



INFORME N° 190/16 05/10/2016

H.R. N° 5906 07/10/2016

Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

5-10-16

SALA PLENA

GW - 0011/22 - 0006/2011

SENTENCIA: 526/2015.
FECHA: Sucre, 7 de diciembre de 2015.
EXPEDIENTE N°: 598/2010.
PROCESO: Contencioso Administrativo.
PARTES: Petrobras Energía S.A. Sucursal Bolivia PESA
contra la Autoridad General de Impugnación
Tributaria.
MAGISTRADO RELATOR: Antonio Guido Campero Segovia.

Pronunciada en el proceso Contencioso Administrativo interpuesto por Petrobras Energía S.A. Sucursal Bolivia PESA contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria en la que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico N° AGIT/RJ/0377/2010 de 10 de septiembre de 2010.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fojas 71 a 77, contestación de fs. 105 a 109 vta., réplica, dúplica, antecedentes procesales.

CONSIDERANDO I: Que, Stanica María del Socorro Ivanovich Flores, se apersonó en representación de Petrobras Energía S.A. Sucursal Bolivia PESA e interpuso demanda Contencioso Administrativa, basando su acción en los siguientes argumentos:

Objeto de la demanda.- Manifestó que interpuso la demanda Contencioso Administrativa para restablecer los derechos de PETROBRAS ENERGÍA S.A. SUCURSAL BOLIVIA (PESA), que fueron vulnerados por la Autoridad General de Impugnación Tributaria al emitir la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT/RJ 0377/2010 de 10 de septiembre de 2010, que confirmó la Resolución de Alzada que a su vez confirmó la Resolución Administrativa Rectificatoria N° 23-00407-09 de 28 de diciembre de 2009, por la cual la Gerencia Sectorial de Hidrocarburos Santa Cruz (GSH), que rechazó las solicitudes de rectificatoria de las Declaraciones Juradas Rectificadoras formulario F-210 del Impuesto al Valor Agregado (IVA) de los periodos marzo, abril, noviembre y diciembre de 2004 y de enero a marzo de 2005.

ANTECEDENTES DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO.- Respecto a la Admisión de Solicitudes de Devolución Impositiva por exportaciones (SDI's).- Señaló que la Administración Tributaria (AT), admitió las SDI's de PESA, autorizando la emisión de CEDEIM's por exportaciones, mediante las Resoluciones Administrativas GDGSC-DTJC N° 0170/2005 de 26 de octubre, GGSC-DTJC N° 055/2006 de 20 de marzo y GSH-DEID N° 020/2006 de 28 de abril de 2006, estableciendo además el IVA observado por compras depuradas y el IVA de compras válidas para el mercado interno.

Las tres Resoluciones Administrativas establecen en conjunto, la suma de Bs. 1.024.000 por concepto de IVA a restituir para el mercado interno y Bs. 6.763.231 por concepto de IVA sujeto a devolución mediante

Certificados de Devolución Impositiva (CEDEIM's), bajo los procedimientos establecidos en la Ley 2492 y la Resolución Administrativa 05-0043-99.

a) Respecto al Procedimiento seguido por PESA para la Restitución de Crédito Fiscal para el Mercado Interno, manifestó que siguió los siguientes pasos.-

- **Carta de 10 de noviembre de 2005 (PESA 913/2005).**- Mediante la cual, PESA solicitó a la AT, proceda a la Restitución del Crédito Fiscal Comprometido, en el importe indicado en la Resolución Administrativa GDGSC-DTJC N° 0170/2005 de 26 de octubre, como crédito fiscal para ser utilizado en el mercado interno, por el periodo fiscal febrero 2004, al amparo del art. 7, num. 3) de la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-0021-05.

- **Carta de 29 de diciembre de 2005 (PESA 1246/2005).**- A través de la cual PESA, desistió del procedimiento de solicitud de devolución impositiva del periodo diciembre 2004.

- **Carta de 13 de enero de 2006 (PESA 0026/2006).**- Mediante la cual, PESA solicitó a la AT autorizar la Restitución de Crédito Fiscal Comprometido del periodo diciembre 2004, tomando en cuenta que presentó desistimiento de SDI, al amparo de la RND N° 10-0021-05.

- **Carta de 11 de abril de 2006 (PESA 0238/2006).**- En la que PESA, solicitó la Restitución de Crédito Fiscal para el Mercado Interno reconocido en las Resoluciones Administrativas GDGSC-DTJC N° 0170/2005 de 26 de octubre, GGSC-DTJC N° 055/2006 de 20 de marzo, correspondientes a los periodos febrero, noviembre y diciembre 2004. Señaló además que PESA, hizo notar de manera expresa que conforme al art. 7 de la RND N° 10-0021-05, debía procederse a la Restitución Automática de dicho Crédito Fiscal, mediante la emisión de un Reporte de Restitución de Crédito fiscal.

- **Carta de 19 de febrero de 2009.**- En la que PESA, reiteró la renuncia CEDEIM's por el periodo diciembre 2004, ampliando la misma a los periodos febrero, marzo, abril y noviembre 2004 y enero, febrero y marzo 2005, contenidos en las Resoluciones Administrativas GDGSC-DTJC N° 0170/2005 de 26 de octubre, GGSC-DTJC N° 055/2006 de 20 de marzo y GSH-DEID N° 020/2006 de 28 de abril de 2006.

Asimismo, PESA solicitó la Restitución Automática del Crédito Fiscal IVA que la AT, determinó en dichas Resoluciones Administrativas como Crédito Fiscal para el Mercado Interno, sustentando su solicitud en los arts. 6, inc7 y 7 num. 3 de la RND N° 10-0021-05, dado que hasta esa fecha la AT, no emitió los CEDEIM's correspondientes, ni restituyó los créditos fiscales determinados para el Mercado Interno.

- **Carta de 1 de abril de 2009 (CITE: SIN/GGSC/DGRE/VAL/NOT/0090/2009) - Respuesta de la AT.**- Mediante la cual la AT, respondió a la solicitud de PESA sobre la Restitución por Renuncia de SDI's, señalando que *"no corresponde la Restitución de Crédito Fiscal mediante reportes de restitución, debiendo realizar Rectificadorias para liberar los Créditos Fiscales Comprometidos"*.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial



Exp. 598/2010. Contencioso Administrativo.- Petrobras Energía S.A. Sucursal Bolivia PES contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Señaló que la AT justificó la instrucción de realizar Rectificadorias, señalando que *“existen créditos fiscales no sujetos a devolución y créditos depurados así también considerando que actualmente el sector de Hidrocarburos no está sujeto a la devolución impositiva mediante CEDEIM’s”*.

b) Respecto al Procedimiento de Rectificación de Declaraciones Juradas Instruido por la AT.- Señaló que en cumplimiento a la instrucción brindada por la AT, PESA ingresó las Rectificadorias solicitadas mediante el Portal Tributario Newton. La rectificatoria del periodo febrero/2004, fue admitida automáticamente, a diferencia de las rectificatorias de los periodos marzo, abril, noviembre y diciembre 2004 y enero, febrero y marzo 2005, que fueron enviadas a aprobación previa; asimismo, señaló que PESA solicitó la AT, que aprobara de dichas rectificatorias mediante memorial de 18 de julio de 2009 y el 12 de agosto de 2009 reiteró nuevamente su solicitud de aprobación de rectificatorias, aclarando que las mismas fueron ingresadas por instrucción de la AT mediante nota (CITE: SIN/GGSC/DGRE/VAL/NOT/0090/2009).

Resolución Administrativa Rectificatoria N° 23-00407-09 de 28 de diciembre de 2009.-

El 6 de enero de 2010, PESA fue notificada con la Resolución Administrativa Rectificatoria N° 23-00407-09 de 28 de diciembre de 2009, por la cual la AT, Resolvió Rechazar las solicitudes de Rectificatoria correspondiente a las Declaraciones Juradas Rectificadorias formulario 210, Impuesto al Valor Agregado (IVA) de los periodos marzo, abril, noviembre y diciembre de 2004 y enero, febrero y marzo 2005, bajo el fundamento de que *“el derecho para rectificar los periodos señalados por el contribuyente ha prescrito, ya que tanto el plazo de un año previsto en el art. 28 del DS N° 27310, como el plazo de 3 años establecido en los arts. 121 a 124 de la Ley N° 2492, que corrían para rectificar, fueron superados al haberse presentado la solicitud recién el 19 de junio de 2009”*.

La mencionada Resolución Administrativa Rectificatoria N° 23-00407-09 de 28 de diciembre de 2009, fue confirmada tanto por la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0064/2010 de 4 de junio como por la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0377/2010 de 10 de septiembre.

FUNDAMENTOS DE LA DEMANDA.- Denunció que en el transcurso del proceso seguido en sede administrativa para la restitución del Crédito Fiscal por renuncia de las SDI correspondientes al IVA de los periodos fiscales febrero, marzo, abril, noviembre y diciembre 2004 y enero a marzo 2005, se convalidó una Resolución de Rectificatoria de forma arbitraria e ilegal, tergiversando los alcances de la RND 10-0021-05 que regula el procedimiento para la restitución de crédito fiscal comprometido.

Manifestó que la Autoridad General de Impugnación Tributaria estableció en la resolución impugnada que no corresponde la aplicación del procedimiento de Restitución previsto en el art. 5 de la RND 10-0021-05,

debido a que el art. 4 de dicha norma, señala que no corresponde la restitución del crédito fiscal observado, depurado o reparado en verificaciones practicadas por la Administración Tributaria, por lo que los créditos a ser utilizados en contra débitos fiscales, deben ser restituidos a través de Declaraciones Juradas Rectificadoras, en las que se deberá considerar el crédito fiscal observado.

Señaló que la RND 10-0021-05, establece el derecho que tiene el contribuyente a la restitución del crédito fiscal comprendido cuando éste presenta formalmente un desistimiento a obtener CEDEIM's; además también recalcó que en ningún momento se solicitó la restitución del crédito fiscal que hubiera sido observado o depurado en la revisión de la Administración Tributaria.

Sostuvo que no existe fundamento legal para aplicar la Resolución Ministerial 839/1992 al presente caso, puesto que dicha disposición legal se encontraba vigente bajo el régimen del anterior Código Tributario y que los periodos en cuestión se rigen por el actual Código Tributario el cual no establece un término de prescripción para la rectificación de Declaraciones Juradas, señaló que este instituto no puede ser creado por tradición jurídica tomando en cuenta además que la acción de Repetición nada tiene que ver con la Restitución de crédito fiscal comprometido ni con la devolución de impuestos por exportaciones.

Adujo que el hecho de tener crédito fiscal observado o depurado, no significa que el contribuyente pierda su derecho a tener la restitución del crédito válido que la Administración Tributaria convalidó en su labor de verificación y que no existe fundamento jurídico para negar la restitución de crédito fiscal válido.

Señaló que en ningún momento se pidió la restitución de crédito fiscal observado, depurado o reparado, únicamente se solicitó la restitución de crédito fiscal que ya fue admitido para la devolución a través de CEDEIM's. Finalmente, denunció que la Resolución de Recurso Jerárquico N° AGIT/RJ/0377/2010 de 10 de septiembre de 2010, dictada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, es producto de un procedimiento anormal inducido por capricho de la propia Administración Tributaria, por lo que solicita que se declare probada la demanda y se deje sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico N° AGIT/RJ/0377/2010 de 10 de septiembre de 2010.

CONSIDERANDO II: Corrido el traslado de ley, se dio contestación a la demanda en forma negativa a través del memorial presentado en Secretaría de Cámara de Sala Plena de la ex Corte Suprema de Justicia, hoy Tribunal Supremo de Justicia, el 30 de marzo de 2011, que cursa de fs. 105 a 109 vta., con el siguiente fundamento:

Señaló que la RND 10-0021-05 de 3 de agosto de 2005 establece que el crédito comprometido es el monto del crédito fiscal separado por el exportador del saldo a favor del contribuyente, en un determinado periodo fiscal, con el objetivo de sustentar una solicitud de devolución impositiva mediante valores fiscales CEDEIM y que la presentación de una declaración jurada con un monto de crédito fiscal comprometido, implica



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial



Exp. 598/2010. Contencioso Administrativo.- Petrobras Energía S.A. Sucursal Bolivia PES contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

que dicho crédito ya no puede ser utilizado para su compensación con ventas en el mercado interno u otras solicitudes de devolución impositiva a través de CEDEIM.

Manifestó que conforme al art. 124 de la Ley 2492, el plazo para solicitar rectificaciones en la Declaraciones Juradas que favorezcan al sujeto pasivo prescriben a los 3 años, motivo por el cual, el plazo para rectificar las DDJJ de los periodos noviembre y diciembre 2004 y enero, febrero y marzo 2005, se encontraban prescritos.

Señaló que el contribuyente, a través de la presentación del memorial de 19 de junio de 2009, manifestó su plena conformidad y aceptación para acogerse al procedimiento rectificatorio, ingresando sus respectivas declaraciones Rectificadoras al Portal Newton, habiendo sido aceptada únicamente la que corresponde al periodo febrero 2004.

Explicó que el Crédito Fiscal Comprometido, ya no puede ser utilizado para el mercado interno, debe recuperarse mediante el procedimiento de Devolución Impositiva; en caso de no prosperar este procedimiento, el sujeto pasivo tiene la posibilidad de recuperar el Crédito Fiscal Comprometido, mediante el trámite de restitución de Crédito Fiscal para su utilización en el mercado interno, siempre y cuando se encuentre en los casos de procedencia previstos en el art. 6 de la RND 10-0021-05.

Manifestó que las Rectificadoras se encuentran sujetas a términos de prescripción durante los cuales se puede ejercer ése derecho, por lo que para los periodos fiscales marzo y abril de 2004 se encontraba en vigencia el D.S. 27310 de 9 de enero de 2004 siendo aplicable el art. 28 par. I, no correspondiendo la aplicación de la modificación de dicho art., dispuesta por el art. 12 par II del D.S. 27847 de 26 de noviembre de 2004, debido a que éste último, entró en vigencia de forma posterior a la producción de los hechos generadores de los periodos analizados.

Señaló que los periodos noviembre, diciembre de 2004; enero, febrero y marzo de 2005, al haber sido modificado el art. 28 par. I del D.S. 27310 por el art. 12 par. II del D.S. 27874 de 26 de noviembre de 2006, corresponde aplicar ésta última normativa, la cual prevé que las Rectificadoras a favor del contribuyente podrán ser presentadas por una sola vez, para cada impuesto, formulario y periodo fiscal, suprimiendo el término de un año que se establecía para la presentación de Rectificadoras; sin embargo, como no puede ser ilimitado el plazo para la presentación de declaraciones juradas Rectificadoras, se interpreta que el plazo para solicitar rectificaciones en las declaraciones juradas que favorezcan al sujeto pasivo, prescribe a los 3 años, conforme lo establecido en el art. 124 de la Ley 2492.

Finalmente, señaló que si bien la Administración Tributaria, de forma alternativa señaló que se podían presentar las declaraciones juradas Rectificadoras, el contribuyente no podía alegar desconocimiento de las normas tributarias que rigen las Solicitudes de Devolución impositiva, Restitución de Crédito Fiscal y Rectificadoras, por lo que no existiría vulneración de del principio de Seguridad Jurídica.

Concluyó solicitando que se declare improbadamente la demanda Contencioso Administrativa interpuesta por Petrobras Energía S.A. Sucursal Bolivia y se mantenga firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ/0377/2010 de 10 de septiembre de 2010 emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

CONSIDERANDO III: Que, del análisis de los datos procesales y la resolución administrativa impugnada, se establece que:

Se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Plena para la resolución de la presente controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso Contencioso Administrativo reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, en el que el Tribunal sólo analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control judicial y legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria y toda vez que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la emisión de la Resolución de Recurso Jerárquico; éste Tribunal analizará si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales en dicha fase, con relación a los argumentos expuestos por la entidad demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los hechos resueltos en el Recurso Jerárquico por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Una vez compulsados los antecedentes y las Resoluciones Administrativas base de la impugnación contenida en la demanda con las normas aplicables, se extraen los siguientes datos relevantes para resolver la controversia:

- La administración Tributaria, procedió a la verificación de documentos que respaldan las SDI en la modalidad CEDEIM Previa, de PETROBRAS ENERGÍA S.A. (en adelante nos referiremos a ésta simplemente como PESA); como resultado de dichas verificaciones, se emitieron las Resoluciones Administrativas GDGSC-DTJC N° 170/2005 de 26 de octubre de 2005, GDGSC-DTJC N° 055/2006 de 20 de marzo de 2006 y GSH-DEID- N° 020/2006 de 28 de abril de 2006, las cuales: 1.- autorizan la emisión de los valores CEDEIM a favor de PESA por devolución del IVA; 2.- determinan los montos no sujetos a devolución por el crédito fiscal observado de las facturas de compras depuradas; 3.- establecen los importes de crédito fiscal que no son aplicables para respaldar la devolución impositiva pero sí para ser utilizados en el mercado interno y 4.- la GDGSC-DTJC N° 055/2006, consigna el crédito fiscal válido para mercado local por desistimiento.

- El 18 de febrero de 2009, PESA, solicitó la restitución del Crédito Fiscal por renuncia de las SDI correspondientes al IVA de los periodos fiscales febrero, marzo, abril, noviembre y diciembre 2004 y enero a marzo 2005, recalando que la restitución del crédito fiscal comprometido debió realizarse de manera automática conforme lo establecido en el art. 7 num. 3 de la RND 10-0021-05.

- El 1 de abril de 2009, la Gerencia Sectorial de Hidrocarburos del SIN, mediante nota SIN/GGSC/DGRE/VAL/NOT/0090/2009, respondió a



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial



Exp. 598/2010. Contencioso Administrativo.- Petrobras Energía S.A. Sucursal Bolivia PES contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

PESA, indicando que al existir créditos fiscales no sujetos a devolución y créditos depurados, no correspondía la restitución de crédito fiscal mediante reportes de restitución, por lo que ordenó a PESA la realización de Rectificadorias para liberar los créditos fiscales comprometidos. (fs. 3 del Anexo 1).

- El 19 de junio de 2009, PESA informó que en atención a la instrucción de la Administración Tributaria de realizar Rectificadorias, se dio cumplimiento a la misma en fecha 15 y 16 de junio de 2009, ingresando las Rectificadorias al portal Newton, teniendo como resultado la aceptación únicamente de la correspondiente al periodo febrero 2004 y las demás fueron derivadas a proyecto con sus respectivos números de trámite, por lo que PESA, solicitó la aprobación inmediata de todas las declaraciones juradas Rectificadorias, mismas que buscan liberar el crédito fiscal comprometido y no pretenden incrementar el crédito fiscal o disminuir el débito fiscal de PESA, toda vez que, corresponden a SDI's a las que PESA renuncia; posteriormente, dicha solicitud fue reiterada el 12 de agosto de 2009, aclarando que la solicitud de Rectificadorias responde a una instrucción de la Administración Tributaria.

- El 18 de diciembre de 2009, la Administración Tributaria, emitió el informe SIN/GSH/DF/INF/1336/2009, el cual establece que el derecho para rectificar los periodos señalados ha prescrito.

- El 6 de enero de 2010, la Administración Tributaria, notificó mediante cédula a PESA, con la Resolución Administrativa de Rectificatoria 23-00407-09 de 28 de diciembre de 2009 que resuelve rechazar las solicitudes de rectificatoria de las declaraciones juradas formularios 210, correspondientes al IVA de los periodos marzo, abril, noviembre y diciembre de 2004 y enero a marzo de 2005; ante esta situación, PESA interpuso recurso de alzada que fue resuelto por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria ARIT - Santa Cruz, mediante Resolución ARIT-SCZ/RA 0064/2010 de 4 de junio de 2010 que Confirmó la Resolución Administrativa de Rectificatoria 23-00407-09.

- Finalmente, PESA interpuso Recurso Jerárquico contra la Resolución de Alzada, mereciendo la Resolución AGIT-RJ 0377/2010 de 10 de septiembre de 2010 que resolvió Confirmar la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0064/2010, dicha resolución de Recurso Jerárquico es ahora impugnada por PETROBRAS ENERGÍA S.A. (PESA), en la vía Contencioso Administrativa.

En el caso de autos, la controversia radica en ***“determinar si correspondía o no rechazar las rectificatorias de declaraciones juradas formularios 210, correspondientes al IVA de los periodos marzo, abril, noviembre y diciembre de 2004 y enero a marzo de 2005 por haber operado la prescripción de ése derecho”***.

Primeramente, es necesario dejar establecido que la declaración jurada que presenta el contribuyente, es el resultado de los hechos, datos y actos que se verifican en su actividad económica, en un periodo determinado, a través de los respectivos formularios que fija la Administración Tributaria según su criterio, presumiéndose de fidedignos los datos consignados en

los mismos por el contribuyente; ahora bien, dicha información es susceptible de ser rectificadora (modificada o corregida) por el declarante, ante lo cual la Administración Tributaria podrá ejercer su facultad de verificación, ya sea ésta de carácter previo cuando se traten de rectificatorias a favor del contribuyente o de carácter posterior en el caso de Rectificatorias a favor del fisco.

En el caso que nos ocupa, podemos advertir que el contribuyente PETROBRAS ENERGÍA S.A. (PESA), realizó las Solicitudes de Devolución Impositiva SDI's, de los periodos febrero, marzo, abril, noviembre y diciembre 2004 y enero a marzo 2005, empero, habiendo transcurrido mucho tiempo sin que se emitieran los correspondientes certificados CEDEIM's, motivo por el cual, PESA decidió renunciar a ésta modalidad de devolución, acogiéndose al procedimiento establecido en la RND 10-0021-05 de 3 de agosto de 2005, el cual en su art. 6 inc. 4) que señala que cuando el exportador haya comprometido un crédito fiscal y presente una Solicitud de Devolución Impositiva la cual se encuentre aceptada y que sin embargo voluntariamente fuera desistida antes de la emisión de los Valores. El desistimiento se formulará expresamente y se tendrá por aceptado a partir de la fecha de presentación, sin necesidad que la Administración Tributaria emita documento alguno, ahora bien, es posible advertir que el art. 4 de la mencionada RND, señala que no corresponde la restitución del crédito fiscal observado, depurado y/o reparado en verificaciones o fiscalizaciones practicadas por la Administración Tributaria; en ése sentido, es que al existir crédito fiscal observado y depurado para los periodos de los cuales se solicita la restitución, es que la Administración Tributaria, ordenó a PESA a realizar rectificatorias para poder liberar el crédito fiscal comprometido y proceder a su restitución.

En ése sentido, debemos aclarar que el crédito fiscal comprometido, es el monto de crédito fiscal, separado por el exportador del saldo a favor del contribuyente en un determinado periodo fiscal, con el objetivo de sustentar una solicitud de devolución impositiva mediante valores fiscales CEDEIM's.

La presentación de una declaración jurada con un monto de crédito fiscal comprometido, implica que este crédito fiscal ya no pueda ser utilizado para su compensación con ventas en el mercado interno u otras solicitudes de devolución impositiva a través de CEDEIM's; asimismo, la restitución del crédito fiscal comprometido es el acto mediante el cual la Administración Tributaria, de oficio o a solicitud del exportador, autoriza la utilización del crédito fiscal comprometido no devuelto a través de CEDEIM's.

Continuando con éste análisis cabe realizar un examen de la naturaleza de las rectificaciones reconocidas por nuestro Código Tributario vigente Ley 2492, el cual establece que las rectificaciones pueden ser de dos tipos, así el art 78. II establece que podrán rectificarse a requerimiento de la Administración Tributaria o por iniciativa del sujeto pasivo o tercero responsable, cuando la rectificación tenga como efecto el aumento del saldo a favor del Fisco o la disminución del saldo a favor del declarante; asimismo, señala que también podrán rectificarse a libre iniciativa del declarante, cuando la rectificación tenga como efecto el aumento del saldo



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial



Exp. 598/2010. Contencioso Administrativo.- Petrobras Energía S.A. Sucursal Bolivia PES contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

a favor del sujeto pasivo o la disminución del saldo a favor del Fisco, previa verificación de la Administración Tributaria, señala también que los límites, formas, plazos y condiciones de las declaraciones rectificatorias serán establecidos mediante Reglamento, aclarando que en todos los casos, la Declaración Jurada rectificatoria sustituirá a la original con relación a los datos que se rectifican.

Por otra parte, el par. III del mencionado art. aclara que no es rectificatoria la Declaración Jurada que actualiza cualquier información o dato brindado a la Administración Tributaria no vinculados a la determinación de la Deuda Tributaria. En estos casos, la nueva información o datos brindados serán los que tome como válidos la Administración Tributaria a partir de su presentación.

Para el caso concreto, es muy importante realizar una puntualización sobre este aspecto, toda vez que el fundamento principal para rechazar las rectificatorias presentadas por el contribuyente, fue que el plazo para la presentación de los mismos habría prescrito, es así que éste Tribunal, considera que las rectificatorias realizadas por PESA, por instrucción de la Administración Tributaria, no representa un aumento del saldo a favor del sujeto pasivo ni tampoco la disminución del saldo a favor del Fisco, sino más bien, este tipo de rectificación sugerida por la administración tributaria, tiene un carácter singular ya que es netamente aclarativa, únicamente a efectos establecer con precisión, el monto correspondiente al crédito fiscal comprometido al que hace referencia el art. 2 de la RND N° 10-0021-05.

La prescripción es una institución jurídica prevista en materia tributaria en el artículo 59 de la Ley 2492, se produce por la inacción del acreedor por el plazo establecido por cada legislación conforme la naturaleza de la obligación y tiene como efecto privar al acreedor del derecho de exigir judicialmente al deudor el cumplimiento de la obligación, es un instituto jurídico por el cual el transcurso del tiempo produce el efecto de consolidar las situaciones de hecho; en este sentido, al no es posible aplicar por analogía el término prescripción previsto por el art. 124 de la Ley N° 2492, previsto para la Acción de Repetición, más aún, tomando en cuenta que éste tipo de rectificatoria solicitado a PESA, no se encuentra contemplado en la ley y únicamente tiene el carácter de instrumento aclarativo, respetando el presupuesto de que la prescripción en materia tributaria debe estar expresamente señalada por Ley.

Ahora bien, al tratarse de rectificaciones aclarativas, que no importan un aumento del saldo a favor del sujeto pasivo ni tampoco la disminución del saldo a favor del Fisco, no es posible la aplicación de ningún plazo de prescripción para las mismas, máxime, tomando en cuenta que la ley 2492, no establece un plazo para la prescripción de las Declaraciones Juradas Rectificadoras y el art. 12 par. II del D.S. 27847, modifica el par. I del art. 28 del D.S. 27310 Reglamento del Código Tributario Boliviano, estableciendo que 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 periodo fiscal.

En consecuencia, siendo evidente que la Resolución de Recurso Jerárquico N° AGIT/RJ/0377/2010 de 10 de septiembre de 2010, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria que ratifica la Resolución Rectificatoria 23-00407-09 emitida por la Gerencia Sectorial de Hidrocarburos, ocasiona una vulneración flagrante al derecho que tiene PETROBRAS ENERGÍA S.A. (PESA) para obtener la restitución del crédito fiscal comprometido, corresponde atender la pretensión contenida en la demanda en virtud de los hechos, revocando la resolución impugnada.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida por los arts. 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil, los arts. 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando **PROBADA** la demanda y en consecuencia Revoca la Resolución de Recurso Jerárquico N° AGIT/RJ/0377/2010 de 10 de septiembre de 2010, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, dejando sin efecto tanto la Resolución ARIT-SCZ/RA 0064/2010 de 4 de junio de 2010 así como la Resolución Rectificatoria 23-00407-09 emitida por la Gerencia Sectorial de Hidrocarburos, debiendo ésta última autoridad emitir nueva Resolución Rectificatoria adoptando el entendimiento contenido en la presente Sentencia.

No suscriben las Magistradas Rita Susana Nava Durán, Maritza Suntura Juaniquina, ni el Magistrado Pastor S. Mamani Villca, quienes emiten voto disidente.

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

Regístrese, notifíquese y archívese.

Jorge Isaac von Borries Méndez
DECANO

Rómulo Calle Mamani
MAGISTRADO

Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO

Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO

Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA

Fidel Marcos Fordoya Rivas
MAGISTRADO



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



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA PLENA

GESTIÓN: 2015.....
SENTENCIA N° 526..... FECHA 7 de diciembre.....
LIBRO TOMA DE RAZÓN N° 1/2015.....
Dra. Rita S. Naca Durán
Dra. Maritza Sentura Juacuying
VOTO DISIDENTE: Dr. Pastor S. Mamani Vilca.

MSc. Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARÍA DE SALA
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA