



**SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA
ADMINISTRATIVA, SOCIAL Y
ADMINISTRATIVA
SEGUNDA**

SENTENCIA N° 007/2018

EXPEDIENTE : 190/2015
DEMANDANTE : Gerencia Grandes Contribuyentes de Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN).
DEMANDADO (A) : Autoridad General de Impugnación Tributaria
TIPO DE PROCESO : Contencioso Administrativo
RESOLUCION IMPUGNADA: R.J. AGIT-RJ 0521/2015 de fecha 13 de abril de 2015
MAGISTRADO RELATOR : Dr. Ricardo Torres Echalar
LUGAR Y FECHA : Sucre, 06 de marzo de 2018

VISTOS:

La demanda contenciosa administrativa de fojas 43 a 53 y vuelta, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0521/2015 de 13 de abril (fojas 20 a 38), el memorial de contestación de fojas 199 a 205, el memorial de fojas 184 a 193 y vuelta, por el que se apersonó YPFB – Chaco S.A., a través de su representante legal, en condición de tercero interesado, los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada

I.- CONTENIDO DE LA DEMANDA

I.1.- Antecedentes de hecho de la demanda

Que, Bernardo Gumucio Bascopé, se apersonó por memorial de fojas 43 a 53 y vuelta, en representación legal de la Gerencia Grandes Contribuyentes (GRACO) Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), en virtud de la Resolución Administrativa N° 03-0301-15 de 8 de junio (fojas 58), manifestando que al amparo de lo previsto en el artículo 10 de la Ley N° 212, en los artículos 778 y siguientes del Código de Procedimiento Civil, aplicables en materia tributaria por disposición del numeral 2 del artículo 74 de la Ley N° 2492 y en mérito a la Sentencia Constitucional N° 0090/2006 de 18 de noviembre, interpone demanda contenciosa administrativa contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0521/2015 de 13 de abril.

Señaló que la resolución ahora impugnada, es atentatoria a los intereses de la Administración Tributaria y por ende a los del Estado Plurinacional de Bolivia, ya que en ella se realizó una interpretación incorrecta de la normativa

tributaria al determinar anular la resolución que fue pronunciada en recurso de alzada, lo que a su vez anula obrados hasta el vicio más antiguo, esto es, hasta la Resolución Administrativa N° 23-000213-14 de 27 de junio, con el fin que la Administración Tributaria dicte un nuevo acto que sea congruente con los antecedentes del proceso.

Luego de una extensa relación de antecedentes, manifestó que se ratifica en los términos de la Resolución Administrativa N° 23-000213-14 de 27 de junio y que a través de la presente demanda desvirtuará los argumentos vertidos en la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0521/2015.

Al efecto señalado, transcribió los sub numerales xii, xv, xvii, xviii, xix, xx y xx, del numeral IV.4.2. de la fundamentación jurídica de la resolución impugnada, para concluir manifestando que de la argumentación transcrita, se establece que la misma funda su decisión en el hecho que la resolución administrativa que constituye el origen del presente proceso, no contiene la totalidad de los hechos y antecedentes que afectan al cumplimiento de las obligaciones tributarias del sujeto pasivo, realizando interpretaciones ilegales, además de la interpretación de un auto supremo pasado en calidad de cosa juzgada.

Continuó indicando que el presente proceso se refiere al hecho que la Resolución Administrativa N° 23-000213-14, establece que la emisión del Auto de Conclusión 25-00960-13 de 19 de abril, fue emitido transgrediendo el artículo 37 de la Ley de Procedimiento Administrativo, puesto que se evidenció que la rectificatoria realizada por el contribuyente, de donde nace el auto de conclusión referido, fue gestionado por el propio contribuyente, vulnerando el principio de buena fe, razón por la que habiendo fundamentado claramente la Administración Tributaria, a través de la Resolución Administrativa N° 23-000213-14, la anulación del Auto de Conclusión 25-00960-13, corresponde refutar los argumentos desarrollados por la autoridad demandada en base a los fundamentos que expresa.

I.2. Fundamentos de la demanda

I.2.1.- En relación con la supuesta falta de fundamentación de la Resolución Administrativa N° 23-000213-14, el demandante volvió a transcribir los sub numerales xviii y xix del numeral IV.4.2 de la fundamentación jurídica de la resolución jerárquica impugnada, para luego señalar que el Proveído de Ejecución Tributaria N° 01619/2011 tiene su origen en la Sentencia N° 211/2011 de 5 de julio, que al declarar probada la demanda contenciosa



administrativa interpuesta, dejó sin efecto la Resolución STG-RJ 0152/2005 de 14 de octubre, manteniéndose firme y subsistente la Resolución Determinativa N° 28/2004.

Insertó a continuación un cuadro, a través del cual pretende la demostración del cumplimiento del artículo 28 de la Ley de Procedimiento Administrativo en la emisión de la Resolución Administrativa N° 23-000213-14, agregando que la declaración jurada rectificatoria, fue presentada fuera de plazo.

I.2.2.- Sobre la supuesta vulneración del derecho al debido proceso en su elemento de falta de fundamentación de la resolución ahora impugnada, respecto de la declaración jurada rectificatoria, presentada extemporáneamente por el contribuyente, reiteró la transcripción de los sub numerales xii, xv y xvii del numeral IV.4.2 de la fundamentación jurídica de la resolución jerárquica impugnada, indicando que la misma omitió referirse a la presentación extemporánea de la rectificatoria realizada por el contribuyente, transgrediendo la línea jurisprudencial establecida por la Sentencia Constitucional N° 962/2010-R en relación con el derecho de petición; en el mismo sentido, citó las Sentencias Constitucionales N° 1068/2010-R y N° 195/2010-R.

Alegó que en relación con lo expresado, se produjo la transgresión del derecho de petición de la Administración Tributaria en la interposición de su recurso jerárquico, pues reiteró que el contribuyente presentó su rectificatoria extemporáneamente, vulneró el principio de buena fe e indujo en error al Servicio de Impuestos Nacionales logrando la emisión del Auto de Conclusión 25-00960-13, sin que la autoridad demandada, al emitir la resolución ahora impugnada, hubiera expresado fundamento alguno al respecto.

En relación con la supuesta omisión en que hubiera incurrido la autoridad demandada al pronunciar la resolución ahora impugnada, prosiguió argumentando el demandante que se produjo la violación de su derecho al debido proceso, citando al respecto la Sentencia Constitucional N° 1588/2011-R, como también la Sentencia Constitucional N° 1365/2005-R de 31 de octubre y el precedente administrativo constituido por la Resolución AGIT-RJ 0001/2011 de 3 de enero.

Reiteró una vez más que al pronunciarse la Resolución AGIT-RJ 0521/2015 de 13 de abril, no fueron considerados la totalidad de argumentos expresados por la Administración Tributaria al contestar el recurso de alzada, como tampoco los correspondientes al momento de interponer el recurso

jerárquico que dio lugar a la emisión de la resolución ahora impugnada, careciendo la misma en consecuencia, de motivación, fundamentación y congruencia, respecto de la presentación extemporánea de la rectificatoria por el contribuyente.

I.2.3.- En cuanto a la supuesta vulneración del derecho al debido proceso en su elemento del derecho a la congruencia de la Resolución AGIT-RJ 0521/2015, manifestó que dicha resolución se constituye en *extra petita*, ya que el contribuyente, al recurrir, no solicitó la nulidad por falta de fundamentación del acto impugnado, pero que a través de la resolución jerárquica ahora impugnada, se procedió a anular obrados hasta la Resolución Administrativa N° 23-000213-14, por falta de fundamentación, incurriendo en flagrante incongruencia. Citó al respecto el Auto N° 5 de 26 de enero de 2007, emitido por la Corte Suprema de Justicia.

Adicionalmente, citó el artículo 305 de la Ley N° 1340, respecto de la facultad para anular o modificar las sentencias o resoluciones administrativas pasadas en autoridad de cosa juzgada, precisando que los períodos observados corresponden a la gestión de 1999, por lo que desde ningún punto de vista la Administración Tributaria tiene competencia para modificar lo resuelto por el Órgano Jurisdiccional, al emerger ésta de la Sentencia N° 211/2011, pasada en autoridad de cosa juzgada, constituyéndose en un aspecto adicional por el que el Auto de Conclusión 25-00960-13 carece de legalidad, sosteniendo que la Autoridad General de Impugnación Tributaria fue más allá de lo permitido por la norma y dispuesto judicialmente.

I.2.4.- Como conclusiones en su memorial, el demandante hizo nueva referencia a la vulneración del artículo 28 de la Ley de Procedimiento Administrativo por la Autoridad General de Impugnación Tributaria al disponer la nulidad de obrados a través de la Resolución AGIT-RJ 0521/2015; que se vulneró el derecho de petición de la Administración Tributaria; que se violó asimismo el principio de congruencia y que en aplicación del artículo 305 de la Ley N° 1340, ninguna autoridad administrativa o jurisdiccional está facultada para modificar o anular las sentencias o resoluciones administrativas pasadas en autoridad de cosa juzgada.

I.3. Petitorio.

Concluyó el memorial solicitando que en virtud de los fundamentos expuestos, se pronuncie resolución "...**REVOCANDO TOTALMENTE la Resolución de Recurso Jerárquico N° AGIT/RJ 0521/2015 de fecha 13/04/2015,**



al no ser esta un acto definitivo impugnabile o en su defecto y en definitiva declaren Firme y Subsistente la Resolución Administrativa N° 23-000213-14 de fecha 27/06/2014.”

II.- DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA

Que, por providencia de fojas 60, subsanada la observación de fojas 56, 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 través de la Presidencia del Tribunal Departamental de Justicia de La Paz.

Se dispuso asimismo, que se libre provisión compulsoria para la notificación del tercero interesado, YPFB Chaco S.A., en el domicilio ubicado en la Av. San Martín N° 1700, piso 6, Barrio Equipetrol de la ciudad de Santa Cruz, comisionando su diligenciamiento a través de la Presidencia del Tribunal Departamental de Justicia de Santa Cruz de la Sierra.

Cumplida la diligencia de notificación a la Autoridad General de Impugnación Tributaria, el 11 de diciembre de 2015, como consta a fojas 89, fue devuelta la provisión citatoria diligenciada, adjunta al memorial de fojas 91, ordenándose por providencia de fojas 93, su arrimo al expediente.

Recibido asimismo vía fax el memorial de contestación a la demanda (fojas 95 a 107), mediante providencia de fojas 108 se ordenó se reserve su consideración hasta la recepción del original.

A continuación, mediante memorial de fojas 184 a 193 y vuelta, se apersonó el tercero interesado, promoviendo incidente de acumulación de procesos; memorial que fue providenciado a fojas 194, disponiéndose se reserve la consideración del mismo entretanto se devuelva la provisión compulsoria.

Consta de fojas 199 a 205, la presentación del memorial de contestación a la demanda (en original) por la autoridad demandada, habiéndose providenciado a fojas 206, teniéndose por apersonado a Daney David Valdivia Coria en representación legal de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en virtud de la Resolución Suprema N° 10933 de 7 de noviembre de

2013 (fojas 197), teniéndose por contestada la demanda, ordenándose su arrimo al expediente y su traslado para la réplica.

Posteriormente, devuelta la provisión compulsoria librada a efecto de notificar al tercero interesado, diligenciada de acuerdo con lo ordenado como consta por la diligencia de fojas 229, fue recibida con la nota de fojas 231, providenciándose a fojas 232, disponiendo su arrimo al expediente; y en relación con el memorial de fojas 184 a 193 y vuelta, por el que se promovió incidente de acumulación de procesos, que se tiene por apersonados a los representantes legales de YPF Chaco S.A. en virtud del Testimonio de Poder N° 082/2014 (fojas 111 a 131 y vuelta), y que se considerará lo expuesto en cuanto hubiere lugar en derecho, debiendo arrimarse los actuados procesales al expediente, sea con noticia de partes.

Respondido por la Autoridad General de Impugnación Tributaria el traslado de fojas 232, por memorial de fojas 236, providenciado a fojas 237, se dispuso no haber lugar a la acumulación de procesos impetrada por YPF Chaco S.A., en calidad de tercero interesado.

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

II.1.- En relación con el argumento del demandante, sobre el proveído de ejecución tributaria N° 01619/2011, que según sostuvo tiene su origen en la Sentencia N° 211/2011 de 5 de julio, la autoridad demandada indicó:

Que la parte demandante citó únicamente una parte de los hechos, sin tomar en cuenta que la resolución jerárquica impugnada, señala: *"...se advierte que contra la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0152/2005, el 29 de junio de 2011 ambas partes interpusieron demandas contencioso administrativas, de cuyo resultado el Tribunal Supremo de Justicia emitió la Sentencia N° 163/2011, que declaró improbadada la demanda presentada por el Sujeto Pasivo, disponiendo mantener subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico (...); así también, el 5 de julio de 2011, se emitió la Sentencia N° 211/2011, la cual declaró probada la demanda presentada por la Administración Tributaria en lo que se refiere a la prescripción de la calificación de la conducta del contribuyente como evasión fiscal y sanciones aplicadas manteniendo firme y subsistente la Resolución Determinativa N° 28/2004, de 27 de diciembre de*



2004, dejando sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ/0152/2005' debiendo aclarar además, que de dicha revisión de antecedentes esta Instancia Jerárquica evidenció que la Resolución Administrativa N° 23-000213-14 de 27 de junio de 2014, emitida por la Administración Tributaria ahora demandante no consideró los antecedentes relativos a los procesos seguidos en contra de la referida Resolución relativas a las Sentencias Nos 127/2009 y 128/2009, así como también la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ 0238/2009, que fue objeto de impugnación mediante dos demandas contencioso administrativas que se encuentran pendiente de resolución, aspecto que solicitamos respetuosamente sea tomado en cuenta por ese tribunal (...), puesto que para tener un conocimiento cierto de la verdad material del caso, es indispensable que se realice la consideración de la Resolución Determinativa N° 50/2003 que fue confirmada por la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ 0238/2009, emitida en cumplimiento de las Sentencias N° 127/2009 y N° 128/2009; y a la fecha se encuentra susceptible de ejecución, en cumplimiento de lo establecido en el Artículo 2 de la Ley N° 3092."

II.2.- En cuanto a la supuesta omisión de pronunciarse en relación con la rectificatoria extemporánea presentada por el sujeto pasivo, dijo:

Que es importante manifestar y aclarar que la autoridad jerárquica, sí se pronunció respecto de lo peticionado, expresando además que conforme se puede evidenciar de los antecedentes, existe un proceso pendiente de resolución en la vía judicial sobre el mismo tema, lo que impide un pronunciamiento de fondo en relación con lo manifestado en el recurso jerárquico y en los alegatos presentados por las partes, por lo que es necesario aguardar el resultado del referido proceso con el objeto de establecer la verdad material de los hechos.

Citó parte de la Sentencia Constitucional N° 0877/2015-S3 de 17 de septiembre: "Concluyéndose entonces que no es evidente lo alegado en la demanda de amparo constitucional, pues la autoridad ahora demandada, se pronunció puntualmente y de manera fundamentada sobre la prescripción alegada, observando el principio de congruencia y fundamentación como elementos del debido proceso, sin desconocer el derecho a la petición y a una respuesta fundamentada, y menos el principio de la presunción de inocencia, como alega la parte accionante, ya que es evidente la existencia de un pronunciamiento al respecto."

En relación con la motivación y fundamentación de las resoluciones, citó la Sentencia Constitucional N° 532/2014 de 10 de marzo.

II.3.- En referencia a la supuesta vulneración del debido proceso en su elemento del principio de congruencia, argumentó:

Que la resolución jerárquica impugnada no se constituye en *ultra petita*, pues fue resuelta en estricta aplicación del principio de congruencia, destacándose que de manera reiterativa, YPFB Chaco S.A., en su memorial de interposición de recurso de alzada, señaló como elemento de impugnación, la ilegal anulación del Auto de Conclusión N° 25-0960-13 de 19 de abril y las sentencias emitidas por el Tribunal Supremo de Justicia solicitando la nulidad o en su caso, la revocatoria de la Resolución Administrativa N° 23-000213-14 de 27 de junio y ratificar el Auto de Conclusión de Trámite N° 25-00960-13, el cual declaró la inexistencia de adeudos tributarios.

Que, la autoridad demandada, en el marco de su competencia, resolvió anular la Resolución de Alzada ARIT-SCZ/RA 0715/2014 de 8 de diciembre, dentro del recurso de alzada interpuesto por el sujeto pasivo contra la Gerencia GRACO Santa Cruz, hasta el vicio más antiguo que es justamente la Resolución Administrativa N° 23-000213-14, señalando que se emita nueva resolución en caso de considerarse pertinente, a efecto que la misma sea concordante con la resolución que se fuera a emitir dentro del proceso pendiente. Citó a continuación la Sentencia Constitucional Plurinacional N° 532/2014 de 10 de marzo, en relación con el debido proceso y los principios de fundamentación y motivación en las resoluciones.

Precisó que los puntos objeto de impugnación estaban referidos concretamente a la extinción del acto administrativo, aplicación retroactiva de la ley más benigna por mora sobre el tributo omitido e interés moratorio y la multa por mora sobre la sanción por evasión, además que sobre este último punto, la instancia jerárquica concluyó textualmente: *"...corresponde señalar que el Artículo 117 de la Ley N° 1340 (CTB), expresamente establece que incurre en mora el que paga el tributo después de la fecha establecida al efecto o después de la fecha de prórroga a que se refiere el Artículo 46 de dicha Ley, por lo que, cabe puntualizar, que la mora -constituida por el 10% de los intereses calculados conforme el Artículo 118 de la citada Ley- se encuentra reservado para el impuesto determinado, es decir, para el tributo omitido que fuera pagado fuera del plazo establecido para el efecto, y no así para la sanción aplicada conforme el Artículo 114 de la normativa antes citada; consiguientemente, no*



corresponde se aplique la multa por mora sobre los intereses emergentes de la multa por evasión toda vez que la Ley N° 1340 (CTB), no ha regulado de forma taxativa su aplicación; evidenciándose con este hecho que la liquidación de la multa por mora sobre los intereses de la sanción por evasión efectuada por la Administración Tributaria, no se ajusta a la normativa aplicable en el presente caso...”

Alegó que los argumentos del demandante no demuestran de forma indubitable una errada interpretación de parte de la autoridad demandada, limitándose a hacer afirmaciones generales y no precisas, sin exponer razones jurídicas, por lo que el Tribunal Supremo de Justicia no puede suplir la carencia de carga argumentativa.

En relación con el Sistema de Doctrina Tributaria, citó la Resolución Jerárquica STG/RJ/0617/2007 y como jurisprudencia emitida por el Tribunal Supremo de Justicia, la Sentencia N° 541/2013 de 27 de noviembre.

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

II.1.- Petitorio

Concluyó el memorial solicitando que en mérito a los fundamentos expuestos, este Supremo Tribunal de Justicia emita sentencia declarando improbadamente la demanda interpuesta por la Gerencia Grandes Contribuyentes (GRACO) Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), manteniendo firme y subsistente la Resolución AGIT-RJ 0521/2015 de 13 de abril, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

III.- ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES

Continuando el trámite del proceso, se apersonó Marcelo David Díaz Meave, en representación legal de la entidad demandante, quien presentó el memorial de fojas 244, solicitando se dicte sentencia, por lo que providenciado el referido memorial a fojas 245, se le tuvo por apersonado y siendo el estado de la causa, no habiendo más que tramitar, se decretó “autos para sentencia”.

Que el procedimiento Contencioso Administrativo, constituye una garantía formal que beneficia al sujeto administrado en el ejercicio del Poder Público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la administración que le

sean gravosos, logrando el restablecimiento de los derechos lesionados con la interposición del proceso contencioso administrativo, en el que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

En este marco legal, el artículo 778 del Código de Procedimiento Civil, establece que *"El proceso contencioso administrativo procederá en los casos en que hubiere oposición entre el interés público y el privado y cuando la persona que creyere lesionado o perjudicado su derecho privado, hubiere ocurrido previamente ante el Poder Ejecutivo reclamando expresamente del acto administrativo y agotando ante ese Poder todos los recursos de revisión, modificación o revocatoria de la resolución que le hubiere afectado"*.

Que así establecida la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, en relación con el numeral 2 del artículo 2 y con el artículo 4 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda 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 Supremo Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por la parte demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

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

III.1.- Revisados los antecedentes administrativos que dieron origen a la interposición de la demanda en análisis, se verifica que la Administración Tributaria emitió el Auto de Conclusión N° 25-00960-13 de 19 de abril (fojas 509, Anexo 4), por el que declaró *"...Extinguida la Sanción por Evasión Fiscal determinada por la Administración Tributaria constituido por la Sentencia N° 211/2011 de fecha 05 de julio, que dio Origen al Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria N° 1619/2011 de fecha 10 de octubre de 2011 emitido en contra del contribuyente YPFB CHACO S.A. (EX EMPRESA PETROLERA CHACO S.A.) con NIT 1028359026, al haber cancelado a través de boletas de pago detalladas con anterioridad."*



Se determinó asimismo, dejar sin efecto "...la Ejecución Tributaria del **Proveído de Inicio de Ejecución Tributaria N° 1619/2011**, emitido contra el contribuyente antes mencionado, debiendo procederse al levantamiento de medidas coactivas que se hubieran emitido en su contra..."

III.2.- Posteriormente, se emitió la Resolución Administrativa N° 23-000213-14 de 27 de junio (fojas 798 a 800, Anexo 4), mediante la cual se resolvió "...Dejar sin efecto la Rectificatoria realizada a través de la DDJJ. con número de Orden 7834703625 período 03/1999 de fecha 29 de septiembre de 2011, consecuentemente se anula el Auto de Conclusión N° 25-00960-13 de fecha 19 de abril de 2013."

III.3.- A continuación, interpuesto recurso de alzada por YPFB CHACO S.A., mediante memorial de fojas 257 a 267 del Anexo 2 de la AGIT, presentado el 22 de julio de 2014, fue resuelto a través de la Resolución ARIT-SCZ/RA 0715/2014 de 8 de diciembre (fojas 436 a 450, Anexo 3 de la AGIT), determinando **REVOCAR TOTALMENTE** "...la Resolución Administrativa N° 23-000213-14, de 27 de junio de 2014, (...), de acuerdo a los argumentos de derecho sostenidos a los largo de los Fundamentos Técnico-Jurídicos..."

III.4.- Como consecuencia de lo anterior, la Gerencia Grandes Contribuyentes (GRACO) Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), dedujo recurso jerárquico impugnando la resolución pronunciada en alzada, como consta por el memorial de fojas 470 a 477 del Anexo 3 de la AGIT, habiendo sido resuelto mediante la Resolución AGIT-RJ 0521/2015 de 13 de abril (fojas 571 a 589, Anexo 3 de la AGIT), decidiendo **ANULAR** obrados con reposición hasta el vicio más antiguo; es decir, hasta la Resolución Administrativa N° 23-000213-14, de 27 de junio de 2014, inclusive, a fin que la Administración Tributaria -de corresponder- emita nueva resolución, que sea congruente con los antecedentes del proceso, "...fundamentando su decisión en la totalidad de hechos que afectan al cumplimiento de las obligaciones tributarias del Sujeto Pasivo por el IUE de la gestión 1999, además de considerar que hay un fallo pendiente de resolución..."

IV. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA

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

Que el motivo de la litis dentro del presente proceso, tiene relación con las supuestas vulneraciones que se hubieran producido por la Autoridad Jerárquica al pronunciar la Resolución hoy impugnada, de acuerdo con los

siguientes supuestos: **1)** Si es evidente la falta de fundamentación de la Resolución Administrativa N° 23-000213-14 y si la Administración Tributaria cumplió con lo dispuesto por el artículo 28 de la Ley de Procedimiento Administrativo al emitirla. **2)** Si es evidente que la autoridad demandada, omitió referirse a la presentación extemporánea de la rectificatoria, transgrediendo la línea jurisprudencial definida por la Sentencia Constitucional N° 962/2010-R en relación con el derecho de petición. **3)** Si es cierto que la resolución impugnada se constituye en *extra petita*, pues el contribuyente no solicitó la nulidad por falta de fundamentación del acto impugnado, incurriendo en flagrante incongruencia. **4)** Si es evidente que se produjo la vulneración del artículo 28 de la Ley de Procedimiento Administrativo, vulnerando a su vez el derecho de petición de la Administración Tributaria, violado el principio de congruencia, en relación con lo dispuesto por el artículo 305 de la Ley N° 1340.

V. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO

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

V.1.- Análisis y fundamentación

Respecto de lo alegado por el demandante en relación con la falta de fundamentación de la Resolución Administrativa N° 23-000213-14, tomando en cuenta los sub numerales xviii y xix del numeral IV.4.2 de la fundamentación jurídica de la resolución jerárquica impugnada, corresponde el siguiente análisis:

El demandante hizo referencia a los sub numerales xviii y xix del numeral IV.4.2 de la fundamentación jurídica de la resolución jerárquica impugnada, evitando intencionalmente la mención del sub numeral xvii, inmediatamente anterior a los citados en la demanda, así como la argumentación precedente a estos puntos, pues en él se encuentra el fundamento de lo que posteriormente expresó la autoridad demandada, con lo que sustentó su decisión; es decir, que *“...estos aspectos que emergen de los antecedentes descritos anteriormente, no fueron considerados en su integridad en la emisión de Resolución Administrativa N° 23-000213-14, como son las Sentencias Nos. 127/2009 y 128/2009, así como la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ 0238/2009, que fue objeto de impugnación por dos demandas contencioso administrativas, pendientes de fallo; de modo que emitir pronunciamiento sobre los fundamentos que sustentan la Resolución Administrativa N° 23-000213-14, confirmando o revocando su decisión, supondría incurrir en un vicio procesal que afectarían los*



derechos de una u otra parte, puesto que para tener un conocimiento cierto de la verdad material del caso, es indispensable que se realice la consideración de la Resolución Determinativa N° 50/2003, que fue confirmada por la Resolución de Recurso Jerárquico STG-RJ 0238/2009, emitida en cumplimiento de las Sentencias Nos. 127/2009 y 128/2009; y a la fecha se encuentra susceptible de ejecución, según lo establecido en el Artículo 2 de la Ley N° 3092.” (Sic).

Por lo anterior, es evidente que deberán considerarse todos los hechos suscitados, tomando en cuenta todas las resoluciones emitidas, tanto en el ámbito administrativo como jurisdiccional, para emitir un nuevo acto administrativo, en sustitución de la Resolución Administrativa N° 23-000213-14, que considere todos los elementos que fueron extrañados por la autoridad demandada al emitir la resolución impugnada y que dio lugar a la interposición de la demanda contenciosa administrativa ahora en estudio, ya que es cierto que no fueron consideradas por la Administración Tributaria, al emitir la resolución administrativa cuestionada, las Sentencias N° 127/2009 y N° 128/2009, en relación con la Resolución Jerárquica STG-RJ 0238/2009, que confirmó la Resolución Determinativa N° 50/2003 y que a ese momento se encontraba susceptible de ejecución, por lo que se establece que no es evidente la falta de fundamentación alegada por el demandante.

En cuanto al cuadró que se insertó en la demanda para pretender demostrar el cumplimiento del artículo 28 de la Ley de Procedimiento Administrativo, muestra precisamente que la Administración Tributaria pretende partir de la emisión de la Sentencia N° 211/2011 de 29 de junio, desconociendo los antecedentes que se produjeron y sin tomar en cuenta que se arribó la emisión de la referida sentencia, luego de la anulación de varias resoluciones pronunciadas en el ámbito administrativo, de donde resulta ser evidente la necesidad de pronunciar un nuevo acto administrativo, a efecto de constatar que no se hayan producido vulneraciones y que lo que vaya a ser resuelto, quedando firme y ejecutoriado, haya sido sometido a las reglas del debido proceso.

No se debe perder de vista que el demandante señala que la Sentencia N° 211/2011 no ha sido cumplida, considerando que la Resolución Determinativa N° 28/2004, conmina al contribuyente “...a efectuar pagos mediante boletas respectivas no así al cumplimiento de otras prestaciones como es el caso de la presentación de declaraciones juradas rectificatorias...” Pero por otra parte, que el Auto de Conclusión N° 25-000960-13 de 19 de abril,

fue pronunciado por la Administración Tributaria con posterioridad a la emisión de la Sentencia N° 211/2011 de 29 de junio y finalmente, dejar sin efecto dicho auto, a través de la Resolución Administrativa N° 23-000213-14 de 27 de junio.

En conclusión, la anulación dispuesta por la Autoridad General de Impugnación Tributaria es correcta, pues deberán analizarse previamente todas las actuaciones desarrolladas tanto en el ámbito administrativo como jurisdiccional en relación con el caso motivo de estudio, para emitirse, si corresponde, un nuevo acto administrativo, en resguardo de las reglas del debido proceso, más aún, si como el propio demandante admite, el Proveído de Ejecución Tributaria N° 01619/2011 tiene su origen en la Sentencia N° 211/2011, que mantiene firme y subsistente la Resolución Determinativa N° 28/2004, haciendo abstracción de lo dispuesto por las Sentencias N° 127/2009 y N° 128/2009 en relación con la Resolución Jerárquica STG-RJ 0238/2009, que confirmó la Resolución Determinativa N° 50/2003 y que a ese momento se encontraba susceptible de ejecución.

V.2.- En relación con la supuesta vulneración del derecho al debido proceso en su elemento de falta de fundamentación de la resolución ahora impugnada, respecto de la declaración jurada rectificatoria, presentada extemporáneamente por el contribuyente, debe tenerse presente que en coherencia con lo que fue determinado en la resolución jerárquica ahora impugnada, no podía emitir pronunciamiento de fondo respecto de la rectificatoria, pues precisamente dispuso la anulatoria hasta el vicio más antiguo, es decir, hasta la Resolución Administrativa N° 23-000213-14 y que se emita un nuevo acto administrativo, si corresponde, en virtud de lo cual a su vez se determinará si correspondía la rectificatoria.

Es decir, que si la autoridad demandada se hubiera pronunciado sobre ese hecho, más allá del contenido referencial que hizo, hubiera ingresado en contradicción, provocando la incongruencia de su resolución, dando lugar a que se vicie la misma.

En cuanto a la invocación de la Sentencia Constitucional N° 962/2010-R en relación con el derecho de petición, en concordancia con las Sentencias Constitucionales N° 1068/2010-R y N° 195/2010-R, el Tribunal Constitucional expresó precisamente en su Sentencia N° 962/2010-R de 17 de agosto:

“La jurisprudencia constitucional, ha señalado respecto al derecho de petición que ‘debe entenderse el mismo como la potestad, capacidad o facultad que tiene toda persona de formular quejas o reclamos frente a las conductas,



actos, decisiones o resoluciones irregulares de los funcionarios o autoridades públicas o la suspensión injustificada o prestación deficiente de un servicio público, así como el de elevar manifestaciones para hacer conocer su parecer sobre una materia sometida a la actuación de la administración o solicitar a las autoridades informaciones; en sí es una facultad o potestad que tiene toda persona para dirigirse, individual o colectivamente, ante las autoridades o funcionarios públicos, lo que supone el derecho a obtener una pronta resolución, ya que sin la posibilidad de exigir una respuesta rápida y oportuna carecería de efectividad el derecho. En consecuencia, el ejercicio del derecho supone que una vez planteada la petición, cualquiera sea el motivo de la misma, la persona adquiere el derecho de obtener pronta resolución, lo que significa que el Estado está obligado a resolver la petición. Sin embargo, el sentido de la decisión dependerá de las circunstancias de cada caso en particular y, en esa medida podrá ser positiva o negativa'. Así las SSCC 0189/2001-R, 1148/2002-R, entre otras. Entonces, la obligación del Estado no es acceder a la petición, sino resolverla..."

En la especie, como ya ha sido expresado, no correspondía mayor análisis y fundamentación acerca de la rectificatoria por la autoridad demandada, tomando en cuenta que dispuso la anulación del proceso hasta que se emita un nuevo acto administrativo que reconduzca el mismo, producto de lo cual, en su momento, si corresponde, se pronunciará y resolverá sobre el aspecto reclamado por el demandante; es decir, que no incurrió en una omisión, sino que simplemente cumplió con lo que determina el principio de congruencia.

Corresponde agregar que si bien el demandante realizó una serie de consideraciones acerca de la supuesta vulneración en que hubiera incurrido la autoridad demandada, todas ellas son redundantes y derivan en la conclusión que no se produjo pronunciamiento acerca de la rectificatoria extemporánea presentada por el contribuyente, hecho sobre el cual este Supremo Tribunal de Justicia se manifestó líneas arriba.

Finalmente, sobre la cita del Auto Supremo N° 5 de 26 de enero de 2007, correspondiente a la Sala Social y Administrativa Segunda de la Corte Suprema de Justicia, se trata de una resolución que declaró la improcedencia de un recurso de casación, que no tiene relación alguna con el caso en estudio.

V.3.- Sobre la congruencia, resulta pertinente precisar que constituye "...el principio normativo que delimita el contenido de las resoluciones judiciales que deben proferirse, de acuerdo con el sentido y alcance de las peticiones

*formuladas por las partes (en lo civil, laboral, y contencioso-administrativo) o de los cargos o imputaciones penales formulados contra el sindicado o imputado, sea de oficio o por instancia del ministerio público o del denunciante o querellante (en el proceso penal), para el efecto de que exista identidad jurídica entre lo resuelto y las pretensiones o imputaciones y excepciones o defensas oportunamente aducidas, a menos que la ley otorgue facultades especiales para separarse de ellas."*¹

Es evidente que en el presente caso, el demandante no solicitó la nulidad del acto administrativo, pero ello no hace que la resolución se constituya en *extra petita*, pues precisamente el recurso jerárquico permite que la Autoridad General de Impugnación Tributaria analice, revise y se pronuncie sobre los actos de la administración, disponiendo la nulidad de obrados en su caso, al verificar que se hubieran producido vicios en la tramitación o se hubiera provocado indefensión.

Como ya fue abundantemente fundamentado en el caso presente, la nulidad dispuesta tiene relación con los antecedentes administrativos y jurisdiccionales que fueron obviados por la Administración Tributaria, al emitir la Resolución Administrativa N° 23-000213-14, la que precisamente carece de motivación y fundamentación, al no haber considerado las Sentencias N° 127/2009 y N° 128/2009 en relación con la Resolución Jerárquica STG-RJ 0238/2009, que confirmó la Resolución Determinativa N° 50/2003 y que a ese momento se encontraba susceptible de ejecución.

En referencia a lo que dispone el artículo 305 de la Ley N° 1340, el mismo indica: *"Ninguna autoridad administrativa o jurisdiccional está facultada para modificar o anular las sentencias o resoluciones administrativas pasadas en autoridad de cosa juzgada, ejecutoriadas o que causen estado. Toda resolución o acto contrario al presente artículo será nulo de pleno derecho y sus responsables obligados a reparar los daños causados al Estado."*

Debe quedar claro que en el presente caso, la autoridad demandada no pretendió ni dispuso la anulación de la Sentencia N° 211/2011, ni de resoluciones que se encuentren pasadas en autoridad de cosa juzgada; tampoco se pretende que la Administración Tributaria las desconozca, sino todo lo contrario, es decir, que el acto administrativo pronunciado, responda a la realidad de los hechos en relación con los antecedentes que los produjeron y



que se establezca la verdad material; precisamente por ello dispuso la anulación de la Resolución Administrativa N° 23-000213-14 que fue impugnada (que no tiene la calidad de cosa juzgada), sobre la cual precisamente le corresponde pronunciarse, habiéndose manifestado reiteradamente que dicha resolución no consideró elementos que hacen al debido proceso y que pudieran haber causado o causen indefensión, razón por la cual la Administración Tributaria deberá emitir un nuevo acto administrativo, si corresponde, que considere todos los elementos extrañados en la resolución jerárquica impugnada y que dio lugar a la demanda contenciosa administrativa en análisis.

Es más, si el demandante consideró la vulneración del artículo 305 de la Ley N° 1340, era su deber señalar y precisar cuál o cuáles son las resoluciones administrativas o jurisdiccionales a que se refirió, siendo su deber la carga procesal de fundamentar sus acusaciones.

V.4.- Conclusiones

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

Por lo expuesto, sobre la base de las normas cuya aplicación corresponde, no es evidente que la Autoridad General de Impugnación Tributaria al emitir la Resolución AGIT-RJ N° 521/2015 de 13 de abril, anulando la resolución de alzada, con reposición hasta el vicio más antiguo, es decir, hasta la Resolución Administrativa N° 23-000213-14 de 27 de junio inclusive, a objeto que la Administración Tributaria, si corresponde, emita una nueva que guarde congruencia con los antecedentes del proceso, hubiera incurrido en las vulneraciones acusadas de acuerdo con la problemática planteada, detallada en el **numeral IV.** de la presente resolución, que constituye el objeto del proceso.

No fue probado por el demandante que se hubiera producido la vulneración del artículo 28 de la Ley de Procedimiento Administrativo; tampoco fue probado que se hubiera vulnerado el derecho de petición de la Administración Tributaria; no se probó asimismo que se hubiera provocado la vulneración del principio de congruencia, ni que la autoridad demandada hubiera extralimitado sus facultades provocando la violación del artículo 305 de la Ley N° 1340.

Que, del análisis precedente, el Supremo Tribunal de Justicia concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), al pronunciarse a través de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 521/2015 de 13 de abril, no incurrió en ninguna conculcación de normas legales, al contrario, se

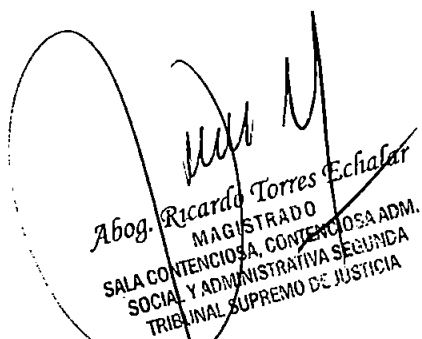
limitó a la correcta interpretación y aplicación de las normas jurídicas, de manera tal que se ajustan a derecho; máxime si los argumentos expuestos en la demanda no desvirtúan de manera concluyente los fundamentos y razones expuestas en los documentos cuya impugnación fue base de la presente demanda.

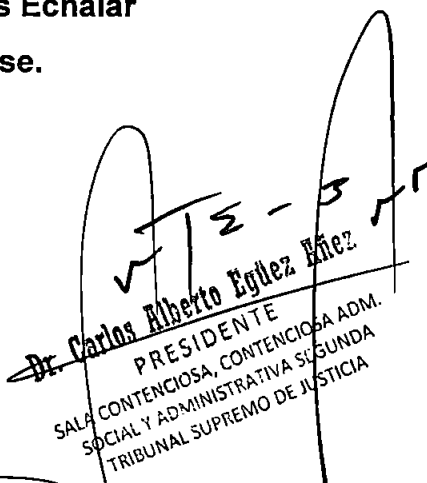
POR TANTO: La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Segunda del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los artículos 2.2 y 4 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y en los artículos 778 al 781 del Código de Procedimiento Civil, en virtud de los fundamentos expuestos, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fojas 43 a 53 y vuelta, interpuesta por Bernardo Gumucio Bascopé, en representación legal de la Gerencia Grandes Contribuyentes (GRACO) Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria; en consecuencia, mantiene firme y subsistente la Resolución AGIT-RJ 521/2015 de 13 de abril, pronunciada en recurso jerárquico por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

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

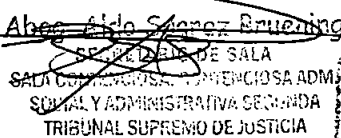
Magistrado Relator: Ricardo Torres Echalar

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

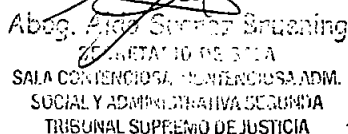

Abog. Ricardo Torres Echalar
MAGISTRADO
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA


Dr. Carlos Alberto Eguez Riezu
PRESIDENTE
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

ANTE MI:


Abog. Aldo Sánchez Bruening
SECRETARIO DE SALA
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA


Abog. Aldo Sánchez Bruening
SECRETARIO DE SALA
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA SEGUNDA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

El día 7 Fecha: 6/03/2018

Libro Tomas de Razón N° 1