Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

SALA PLENA

SENTENCIA:	1/2018.
FECHA:	Sucre, 31 de enero de 2018.
EXPEDIENTE:	852/2014.
PROCESO :	Contencioso Administrativo.
PARTES:	Jefatura de Ingresos del Gobierno Autónomo Municipal de Sucre contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
MAGISTRADO RELATOR:	**Ricardo Torres Echalar.**

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contenciosa administrativa de fojas 29 a 34, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0827/2014 de 3 de junio (fojas 2 a 13), el memorial de contestación de fojas 59 a 63 y vuelta, la réplica de fojas 67 a 68 y vuelta, la dúplica de fojas 72 a 73 y vuelta, los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada.

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA.

Que, Teresa Araujo Loayza, en su calidad de representante legal de la Jefatura de Ingresos del Gobierno Autónomo Municipal de Sucre, en virtud al Memorándum Cite N° 485/2012 de 27 de noviembre (fojas 25), se apersonó por memorial de fojas 29 a 34, manifestando que conforme a los arts. 10 de la Ley N° 212, 778 y siguientes del Código de Procedimiento Civil, así como al numeral 2 de art. 74 de la Ley N° 2492 y art. 70 de la Ley N° 2341, interpone demanda contenciosa administrativa contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0827/2014 de 3 de junio.

I.2. Fundamentos de la demanda.

I.2.1.- Señaló que, la Administración Tributaria Municipal, con la facultad conferida por los arts. 93, parágrafo I, numeral 3 y 97, parágrafo III de la Ley N° 2492, emitió la Liquidación por Determinación Mixta N° 5334/2013 de 31 de octubre, realizando la diligencia de notificación masiva conforme a lo dispuesto en los arts. 89 de la Ley N° 2492 y 13 del Decreto Supremo N° 27310.

Indicó que, debe considerarse lo señalado en el art. 108, numeral 7 de la Ley N° 2492, ya que por imperio del art. 195, parágrafo II de la misma ley, la Liquidación por Determinación Mixta N° 5334/2013 no es susceptible de impugnación, precisamente en virtud a la naturaleza del procedimiento determinativo previsto en el art. 97, parágrafo III de la Ley N° 2492, el cual es un medio rápido otorgado a los municipios para la recuperación de su mora por concepto de tributos, en tal circunstancia el recurso de alzada presentado por el contribuyente Enrique Urquidi Hodgkinson debió ser rechazado por parte de la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria.

1.2.2.- Manifestó que, la Ordenanza Municipal 050/93 de 22 de octubre de 1993, es de cumplimiento obligatorio, puesto que dispone que las personas sujetas a los impuestos y patentes, tienen la obligación de

inscribirse desde el 1 al 30 de noviembre del indicado año en el Padrón Municipal de Contribuyentes, así como comunicar a la Administración Tributaria Municipal, las futuras modificaciones que se dieran de acuerdo a las disposiciones emanadas por la Honorable Alcaldía Municipal, por lo que las personas propietarias de inmuebles, vehículos y de actividades económicas deben registrarse en el padrón municipal de contribuyentes, efectuando sus declaraciones juradas en el padrón sistematizado, información que fue validada a través de la Resolución Administrativa Tributaria Municipal N° 171/2010 de 6 de octubre, por lo que la información que fue registrada en el sistema informático de la Administración Tributaria Municipal, que fue proporcionada por el contribuyente en su oportunidad, tiene toda la validez probatoria conforme el art.7 del Decreto Supremo N° 27310, entendiéndose como declaración jurada lo establecido por el art. 25 del mismo decreto.

Expresó que, los tres requisitos que deben cumplirse para aplicar el procedimiento especial previsto en el art. 97, parágrafo III de la Ley N° 2492, son los siguientes: **1)** Publicación previa en un órgano de prensa de circulación nacional o local de la Resolución Administrativa, estableciendo las cuantías para practicar las notificaciones masivas, requisito que la Administración Tributaria Municipal cumplió al emitir la Resolución Administrativa Tributaria J.D.I. N° 072/2008 efectuada en el periódico Correo del Sur el 15 de noviembre de 2008, señalando en su art. 2 la cuantía de UFV 25.000 para la notificación masiva de Patentes Municipales, condición que es exigida por el art. 13, parágrafo III, inciso b) del Decreto Supremo N° 27310; **2)** Aportación de datos del contribuyente con relación a la Liquidación por Determinación Mixta N° 5334/2013, requisito que la Administración Tributaria Municipal cumplió al haber demostrado que el contribuyente proporcionó información, la cual se encuentra sistematizada en el Padrón Municipal del Contribuyente, considerando lo señalado por el art. 25 del Decreto Supremo N° 27310 y la validación de dicha información de acuerdo al art. 1 de la Resolución Administrativa Municipal N° 171/2010, así como contando con la certificación emitida por la Responsable de Recaudaciones en cuanto a los datos de la actividad económica del contribuyente; **3)** Verificación de los datos aportados por el contribuyente, requisito que fue cumplido por la Administración Tributaria Municipal, toda vez que se procedió a liquidar la patente en base a los datos aportados, verificándose que el contribuyente no presentó prueba alguna que demuestre que hubo alguna modificación posterior a su inscripción o antes de la determinación de sus obligaciones impositivas, así como tampoco demostró que se incrementó la base imponible de la gestión 2007 respecto de las anteriores gestiones.

Finalmente acusó que, la autoridad demandada aplicó e interpretó erróneamente la normativa especial prevista en el art. 97, parágrafo III de la Ley N° 2492, negando a la Administración Tributaria Municipal el legítimo derecho a percibir lo adeudado por el contribuyente de forma arbitraria, vulnerando el debido proceso, la verdad material, la seguridad jurídica y la legalidad, aspectos previstos en los arts. 180, parágrafo I de la Constitución Política del Estado, 30 de la Ley N° 025 y 4, incisos d), f) y g) de la Ley N° 2341.

I.3. Petitorio.

Concluyó solicitando que se declare probada la demanda en todas sus partes, revocando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0827/2014, y en consecuencia se mantenga firme y subsistente en su totalidad la Liquidación por Determinación Mixta N° 5334/2013.

II.- DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA.

Que, se admitió la demanda contenciosa 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.

Presentado el memorial de contestación a la demanda de fojas 59 a 63 y vuelta, 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 57).

En el memorial de contestación negativa a la demanda, la autoridad demandada señaló lo siguiente:

II.1.- Que, sobre la impugnación de la Liquidación por Determinación Mixta, se tiene que conforme lo establece el art. 97, parágrafo III de la Ley N° 2492, la liquidación que resulte de la determinación mixta y refleje fielmente los datos proporcionados por el contribuyente, tendrá carácter de una Resolución Determinativa, y que de acuerdo al art. 108, numeral 7 de la misma ley, la ejecución tributaria se realizará con la notificación de la Liquidación efectuada por la Administración emergente de una determinación mixta, siempre que ésta refleje fielmente los datos aportados por el contribuyente en caso que la misma no haya sido pagada o haya sido pagada parcialmente.

Manifestó que, la liquidación mixta tiene carácter definitivo, pues no se advierte que la normativa tributaria disponga de algún medio por el cual ese cálculo de deuda sea modificado, es decir que ante dicha liquidación, sólo queda la etapa recursiva para que el sujeto pasivo presente su desacuerdo ante los datos reflejados en la misma y pueda solicitar así su modificación.

Refirió que, el art. 143 de la Ley N° 2492, determina la admisibilidad del recurso de alzada sobre los actos definitivos, entre lo que está la Resolución Determinativa, a la cual el art. 99 de la misma ley, le otorga el carácter declarativo de la deuda, el cual contiene la liquidación que proviene de la determinación mixta, debiendo considerarse también que el art. 93 de la citada ley, establece las formas de determinación de la deuda tributaria entre las que se encuentra la determinación mixta, misma que fue realizada por la Administración Tributaria Municipal en el presente caso.

Continuó indicando que, si bien el art. 195 de la Ley N° 2492 establece que los títulos previstos en el art. 108 del Código Tributario, no son susceptibles de impugnación, esto se encuentra referido a aquellos actos que ya adquirieron la calidad de firmeza, lo que no ocurre en el presente caso, toda vez que en el acto impugnado se concedió al sujeto pasivo el plazo de 20 días para hacer efectivo el pago y por otro, se cuestionan los datos reflejados en la determinación mixta, pues es condición para que se constituya en título de ejecución tributaria que ésta refleje fielmente los datos aportados por el contribuyente, por lo que al ser un acto administrativo de carácter particular, emitido por la Administración Tributaria, se hace susceptible de impugnación, quedando desestimado el argumento de la entidad demandante sobre este punto.

II.2.- Señaló que, sobre los tres requisitos que se deben cumplir para aplicar el procedimiento especial previsto en el art. 97, parágrafo III de la Ley N° 2492, que según la entidad demandante fueron cumplidos a cabalidad, es necesario indicar que la Declaración Jurada está definida en el parágrafo I del art. 78 de la Ley N° 2492, como la manifestación de hechos, actos y datos comunicados a la Administración Tributaria en la forma, medios, plazos y lugares establecidos por las reglamentaciones que ésta emita, presumiéndose el fiel reflejo de la verdad y comprometiendo la responsabilidad de quienes la suscriben en los términos señalados por el Código Tributario, por lo que a objeto de establecer cómo deben ser efectuadas tales declaraciones en el ámbito municipal, se debe considerar lo dispuesto en los arts. 7 y 25 del Decreto Supremo N° 27310.

Agregó que la declaración jurada se realiza mediante un documento físico, que debe ser suscrito por el titular de la actividad económica, en este caso la Patente Municipal N° 1140334615, y que alternativamente la declaración puede ser efectuada por un medio informático o comunicada vía electrónica por un usuario autorizado, por lo que no existiendo constancia de que los datos consignados en su sistema informático correspondan a los declarados y proporcionados por el contribuyente Enrique Urquidi Hodgkinson, conforme al parágrafo III del art. 97 de la Ley N° 2492, se estableció que la Administración Tributaria no cumplió con este requisito para aplicar el procedimiento especial previsto en el citado artículo.

Finalmente, respecto a que la resolución impugnada estaría negando al Gobierno Autónomo Municipal de Sucre el legítimo derecho a percibir lo adeudado por el contribuyente de forma arbitraria, refirió que es preciso aclarar que dicho argumento no es correcto, sino que en aplicación de la normativa legal vigente se estableció la existencia de vicios de anulabilidad por haber incumplido el procedimiento determinativo especial que se aplica al ámbito municipal tributario, previsto en el parágrafo III del art. 97 de la Ley N° 2492 en la Liquidación por Determinación Mixta N° 5334/2013, considerando que un acto es anulable cuando carezca de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o dé lugar a la indefensión de los interesados, conforme al art. 36 de la Ley N° 2341, aplicable por mandato del art. 74, numeral 1 de la Ley N° 2492, por lo que no se puede convalidar vicios procesales que son evidentes y que ocasionan indefensión al contribuyente.

Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

II.3.- Petitorio.

Concluyó solicitando que se declare improbada la demanda contencioso administrativa interpuesta por la Jefatura de Ingresos del Gobierno Autónomo Municipal de Sucre, que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0827/2014 de 3 de junio.

III.- ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

Continuando con el trámite del proceso, se advierte que la entidad demandante, presentó el memorial de réplica que cursa de fojas 67 a 68 y vuelta, dando lugar a que la autoridad demandante presente el memorial de dúplica que cursa de fojas 72 a 73 y vuelta, por lo que siendo el estado de la causa y no habiendo más que tramitar, se decretó *"autos para sentencia"* (fojas 78).

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 art. 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 arts. 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 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 Tribunal Supremo de Justicia 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.- Que el 31 de octubre de 2013, la Jefatura de Ingresos del Gobierno Autónomo Municipal de Sucre, emitió la Liquidación por Determinación Mixta N° 5334/2013 (fojas 2 del Anexo 2 de los antecedentes

administrativos), indicando que de acuerdo a la información y los datos proporcionados por el contribuyente, registrados en el sistema informático de esa Administración Municipal, en previsión de los arts. 97, parágrafo III y 93 parágrafo I de la Ley N° 2492, se estableció las obligaciones impositivas del contribuyente Enrique Urquidi Hodgkinson en la suma de Bs.3.093, por pago de la Patente Municipal de la gestión 2008.

III.2.- Que el 17 de noviembre y 2 de diciembre de 2013, mediante publicaciones efectuadas en el periódico Correo del Sur (fojas 3 a 7 del Anexo 2 de los antecedentes administrativos), se citó al contribuyente para que se apersone a oficinas de la Administración Tributaria Municipal, a objeto de notificarse con la Liquidación por Determinación Mixta N° 5334/2014.

III.3.- Que el 10 de diciembre de 2013, mediante diligencia de notificación masiva (fojas 8 del Anexo 2 de los antecedentes administrativos), la Administración Tributaria Municipal dio por notificado al contribuyente con la Liquidación por Determinación Mixta N° 5334/2013.

III.4.- Que el 12 de diciembre de 2013, el contribuyente Enrique Urquidi Hodgkinson, interpuso recurso de alzada en contra de la mencionada Liquidación por Determinación Mixta (fojas 6 a 9 del Anexo 1 de los antecedentes administrativos), que fue resuelto por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de Chuquisaca que emitió la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CHQ/RA 0016/2014 de 12 de marzo (fojas 49 a 57 del Anexo 1 de los antecedentes administrativos), la cual resolvió anular la Liquidación por Determinación Mixta N° 5334/2013, con reposición de obrados hasta el vicio más antiguo, es decir hasta que la Administración Tributaria Municipal efectúe una nueva Liquidación por Determinación Mixta conforme lo establecido por los arts. 97, parágrafo III y 99, parágrafo II de la Ley N° 2492. Esta última resolución dio lugar a que la entidad demandante, interponga Recurso Jerárquico (fojas 76 a 77 y vuelta del Anexo 1 de los antecedentes administrativos), el cual fue resuelto por la Autoridad General de Impugnación Tributaria a través de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0827/2014 de 3 de junio (fojas 98 a 109 del Anexo 1 de los antecedentes administrativos), mediante la cual confirmó la Resolución de Alzada ARIT-CHQ/RA 0016/2014.

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 a los siguientes supuestos: **1)** Si la Liquidación por Determinación Mixta es susceptible de impugnación; y **2)** Si la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al emitir la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0827/2014, interpretó erróneamente el art. 97, parágrafo III de la Ley N° 2492, estableciendo que la Administración Tributaria Municipal del Gobierno Autónomo Municipal de Sucre, emitió la Liquidación por

Determinación Mixta N° 5334/2013, sin cumplir con todos los requisitos establecidos a ese efecto.

V. ANÁLISIS Y FUNDAMENTACIÓN DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

V.1.- Respecto al primer reclamo, donde se acusa que la Liquidación por Determinación Mixta no es impugnable, y que la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria debió rechazar el recurso de alzada interpuesto, se tiene que, el art. 143 de la Ley N° 2492 dispone: *"(Recurso de Alzada). El recurso de alzada será admisible sólo contra los siguientes* ***actos definitivos****: 1. Las resoluciones determinativas; 2. Las resoluciones sancionatorias; 3. Las resoluciones que denieguen solicitudes de exención, compensación, repetición o devolución de impuestos; 4. Las resoluciones que exijan restitución de lo indebidamente devuelto en los casos de devoluciones impositivas; 5. Los actos que declaren la responsabilidad de terceras personas en el pago de obligaciones tributarias en defecto o en lugar del sujeto pasivo. Este recurso deberá interponerse* ***dentro del plazo perentorio de veinte (20) días*** *improrrogables, computables a partir de la notificación con el acto a ser impugnado".*

Por otro lado el art. 4 de la Ley N° 3092 establece: *"Además de lo dispuesto por el artículo 143 del Código Tributario Boliviano, el Recurso de Alzada ante la Superintendencia Tributaria será admisible también contra: 1. Acto administrativo que rechaza la solicitud de presentación de Declaraciones Juradas Rectificatorias; 2. Acto administrativo que rechaza la solicitud de planes de facilidades de pago; 3. Acto administrativo que rechaza la extinción de la obligación tributaria por prescripción, pago o condonación; 4.* ***Todo otro acto administrativo definitivo de carácter particular emitido por la Administración Tributaria****".*

Asimismo, el art. 97, parágrafo III de la Ley N° 2492, dispone: *"La liquidación que resulte de la determinación mixta y refleje* ***fielmente los datos proporcionados por el contribuyente, tendrá el carácter de una Resolución Determinativa****, sin perjuicio de que la Administración Tributaria pueda posteriormente realizar una determinación de oficio, ejerciendo sus facultades de control, verificación, fiscalización e investigación"*, por lo que se concluye que la Liquidación por Determinación Mixta constituye un acto administrativo definitivo y tiene carácter de una Resolución Determinativa.

Bajo dicha normativa, de la revisión de los antecedentes sucedidos en sede administrativa, se advierte que, el 31 de octubre de 2013, la Administración Tributaria Municipal, emitió la Liquidación por Determinación Mixta N° 5334/2013 (fojas 2 del Anexo 2 de los antecedentes administrativos), indicando que de acuerdo a la información y los datos proporcionados por el contribuyente, registrados en el sistema informático de esa Administración, en previsión de los arts. 97, parágrafo III y 93 parágrafo I de la Ley N° 2492, se estableció las obligaciones impositivas del contribuyente Enrique Urquidi Hodgkinson en la suma de Bs.3.093, por pago de la Patente Municipal de la gestión 2008, siendo dicha liquidación notificada al contribuyente mediante diligencia de notificación masiva, dando lugar a que el sujeto pasivo interponga recurso

de alzada en contra del acto administrativo emitido por la entidad demandante.

En ese sentido, se establece que la Liquidación por Determinación Mixta es susceptible de impugnación, al constituir un acto administrativo definitivo, así como también por tener carácter de una Resolución Determinativa, no existiendo en su contra otro medio de impugnación que el recurso de alzada conforme a los arts.131 y 143 de la Ley N° 2492, de lo que se concluye que el reclamo planteado por la entidad demandante no tiene asidero, toda vez que la Autoridad General de Impugnación Tributaria interpretó y aplicó correctamente la normativa señalada *ut supra*, aclarando que el art. 195, parágrafo II de la Ley N° 2492, está referido a la no admisibilidad del recurso de alzada, cuando este haya sido interpuesto en contra de resoluciones administrativas que adquirieron firmeza, situación que no sucedió en el presente caso, advirtiéndose que la Administración Tributaria Municipal otorgó un plazo de 20 días al contribuyente para realizar el pago determinado, así como también que los datos contenidos en la Liquidación por Determinación Mixta N° 5334/2013 sean cuestionados.

V.2.- Sobre el segundo reclamo, donde la entidad demandante acusó errónea interpretación del art. 97, parágrafo III de la Ley N° 2492, al disponer la nulidad de la Liquidación por Determinación Mixta N° 5334/2013 (fojas 2 del Anexo 2 de los antecedentes administrativos), se tiene que, de la revisión de los antecedentes administrativos, se evidencia que la Jefatura de Ingresos del Gobierno Autónomo Municipal de Sucre, emitió Liquidación por Determinación Mixta N° 5334/2013, señalando que de acuerdo a la información y los datos proporcionados por el contribuyente y registrados en el sistema informático de la Administración Tributaria, Enrique Urquidi Hodgkinson, es sujeto pasivo de la Patente Municipal N° 1140334615, determinando una deuda tributaria por la gestión 2008, en la suma de Bs.3.093, fundando la liquidación en el parágrafo III del art. 97 y el numeral 3 del parágrafo I del art. 93 de la Ley N° 2492, bajo la modalidad de Determinación Mixta. Dicha Liquidación, que fue notificada en forma masiva el 17 de noviembre y 2 de diciembre de 2013, conforme se tiene de fojas 3 a 7 del Anexo 2 de los antecedentes administrativos.

La mencionada Liquidación por Determinación Mixta, objeto del presente proceso, fue recurrida en Recurso Alzada por el contribuyente, invocando vicios de nulidad, recurso que fue resuelto a través de la Resolución de Recurso de Alzada ARIT/CHQ/RA 0016/2014, la cual resolvió anular la Liquidación por Determinación Mixta N° 5334/2013, con reposición de obrados hasta el vicio más antiguo, es decir hasta que la Administración Tributaria Municipal proceda a efectuar una nueva Liquidación por Determinación Mixta conforme lo establecido por los arts. 97, parágrafo III y 99, parágrafo II de la Ley N° 2492. Esta última resolución dio lugar a que la entidad demandante, interponga Recurso Jerárquico, que fue resuelto por la autoridad demandada a través de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0827/2014, confirmando la resolución de alzada.

Revisando la Resolución de Recurso Jerárquico impugnada, se advierte que fue emitida bajo el razonamiento de que la Liquidación por

Determinación Mixta N° 5334/2013 no fue pronunciada conforme a lo establecido en el art. 97, parágrafo III y parágrafo II del art. 99 de la Ley N° 2492, correspondiendo a este Tribunal Supremo de Justicia verificar si ello es evidente, siendo necesario establecer que, de acuerdo al art. 92 de la Ley N° 2492, la Determinación de la deuda tributaria, es el acto por el cual ya sea el sujeto pasivo (contribuyente) o la Administración Tributaria declara la existencia y cuantía de deuda tributaria o su inexistencia. Considerando que existen tres formas de determinación, siendo la primera realizada por el sujeto pasivo o tercero responsable a través de declaraciones juradas; la segunda por la Administración Tributaria de oficio; y la tercera, donde intervienen tanto el sujeto pasivo o tercero responsable y la administración tributaria, concurriendo en el presente caso la tercera, también llamada determinación mixta regulada por el parágrafo I, numeral 3 del art. 93 de la Ley N° 2492 que señala: "*Mixta, cuando el sujeto pasivo o tercero responsable aporte los datos en mérito a los cuales la Administración Tributaria fija el importe a pagar*".

Ahora bien, se tiene que este tipo de determinación es la que efectúa la Administración Tributaria Municipal con la cooperación del sujeto pasivo, por lo que debe considerarse los art. 97, parágrafo III y 89 de la Ley N° 2492, este último referente a las Notificaciones Masivas, señalando que: "*Las Vistas de Cargo, las Resoluciones Determinativas y Resoluciones Sancionatorias, emergentes del procedimiento determinativo en* ***casos especiales establecidos en el Artículo 97°*** *del presente Código, que afecten a una generalidad de deudores tributarios y que no excedan de la cuantía fijada por norma reglamentaria, podrán notificarse en la siguiente forma: 1. La Administración Tributaria mediante publicación en órganos de prensa de circulación nacional citará a los sujetos pasivos y terceros responsables para que dentro del plazo de cinco (5) días computables a partir de la publicación, se apersonen a sus dependencias a efecto de su notificación. 2. Transcurrido dicho plazo sin que se hubieran apersonado, la Administración Tributaria efectuará una segunda y última publicación, en los mismos medios, a los quince (15) días posteriores a la primera en las mismas condiciones. Si los interesados no comparecieran en esta segunda oportunidad, previa constancia en el expediente se tendrá por practicada la notificación.*"

Por otra parte el art. 13 del Decreto Supremo N° 27310, señala: "*I. Las notificaciones masivas deben señalar el nombre del sujeto pasivo o tercero responsable, su número de registro en la Administración Tributaria, la identificación del acto administrativo y la dependencia donde debe apersonarse. II. Las Administraciones Tributarias podrán utilizar las notificaciones masivas para cualquier acto que no esté sujeto a un medio específico de notificación, conforme lo dispuesto por la Ley N° 2492. III. Las cuantías para practicar esta forma de notificación serán: A. Para el Servicio de Impuestos Nacionales y la Aduana Nacional, hasta diez mil Unidades de Fomento de la Vivienda (10.000 UFV' s) por cada acto administrativo. B. Para los Gobiernos Municipales, las que establezcan mediante resolución de la máxima autoridad tributaria.*"

De los antecedentes ocurridos en sede administrativa, se advierte que la entidad demandante emitió la Liquidación por Determinación Mixta N° 5334/2013, la cual fue notificada de forma masiva en el periódico de

circulación nacional Correo del Sur, el 17 de noviembre y 2 de diciembre de 2013, notificaciones que cumplieron los requisitos establecidos por los arts. 89 de la Ley N° 2492 y 13 del Decreto Supremo N° 27310, ya que fueron realizadas en un medio de prensa de circulación local; asimismo se advierte que cursa de fojas 34 la publicación de la Resolución Administrativa J.D.I. N° 072/2008 que establece las cuantías para practicar notificaciones masivas.

A efectos de dar cumplimiento a lo establecido en el art. 97, parágrafo III de la Ley N° 2492, referente a que la Liquidación por Determinación Mixta debe contener exactamente los datos proporcionados por el contribuyente, la Administración Tributaria Municipal, respaldó esos datos con Resolución Administrativa Municipal N° 171/2010, publicada el 6 de octubre de 2010 (fojas 35 y 36 del Anexo 1 de los antecedentes administrativos), resolución que validó los datos del sistema informático, respecto a las Patentes por actividades económicas, sin embargo, no consta en antecedentes administrativos el medio a través del cual esos datos fueron proporcionados por el sujeto pasivo, para ser registrados en el sistema informático, y que los datos consignados en el sistemas correspondan exactamente a los datos proporcionados por el contribuyente a efectos del pago de Impuesto de Patentes de la gestión 2008, en consecuencia se tiene que la Administración Tributaria Municipal, no cumplió con lo establecido en el art. 97, parágrafo III de la Ley N° 2492 referido al procedimiento de determinación en casos especiales.

Por otra parte, referente a que si la Liquidación por Determinación Mixta N° 5334/2013 debía cumplir los mismos requisitos establecidos para las Resoluciones Determinativas fijadas por el parágrafo II del art. 99 de la Ley N° 2492, se tiene que la misma consigna el lugar de emisión y la fecha, así como el nombre o razón social del sujeto pasivo, también contiene algunas especificaciones de la deuda tributaria, no obstante, no se expresan los fundamentos de hecho y de derecho ni la calificación de la conducta incurrida, y cuales las consecuencias emergentes, es decir, no contiene la debida motivación o justificación, tomando en cuenta que la Liquidación por Determinación Mixta tiene carácter de una Resolución Determinativa, conforme lo dispuesto por el art. 97, parágrafo III de la Ley N° 2492.

A mayor abundamiento, es preciso referir que la Liquidación por Determinación Mixta, tiene carácter definitivo, debido a que la norma no prevé que ese cálculo de deuda tributaria efectuado por la Administración Tributaria Municipal plasmada en la liquidación pueda ser modificada, como sucede en un procedimiento de determinación normal, pues al sujeto pasivo se le da a conocer una pretensión de la deuda tributaria, misma que puede ser modificada en función a los descargos que pudiera presentar en etapa probatoria, al contrario de lo que ocurre en la Liquidación por Determinación Mixta, toda vez que, en su determinación no existe la fase de descargos, por ello la normativa exige el cumplimiento de ciertos requisitos, puesto que la Liquidación por Determinación Mixta, constituye un título de ejecución tributaria, conforme dispone el art. 108 de la Ley N° 2492, consiguientemente, la Liquidación por Determinación Mixta al asemejarse a una Resolución Determinativa, debe cumplir con los presupuestos establecidos en el art. 99, parágrafo II de la Ley N° 2492, debiendo estar suficientemente fundamentada y motivada.

Por lo argumentado, se concluye que, la autoridad demandada en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0827/2014 interpretó y aplicó correctamente los arts. 97, parágrafo III y 99, parágrafo II de la Ley N° 2492, evidenciándose que la Liquidación por Determinación Mixta, emitida por la Administración Tributaria Municipal, no cumplió con los presupuestos necesarios para su emisión.

Así también, se advierte que se configuraron los presupuestos establecidos en art. 36, parágrafo II de la Ley N° 2341 que señala: "*No obstante lo dispuesto en el numeral anterior, el defecto de forma sólo determinará la anulabilidad cuando el acto carezca de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o dé lugar a la indefensión de los interesados.*", concordante con el art. 55 del Decreto Supremo N° 27113, por lo que la determinación de la instancia jerárquica al confirmar la anulación de la Liquidación por Determinación Mixta fue correcta, no evidenciándose vulneración al debido proceso, a la verdad material, a la seguridad jurídica y a la legalidad, como equivocadamente acusó la entidad demandante.

V.3.- Conclusiones.

En el marco de la fundamentación jurídica precedente y de la pretensión deducida en la demanda, se concluye que no son evidentes los reclamos planteados por la Jefatura de Ingresos del Gobierno Autónomo Municipal de Sucre, consiguientemente la Autoridad General de Impugnación Tributaria no incurrió 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, no existiendo ninguna conculcación de normas legales, al contrario, se advierte que la autoridad demandada interpretó y aplicó correctamente las normas jurídicas, en consecuencia se mantiene firme la Resolución de Recurso Jerárquico impugnada.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los artículos 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, en virtud de los fundamentos expuestos, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fojas 29 a 34, interpuesta por Teresa Araujo Loayza en representación legal de la Jefatura de Ingresos del Gobierno Autónomo Municipal de Sucre, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria; en consecuencia, mantiene firme y subsistente la Resolución AGIT-RJ 0827/2014 de 3 de junio.

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

Regístrese, notifíquese y archívese.

José Antonio Revilla Martínez
PRESIDENTE

María Cristina Díaz Sosa
DECANA

Esteban Miranda Terán
MAGISTRADO

Marco Ernesto Jaimes Molina
MAGISTRADO

Juan Carlos Berrios Albizu
MAGISTRADO

Carlos Alberto Egüez Añez
MAGISTRADO

Ricardo Torres Echalar
MAGISTRADO

Olvis Egüez Oliva
MAGISTRADO

Edwin Aguayo Arando
MAGISTRADO

Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA PLENA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA PLENA

GESTIÓN: ...2018.....
SENTENCIA Nº ...1..... FECHA 31 de enero
LIBRO TOMA DE RAZÓN Nº ...1/2018.....
Conforme -
VOTO DISIDENTE: .....

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