecuado a lo dispuesto en la norma tributaria aplicable al caso.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida por los arts. 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, y lo dispuesto en los arts. 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contencioso administrativa planteada por la Gerencia Grandes Contribuyentes del Servicio de Impuestos Nacionales, y en consecuencia firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0078/2010 de 26 de febrero, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

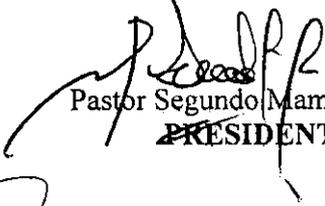
Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada.

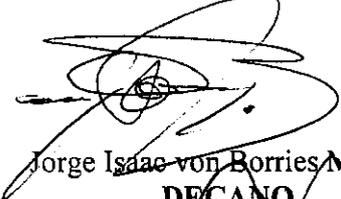
Regístrese, notifíquese y archívese.

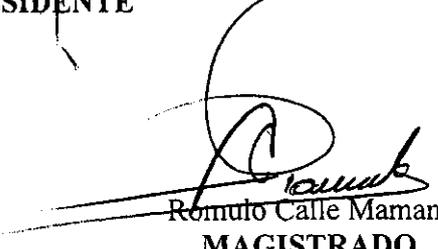


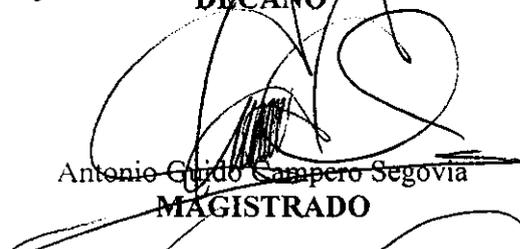
Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

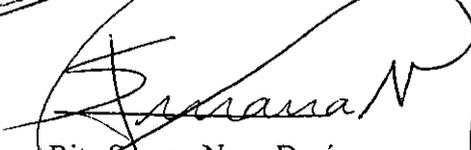

Pastor Segundo Mamani Villca
PRESIDENTE


Jorge Isaac von Borries Méndez
DECANO


Romulo Calle Mamani
MAGISTRADO

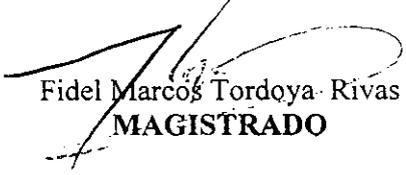

Antonio Guido Samper Segovia
MAGISTRADO


Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO


Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA

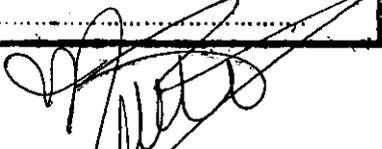

Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA


Maritza Suncura Juaniquisna
MAGISTRADA


Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO


Abog. Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA	
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA	
SALA PLENA	
GESTIÓN: 2015.....	
SENTENCIA N° 515.....	FECHA 7 de diciembre
LIBRO TOMA DE RAZÓN N° 1/2015.....	
<u>Conforme.</u>	
VOTO DISIDENTE:	


Abog. Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

The following table shows the results of the experiment. The first column shows the number of trials, the second column shows the number of correct responses, and the third column shows the percentage of correct responses. The data shows that the number of correct responses increases as the number of trials increases, and that the percentage of correct responses remains relatively constant around 75%.

Number of Trials	Number of Correct Responses	Percentage of Correct Responses
10	7	70%
20	15	75%
30	22	73%
40	30	75%
50	38	76%
60	45	75%
70	52	74%
80	60	75%
90	68	76%
100	75	75%

The results of the experiment show that the number of correct responses increases as the number of trials increases, and that the percentage of correct responses remains relatively constant around 75%.