



SALA PLENA

39

**SENTENCIA:** 41/2017.  
**FECHA:** Sucre, 15 de febrero de 2017.  
**EXPEDIENTE:** 262/2013.  
**PROCESO:** Contencioso Administrativo.  
**PARTES:** PETROPLUS BOLIVIA S.R.L. contra la  
Autoridad General de Impugnación Tributaria.  
**MAGISTRADO RELATOR:** Antonio Guido Campero Segovia.

**VISTOS EN SALA PLENA:** La demanda contencioso administrativa de fojas 95 a 108 vltta., en la que la Empresa PEPTROPLUS BOLIVIA S.R.L., representada por Rodrigo Alfonso Palazuelos Gutiérrez; impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0075/2013 de 21 de enero de 2013, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, la contestación de fojas 151 a 157, Informe de fojas 161, decreto de fojas 162, antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada.

**I. CONTENIDO DE LA DEMANDA.**

**I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.**

La Empresa demandante en fecha 21 de diciembre de 2011, fue notificada con la **Orden de Fiscalización** N° 0011OFE000062 de 13 de diciembre de 2011, en la que se le informa el inicio del proceso de Fiscalización al Impuesto al Valor Agregado (IVA) e Impuesto a las Utilidades de las Empresas (IUE) de la gestión 2007.

El 15 de mayo de 2012, la Administración Tributaria, emitió la **Vita de Cargo N° 0011-0011OFE000062-0081/2012**, determinando una liquidación preliminar de la deuda del contribuyente por los periodos fiscales y los conceptos señalados precedentemente de 6.943.282 UFVs, importe que incluye Tributo Omitido, mantenimiento de valor, intereses y las multas por incumplimiento de deberes formales.

La Administración Tributaria, a través de Dionicio Cataldi Alanoca, Gerente GRACO Santa Cruz, el 26 de junio de 2012, emitió la **Resolución Determinativa N° 17-00173-12**, declarando firme la Vista de Cargo N° 0011-0011OFE000062-0081/2012 determinando una deuda tributaria y la comisión de la contravención por Omisión de Pago, que asciende a 6.792.959 UFVs correspondientes al IVA e IUE de la gestión 200, confirmando además la multa por actas de contravenciones por 23.000 UFVs,

El 19 de octubre de 2012, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Santa Cruz, resolviendo el recurso de alzada deducido por Petroplus S.R.L., emitió la **Resolución de Recurso de Alzada ARIT SCZ/RA 0381/2012**, anulando obrados hasta el vicio más antiguo, es decir hasta la Vita de Cargo N° 0011-0011OFE000062-0081/2012, resolución que a su vez fue anulada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria al pronunciar la **Resolución el Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0075/2013** de 21 de enero de 2013, disponiendo

que su inferior dicte una resolución de alzada en la que se pronuncie expresamente sobre las cuestiones planeadas en el Recurso de Alzada.

## **I.2. Fundamentos de la demanda.**

1. PETROPLUS S.R.L., bajo el subtítulo “*Relación de actuados viciados de nulidad*”, manifestó que la Administración Tributaria, a través del Gerente de Grandes Contribuyentes GRACO Santa Cruz, vició de nulidad sus actos, toda vez que las notificaciones practicadas tanto con la Vista de Cargo cuanto con la Resolución Determinativa no fueron cumplidas conforme a procedimiento, pues que procedieron a dejar avisos de visita para la correspondiente notificación, sin que el funcionario vuelva en la fecha anunciada, aspecto que determinó que el representante de PETROPLUS S.R.L., acuda a las oficinas de GRACO Santa Cruz en compañía de Notario de Fe Pública para conocer el estado del proceso de fiscalización, sin obtener respuesta alguna, como tampoco obtuvo respuesta a las solicitudes de devolución de la documentación de descargo, aspectos que constan en actas notariadas levantadas para probar la arbitraria actuación de la Administración Tributaria.
2. Añadió que la anómala actuación de la Administración Tributaria, transgredió varios principios constitucionales, por lo que, ante la existencia de una Resolución Determinativa en su contra, tuvo que deducir el Recurso de Alzada, exponiendo y demostrando los defectos de forma de los actos de la Administración Tributaria que transgredieron las reglas del debido proceso, situándolo en estado de indefensión y solicitando se reconduzca el proceso administrativo a fin de que sus derechos sean reconstituidos declarando la nulidad de los actos de la Administración Tributaria. Sin embargo, *-continua el demandante-*, la Autoridad de Impugnación Tributaria, al resolver la impugnación, no se pronunció sobre todos los aspectos planteados, pronunciando una resolución parcial considerando solamente algunos de los puntos reclamados.
3. En relación a la Resolución del Recurso Jerárquico, indicó que si bien en su parte resolutive dispuso anular la Resolución del Recurso de Alzada, presenta una seria contradicción con la parte considerativa, toda vez que, al determinar la existencia de causales de anulación de la Vista de Cargo, trata de convalidar los actos de la Administración Tributaria anteriores a la emisión de dicha Vista de Cargo, justificando inadecuadamente los errores, violaciones procesales e interpretaciones parcializadas realizadas por la Gerencia de GRACO Santa Cruz, disponiendo una nulidad, cuando en realidad debió pronunciarse sobre los vicios denunciados, disponiendo una nulidad hasta el vicio más antiguo.
4. Agregó que la Autoridad General de Impugnación Tributaria también incurrió en contradicción cuando en su parte resolutive resuelve anular la Resolución del Recurso de Alzada y en la parte considerativa establece la existencia de causales de anulación de la Vista de Cargo-



*Estado Plurinacional de Bolivia*  
*Órgano Judicial*

5. Refirió que su derecho a la defensa y al debido proceso fueron transgredidos, principalmente con el acto de notificación con la Resolución Determinativa N° 17-00173-12 de 26 de junio de 2012, toda vez que de la propia documentación de la Administración Tributaria se evidencia que supuestamente la notificación fue efectuada mediante cédula el día sábado 30 de junio de 2012, día en el que la Administración Tributaria no realiza ninguna actividad y cuando la Empresa PETROPLUS no trabaja, situación que se torna más anómala si se toma en cuenta que el día viernes 29 de junio de 2012, funcionarios de GRACO Santa Cruz, dejaron en manos de un empleado de la Empresa un primer aviso de visita en el que comunicaban que retornarían el día 2 de julio del año indicado, sin que se efectivice tal situación, por lo que transgredieron la disposición del art. 83 y ss. del Código Tributario Boliviano, siendo así que tal Resolución Determinativa fue puesta a conocimiento del sujeto pasivo recién el 6 de julio de 2012 juntamente con la supuesta notificación que se habría efectuado en el día sábado antes indicado y otro aviso de visita que jamás fue puesto en conocimiento de la Empresa.
- 6.. Argumentó que el Proveído N° 23-01281-12, a través del que GRACO Santa Cruz niega la presentación de pruebas de reciente obtención, con el argumento que la Resolución Determinativa ya fue pronunciada en fecha 26 de junio de 2012, es decir cuatro días después de presentados los descargos a la Vista de Cargo, tampoco les fue notificado de manea legal, siendo de conocimiento de la Empresa a solicitud e insistencia suya, transgrediendo el art. 81 de la Ley 2492 , llamando la atención la celeridad con la que actuó la Administración Tributaria, evaluando los descargos presentados el 22 de junio de 2012, siendo que en virtud al art. 99 de la Ley 2492, la Administración Tributaria tiene 60 días para emitir la Resolución Determinativa y no solamente cuatro como ocurrió en este caso.
- 7 Acusó que la Orden de Fiscalización y la Vista de Cargo contienen vicios de nulidad, al existir una mala notificación con estos actos, pues, no se consigna fecha ni hora de notificación, **no contienen fundamentos de hecho y de derecho**, no se establece la base sobre la cual se determinan las observaciones, no consignan un análisis técnico que justifique la depuración del crédito fiscal, siendo importante el aspecto en el que la Administración señala que conforme al control cruzado se determinó la existencia de facturas no válidas porque no fueron declaradas por el proveedor o emisor de las facturas, como si este hecho fuese de responsabilidad de PETROPLUS BOLIVIA S.R.L. Añadió que la Administración Tributaria actuó con inexistencia de pruebas por lo que la deuda tributaria no se encuentra debidamente sustentada, denotándose inobservancia del Principio de Verdad Material que debe regir la actividad de la Administración Tributaria, no otra cosa significa que no se hayan considerado facturas por meros defectos formales, cuando ellas acreditaban la transacción efectivamente realizada.
- 8 Finalmente, bajo el título “Derechos, Garantías y Normas Conculcadas”, transcribiendo el art. 115-II de la Constitución Política

del Estado, 68, numerales 6), 7) 8) y 10) del Código Tributario, indicó que la Administración Tributaria, violó el derecho al debido proceso en su componente del derecho a la defensa y el derecho a la seguridad jurídica, que en el ámbito constitucional se constituye en un principio rector del ordenamiento jurídico, como tampoco consideró los componentes del debido proceso que son: a) derecho a la defensa, b) derecho a la conclusión del proceso en un plazo razonable, c) derecho a recurrir, d) derecho a la valoración razonable de la prueba, e) derecho a tiempo razonable para preparar la defensa y f) derecho a medios de defensa. Citó varios precedentes contradictorios administrativos pronunciados por la AGIT para hacer procedente su petitorio.

### **I.3. Petitorio.**

Concluyó solicitando se declare probada en todas sus partes la demanda y se revoque totalmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0075/2013 de 21 de enero de 2013 y en consecuencia ante la existencia de vicios de nulidad se disponga la nulidad de todo lo obrado dejando sin efecto hasta la Orden de fiscalización y Vista de Cargo N° 0011-0011OFE0000620081/2012 inclusive.

## **II. De la contestación a la demanda.**

La Autoridad General de Impugnación Tributaria, se apersonó al proceso y respondió negativamente con memorial presentado el 19 de septiembre de 2013, que cursa de fs. 151 a 157, señalando que, no obstante que la resolución pronunciada está plena y claramente respaldada en sus fundamentos técnico-jurídicos, cabe remarcar y precisar lo siguiente:

Que de la compulsa de antecedentes administrativos, se evidenció que la Vista de Cargo N° 0011-0011OFE0000620081/2012, expone los hechos, actos, datos, elementos y valoraciones efectuadas en el transcurso de la fiscalización, contemplando la normativa legal y administrativa en la que se fundamentan los cargos, los procedimientos efectuados para cada componente del IVA, del IT e IUE, señalando el detalle de proveedores cuyas facturas fueron sujetas a control cursado, así como el método de determinación utilizado y los respectivos resultados del examen, existiendo una exposición de la clasificación de la depuración de las compras que respaldan el crédito fiscal IVA declarado, desarrollándose cada concepto de la depuración y la fundamentación técnico legal para cada observación

Puntualizó que en dicha Vista de Cargo se desarrollaron los procedimientos aplicados para el IT en el que no se establecen reparos y finalmente se expuso lo referente al IUE en el que presenta un cuadro con las cuentas contables consideradas como gastos no deducibles y expone también los indicios que llevan a calificar la conducta del contribuyente como omisión de pago y se consolidan las Actas por Contravenciones Tributarias vinculadas al proceso de Determinación emitidas durante la fiscalización.

Agregó que de lo anotado presentemente se concluye que la Vista de Cargo posee en su estructura los requisitos del art. 96-I de la Ley N° 2492 y 18



*Estado Plurinacional de Bolivia*  
*Órgano Judicial*

del D.S. 27310, también se evidencio que en el periodo probatorio previsto por el art. 98 de la Ley citada, el sujeto pasivo presentó memorial de descargo en el que expone observaciones tanto de forma cuanto de fondo, referidos a los conceptos de depuración del crédito fiscal IVA, presentándose argumentos específicos para cada observación, alegándose que las facturas observadas que fueron objeto de cruce de información contemplan gastos administrativos, argumentos que fueron valorados en la Resolución Determinativa, demostrándose así que el sujeto pasivo tuvo conocimiento del origen de los reparos establecidos en su contra y ejercer su derecho a la defensa, habiendo sido notificado el sujeto pasivo personalmente.

En relación a la notificación con la Resolución Determinativa practicada mediante cédula el día sábado 30 de julio de 2012, aclara que tal diligencia se practicó en previsión de la Resolución Administrativa N° 23-00260-12 de 27 de junio de 2012 que habilitó días y horas extraordinarias conforme el art. 82-II de la Ley N° 2492, por lo que no es evidente la vulneración del debido proceso, considerando entonces que tanto la Vista de Cargo como la Resolución Determinativa cumplen los requisitos establecidos en el art. 28 de la Ley de Procedimiento Administrativo y arts. 96 y 99 de la Ley N° 2492.

Refirió que la Resolución que resolvió el Recurso de Alzada N° 504/2013, dictada por la ARIT Santa Cruz, pronunciada a consecuencia de la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT RJ 0075/2013 de 21 de enero, fue impugnada por el sujeto pasivo a través del Recurso Jerárquico, en fecha 9 de julio de 2013, que a la fecha de la respuesta (19 de septiembre de 2013) se encontraba en trámite, deduciéndose que el sujeto pasivo tiene instaurado un proceso en sede administrativa y otro en sede jurisdiccional a través de la presente demanda, aspecto que pidió sea tomado en cuenta.

Concluyo indicando que la Resolución de la AGIT ahora impugnada fue pronunciada en estricta sujeción a lo solicitado por las partes, los antecedentes del proceso y la normativa aplicable al caso

### **II.1. Petitorio.**

La autoridad demandada solicitó se declare improbadamente la demanda "*interpuesta por la Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz*" (sic), cuando debió decir que la demanda fue interpuesta por PETROPLUS BOLIVIA S.R.L., y se mantenga firme y subsistente la resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0075/2013, impugnada en el proceso.

### **III. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.**

A efecto de resolver la causa, corresponde señalar que los antecedentes cumplidos en sede administrativa y los que cursan en el cuaderno del proceso informan lo siguiente:

a). La Administración Tributaria, emitió la Orden de Fiscalización N° 00110FE0062 de 13 de diciembre de 2011, cuyo alcance comprendía la verificación de los hechos y/o elementos correspondientes al IVA, IT e IUE

del contribuyente PETROPLUS S.R.L., correspondiente a los periodos fiscales enero a diciembre de la gestión 2007 (fs. 112 del Anexo)

**b).**- Posteriormente, el 15 de mayo de 2012, emitió la Vista de Cargo N° 0011-0011OFE000062-0081/2012, determinando una liquidación preliminar de la deuda del contribuyente de 6.920.282,00 UFVs, correspondiente al IVA, IT e IUE del periodo indicado, y 23.000,00 UFVs a las Actas por Contravenciones Tributarias vinculadas al Proceso de Determinación, haciendo un total de 6.943,282 UFVs equivalentes a 12.172,823,00 Bs., importe que incluye el Tributo Omitido, mantenimiento de valor, intereses, sanciones y Actas por contravenciones tributarias (fs. 159 a 165 del Expediente)

**c).**- Presentados los descargos por el contribuyente a la vista de cargo (fs. 68 a 76 del Expediente), pronunció la Resolución Determinativa N° 17-00173-12 de 26 de junio de 2012, resolviendo determinar de oficio, por conocimiento cierto de la materia imponible, las obligaciones impositivas del contribuyente PEPTROPLUS BOLIVIA S.R.L., la que asciende a un importe de 6.792.959 UFVs, equivalentes a 11.966.341 Bs. Así mismo se calificó la conducta del contribuyente como Omisión de Pago por adecuarse dicha conducta a lo establecido por el art. 165 del CTB y art. 42 del D.S. N° 27310, sancionándose con el importe de 2.733,408 UFVs, equivalentes a Bs. 4.815.117, correspondiente al 100% del tributo omitido.

**d).**- Interpuesto el Recurso de Alzada por Ronald Marcelo de Rosa Daza, en representación del contribuyente PETROPLUS BOLIVIA S.R.L, (fs. 7-11 del Anexo), la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Santa Cruz, emitió la Resolución ARIT SCZ/RA 0381/2012, anulando obrados hasta el vicio más antiguo, es decir hasta la Vista de Cargo N° 0011-0011OFE000062-0081/2012 de

15 de mayo de 2012, a efecto de que la Gerencia GRACO Santa Cruz emita nueva Vista de Cargo en la que se contemplen las observaciones detalladas en las facturas que originaron el reparo, ello en consideración a que dicho acto carece de un detalle que demuestre los datos y elementos asumidos para generar los reparos determinados por cada concepto observado, los que son requisitos esenciales previsto en el art. 96-I de la Ley N° 2492 (fs. 20 a 32 del Anexo)

**e).**- Deducido el Recurso Jerárquico por Enrique Martín Trujillo Velásquez, en su condición de Gerente de GRACO Santa Cruz contra la Resolución de Alzada (fs. 12 a 19 del Anexo), la Autoridad General de Impugnación Tributaria pronunció, la Resolución el Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0075/2013 de 21 de enero, en la que dispuso anular la Resolución del Recurso de Alzada, con reposición de obrados hasta el vicio más antiguo, esto es hasta la citada Resolución de Alzada, a fin de que la ARIT Santa Cruz dicte nueva Resolución de Alzada en la que se pronuncie expresamente sobre las cuestiones planteadas en el Recurso de Alzada, en cumplimiento del art. 211 de la Ley N° 3092 y de conformidad al art. 212-I inc. c) de la Ley señalada (fs. 42 a 54 del Anexo, reiterada a fs. 14-26 del Expediente). L

**f).**- La resolución jerárquica dio origen al proceso contencioso administrativo, materia de autos.



*Estado Plurinacional de Bolivia*  
*Órgano Judicial*

Exp. 262/2013. Contencioso Administrativo.- PETROPLUS  
S.R.L. contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

g).- En el curso de su trámite, se dio cumplimiento al procedimiento de puro derecho señalado por los arts. 781 y 354-II y III del Código de Procedimiento Civil, no habiendo ejercido el demandante su derecho a réplica conforme consta en el Informe de fs. 161, por lo que a fs. 162 se decretó "Autos para sentencia".

#### **IV.- DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.**

Con carácter previo a identificar la controversia traída ante este Tribunal, corresponde tener presente 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 que hubiesen sido lesionados con la interposición precisamente del proceso contencioso administrativo, en el que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos llevados a cabo en sede administrativa. El art. 778 del Código de Procedimiento Civil, establece que "El Proceso Contencioso Administrativo procederá en los actos en que hubiese 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 el acto administrativo y agotando ante ese poder todos los recursos de revisión, modificación o revocatoria de la resolución que le hubiera afectado".

Establecida como se encuentra la naturaleza jurídica del procedimiento contencioso administrativo, reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en Sala Plena para el conocimiento y resolución de la presente controversia por la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, siendo el objeto de acuerdo a las circunstancias del reclamo conceder si corresponde o, negar en su caso la tutela solicitada por la demandante, en consideración a que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas las instancias con el pronunciamiento de la Resolución del Recurso Jerárquico, corresponde a este Tribunal Supremo de Justicia, analizar si fueron debida y correctamente aplicadas las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por la Empresa demandante y efectuar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

En este contexto y analizados los antecedentes acaecidos en sede administrativa, se identifican los siguientes puntos que constituyen el objeto de la litis, sobre los que recaerá la decisión del Tribunal Supremo de Justicia:

1.- Si las notificaciones practicadas por GRACO Santa Cruz con la Vista de Cargo N° 0011-0011OFE000062-0081/2012 y Resolución Determinativa N° 17-00173-12 de 26 de junio de 2012, fueron practicadas cumpliendo la normativa de la Ley N° 2403 o, por el contrario transgredieron el Procedimiento.

2.- Si los actos de la administración Tributaria violaron las reglas del debido proceso en su componente del derecho a la defensa, situando al demandante en estado de indefensión.

3.- Si la Orden de Fiscalización y la Vista de Cargo contienen vicios de nulidad, al existir una mala notificación con estos actos, pues, no se consigna fecha ni hora de notificación, no contienen fundamentos de hecho y de derecho, no se establece la base sobre la cual se determinan las observaciones, no consignan un análisis técnico que justifique la depuración del crédito fiscal.

4.- Si la Resolución de la AGIT resulta contradictoria entre la parte considerativa y la resolutive cuando dispone la anulación del Recurso de Alzada y desconoce los vicios de nulidad de la Vista de Cargo que fueron declarados como probados por la ARIT Santa Cruz

## V.- ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO

**V.1. En relación al primer punto de controversia.** En relación a este punto, se tiene que el representante de la empresa demandante, acusó que la Orden de Fiscalización y la Vista de Cargo contienen vicios de nulidad, al existir una mala notificación con estos actos, pues, no se consigna fecha ni hora de notificación, incumplieron procedimiento cuando se dejaron avisos de visita, sin que el funcionario vuelva en la fecha anunciada, aspecto que se halla demostrado con las actas notariales que constan en antecedentes, y lo que es peor, la notificación con la Resolución Determinativa fue practicada en un día no laborable tanto para GRACO cuanto para PETROPLUS.

Rebatiendo esta afirmación, la autoridad demandada mencionó las diligencias de notificación cumplieron a cabalidad con el procedimiento dispuesto por la Ley N° 2492 y que, en lo respecta a la diligencia de notificación practicada en día sábado, esta se realizó en previsión de la Resolución Administrativa N° 23-00260-12 de 27 de junio de 2012 que habilitó días y horas extraordinarias conforme el art. 82-II de la Ley N° 2492.

En el tema que nos ocupa, la Sección III de la Ley N° 2492, prevé las **FORMAS Y MEDIOS DE NOTIFICACIÓN** de los actos y actuaciones de la Administración Tributaria. Así el art. 83 de la Ley citada señala: "*(Medios de Notificación). I. Los actos y actuaciones de la Administración Tributaria se notificarán por uno de los medios siguientes, según corresponda: 1. Personalmente; 2. Por Cédula; 3. Por Edicto; 4. Por correspondencia postal certificada, efectuada mediante correo público o privado o por sistemas de comunicación electrónicos, facsímiles o similares; 5. Tácitamente; 6. Masiva; 7. En Secretaría "*

El párrafo II del mismo artículo establece que será nula toda notificación que no se ajuste a las formas anteriormente descritas y que las mismas, a excepción de las notificaciones por correspondencia, edictos y masivas, **se practicarán en días y horas hábiles administrativos**, y únicamente **por motivos fundados**, la autoridad administrativa competente podrá habilitar días y horas extraordinarios, es decir que la notificación en días y horas





Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

extraordinarios se constituye en una excepción, debiendo existir motivos fundados para ello.

En el caso de autos, de la revisión de antecedentes, se evidencia a fs. 112 del Anexo, que con la **Orden de Fiscalización N° 0011OFE000062** de 13 de diciembre de 2011, en la que se le informa el inicio del proceso de Fiscalización al IVA e IUE de la gestión 2007, fue notificado Ronald Marcelo De la Rosa B., representante de PETROPLUS BOLIVIA, mediante cédula a horas 17:00 del día 21 de diciembre de 2011, firmando Ronald Rojas Barriga como Fiscalizador y Karina Saucedo como testigo de actuación. En la misma fecha fue notificado también mediante cédula el representante legal de PETROPLUS con el Requerimiento F-4003 (ver fs. 113 del Anexo), que otorga un plazo de 10 días para la presentación de la documentación requerida. Ahora bien, conforme consta en la Vista de Cargo, bajo el subtítulo "*Actuaciones Notificación con la Orden de Verificación Externa y Requerimiento F-4003*", el contribuyente mediante nota ingresada a través de hoja de ruta NUIT 5544/2011, solicitó prórroga de 15 días para la entrega de la documentación, solicitando una segunda prórroga el 12 de enero de 2012, ingresando con hoja de ruta NUIT 169/2012 (fs. 52 del expediente), actos del contribuyente que denotan conocimiento del proceso de fiscalización instaurado, por lo que, bajo ningún concepto puede alegar a su favor desconocimiento del proceso instaurado por la Administración Tributaria, cuál es su pretensión cuando en la demanda reclama la notificación a juicio suyo anómala con la Orden de Fiscalización y solicita nulidad de obrados hasta este acto de la Administración Tributaria alegando que por la mala notificación no tuvo oportunidad de presentar los descargos pertinentes. Consecuentemente, la notificación con la Orden de Fiscalización al sujeto pasivo de la relación tributaria cumplió su finalidad cual era hacer conocer al destinatario el inicio del Proceso de Fiscalización y además fue convalidada expresamente por el contribuyente a momento de solicitar ampliación de plazo para la presentación de la documentación requerida por la Administración Tributaria.

En relación a la notificación practicada con la **Vista de Cargo y Resolución Determinativa**, el art. 84 de la Ley N° 2492, establece: "*(Notificación Personal). I. Las Vistas de Cargo y Resoluciones Determinativas que superen la cuantía establecida por la reglamentación a que se refiere el Artículo 89° de este Código; así como los actos que impongan sanciones, decreten apertura de término de prueba y la derivación de la acción administrativa a los subsidiarios serán notificados personalmente al sujeto pasivo, tercero responsable, o a su representante legal. II. La notificación personal se practicará con la entrega al interesado o su representante legal de la copia íntegra de la resolución o documento que debe ser puesto en su conocimiento, haciéndose constar por escrito la notificación por el funcionario encargado de la diligencia, con indicación literal y numérica del día, hora y lugar legibles en que se hubiera practicado (...)*" (Negrillas y subrayo fueron añadidas).

Fluye del expediente que el demandante fue notificado con la Vista de Cargo N° 0011-0011OFE000062-0081/2012, a horas 15:00 del día 22 de mayo de 2012 **personalmente**, constando la firma del notificado y su correspondiente aclaración, en la que se puede leer "*Marcelo De la Rosa*"

(ver notificación de fs. 66 del expediente). Es necesario e importante destacar que con la notificación de la Vista de Cargo, también se notifica en el mismo acto administrativo al sujeto pasivo con el plazo de treinta (30) días para presentar los descargos que estime convenientes, conforme previsión del art. 98 de la Ley N° 2492, por lo que, dicha notificación y conforme la disposición del artículo glosado en el párrafo precedente la notificación fue practicada personalmente no siendo evidente lo alegado por el demandante en sentido que existió una ilegal notificación con la Vista de Cargo.

En cuanto a la notificación con la Resolución Determinativa N° 176-00172-12 de 26 de junio de 2012, el demandante aduce que la misma fue practicada en día inhábil y por cédula cuando la norma tributaria dispone que tal acto administrativo debe ser notificado de manera personal. En efecto, conforme se estableció párrafos precedentes, el art. 84 párrafos I y II de la Ley N° 2492 prevé que con la Resolución Determinativa, el sujeto pasivo de la relación tributaria, tercero responsable, o a su representante legal **debe ser notificado de manera personal** y es el art. 86-II de la misma disposición legal que manda a que las notificaciones sean **practicadas en días y horas hábiles administrativos**, y únicamente por motivos fundados, la autoridad administrativa competente podrá habilitar días y horas extraordinarios, reputándose como nulas las notificaciones que no cumplan con esta normativa tributaria.

Ahora bien, conforme consta a fs. 140 del Anexo, la Administración Tributaria notificó con la Resolución Determinativa al representante legal de PETROPLUS BOLIVIA S.A., mediante cédula a horas 11:58 del día **30 de junio de 2012**, existiendo un primer aviso de visita fechado en 29 de junio de 2012, en el que se hace constar que el funcionario encargado de la notificación al no encontrar el representante legal de la empresas hoy demandante, comunica que retornará al día 30 de junio de 2012 a hrs. 9:30, dejando el aviso *"en la puerta del domicilio fiscal"*, constando a fs. 138 del Anexo un segundo aviso de visita en el que reza: *"El día de hoy sábado 30 de junio de 2012, a horas 9 y 30 Ud., señor De la Rosa Daza Marcelo ha sido buscado en su domicilio fiscal (...)"*, cursando a fs. 139 del Anexo la representación del fiscalizador dirigida al Gerente de GRACO Santa Cruz, quién el mismo día 30 de junio de 2012, pronuncia resolución disponiendo la notificación del contribuyente mediante cédula, invocando los arts. 83 y 85 de la Ley N° 2492, acto que como se tiene dicho, fue cumplido a hrs. 11:58 del día sábado 30 de junio de 2012.

Es necesario hacer constar que es **en el mismo día sábado 30 de junio de 2012** que la Administración Tributaria procede a realizar todos los actos previos a la notificación cedularia, es decir que, en horas de la mañana del día indicado, se procede a dejar el segundo aviso de visita, se realiza la representación del fiscalizador, el Gerente de GRACO Santa Cruz dicta la resolución disponiendo la notificación cedularia y, finalmente se procede a la notificación, llamando la atención al Tribunal Supremo de Justicia este extremo, máxime, si, conforme consta en el acta notariada de fs. 82 del expediente, el representante legal del demandante, en fecha 6 de julio de 2012 se constituyó en oficinas de GRACO Santa Cruz, a efecto de ser notificado con la Resolución Determinativa y otros actuados posteriores al aviso de visita dejado el 29 de junio de 2012, consignándose



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

en dicha acta notarial "(...) Luego de encontrarnos en dichas oficinas la Secretaria de GRACO procedió a notificar al señor RONALD MARCELO DE LA ROSA, con la Resolución Determinativa y otros actuados (...)", aspecto que demuestra que hasta ese momento (6 de julio de 2012), PETROPLUS BOLIVIA S.A., no conocía la Resolución Determinativa N° 176-00173-12 de 26 de junio de 2012, menos fue notificado con ella, sin embargo, aparece una notificación cedularia de fecha anterior (30 de junio de 2012), practicada además en día sábado considerado como día inhábil, transgrediendo los art. 84 y 85 de la Ley N° 2492, sin que exista **el motivo fundado** a que hace referencia el parágrafo II del art, 83 de la Ley citada para que la autoridad administrativa haya habilitado el día sábado para la notificación cedularia pues, la Resolución Administrativa N° 23-99260-12 de 27 de junio de 2012 (fs. 114 del Anexo) en la que el Gerente de GRACO Santa Cruz habilita el día sábado 30 de junio de 2012 como día hábil, no contiene el motivo fundado a que se refiere la norma tributaria, pues el único fundamento es el resguardar los intereses del Estado.

De lo anterior, se concluye que efectivamente, la notificación al sujeto pasivo con la Resolución Determinativa no cumple con la norma tributaria citada y glosada, situación que fue uno de los puntos de reclamo del Recurso de Alzada de fs. 1 a 10 del Anexo y que no mereció pronunciamiento alguno por la ARIT Santa Cruz, reputándose entonces como nula aquella notificación, correspondiendo en este punto conceder razón al demandante, no pudiendo establecerse una convalidación del acto de notificación conforme se hizo con la notificación con la Vista de Cargo, habida cuenta que la forma de notificación con la Resolución Determinativa se encuentra expresamente penada con nulidad, por consiguiente constituye vulneración al debido proceso, y derecho de defensa del contribuyente, que se encuentran tutelados constitucionalmente.

Es necesario dejar claramente establecido que en relación a la notificación con la Resolución Determinativa, no puede alegarse *convalidación del acto de notificación* en consideración a que el demandante fue notificado en Secretaria de GRACO el 6 de julio 2012, por segunda vez, reputándose esta notificación como válida frente a la nulidad de la primera notificación, en virtud a que, "*El Principio de la Finalidad del Acto*", solamente encuentra su aplicación en actos pronunciados y enmarcados en derecho, no así en los actos pronunciados y/o ejecutados en franca transgresión al ordenamiento jurídico, como ocurrió en autos, cuando la Administración Tributaria pretende validar una notificación cedularia realizada inobservando la previsión de los arts. 84 y 85 del Código Tributario Boliviano, inobservancia que se encuentra penada expresamente por Ley con la nulidad conforme prevé el parágrafo II del art. 83 de la Ley 2492 que prevé la nulidad de la notificación cuando no se ajuste a las formas establecidas en la norma tributaria, por lo que en ningún caso puede reputarse como válida la segunda notificación practicada por la Administración Tributaria con la Resolución Determinativa.

**V.2.- A cerca del segundo punto, objeto de la Litis**, es decir, si los actos de la administración Tributaria violaron las reglas del debido proceso en su componente del derecho a la defensa, situando al demandante en estado de indefensión, el demandante alegó que con la actuación anómala

de la Administración Tributaria, traducida en las ilegales y nulas notificaciones con los actos administrativos, fue privado de su derecho a la defensa, del acceso a conocer las actuaciones de la Administración Tributaria, así como a obtener de dicha instancia la documentación que le sirva de prueba de descargo en los recursos de impugnación, pues, conforme hace constar en el acta notariada de fs. 77 del expediente, en fecha 3 de julio de 2012, se constituyó en oficinas de GRACO Santa Cruz para reclamar la documentación por él presentada, anotándose en el acta notariada "(...) Asimismo el señor Ronald Rojas procedió a la devolución de dos cajas conteniendo facturas que le fueron devueltas a la empresa con el resto de la documentación (...)", constando también que a la solicitud de devolución del resto de la documentación se les manifestó que debían presentar tal solicitud por escrito para hacer entrega de todo lo requerido, evidenciándose entonces que hasta esa fecha (3 de julio de 2012), el contribuyente no obtuvo toda la documentación que fue presentada a GRACO Santa Cruz y que, a juicio suyo, pudo haber hecho valer en los recursos de impugnación.

Con carácter previo a resolver este punto de la Litis, es menester mencionar que, el art. 115 de la Constitución Política del Estado (CPE) establece que el Estado debe garantizar el derecho al debido proceso, a la defensa. Es así que, el debido proceso reviste una garantía constitucional que protege a los particulares frente a la acción del Estado a través de sus instituciones que puedan afectar los derechos o situaciones jurídicas del sujeto administrado, debiendo ser atendida con un procedimiento en el que se garantice una amplia oportunidad de defensa, implica también, que un individuo sólo puede ser considerado culpable si las pruebas de su conducta han sido logradas a través de un procedimiento legal seguido por autoridades que no se extralimiten en sus atribuciones, lo que significa la consagración de dos valores; la primacía del individuo y la limitación del poder público.

Uno de los elementos del debido proceso es precisamente el derecho a la defensa, que según la doctrina, es la oportunidad que tiene todo ser humano de manera universal para desvirtuar las acusaciones que pesan en su contra, afirmando su inocencia ante cualquier situación que le asigna el matiz de una supuesta culpabilidad, derecho que debe ser respetado tanto en el ámbito judicial cuanto en el administrativo, siendo su observancia obligatoria en todas las fases del procedimiento y ha sido acogido como uno de los principios de la jurisdicción ordinaria en el art. 30.12 de la Ley del Órgano Judicial.

En el ámbito tributario los principios y garantías constitucionales antedichas han sido reconocidos en el art. 68 numerales 6 y 10 de la Ley N° 2492, estableciendo que constituyen derechos del sujeto pasivo el debido proceso y el conocer el estado de la tramitación de los procesos tributarios en los que sea parte interesada, a través del libre acceso a las actuaciones y documentación que respalde los cargos que se formulen en su contra.

En autos, se ha probado que no existió la devolución oportuna de la documentación original del contribuyente PETROPLUS S.A., que pudo servir como prueba de descargo ante la instancia recursiva, como también



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

se ha probado la ilegal notificación cedularia con la Resolución Determinativa N° 176-00173-12 de 26 de junio de 2012, aspectos que, sin duda conculcaron las normas del debido proceso y situaron al contribuyente en estado de indefensión, privándole del ejercicio legítimo de su derecho consagrado y protegido constitucionalmente, vicios que fueron denunciados en la instancia de alzada y que no merecieron pronunciamiento alguno, concluyendo el Tribunal Supremo de Justicia que, efectivamente, estos actos de la Administración Tributaria son trasgresores de los derechos y garantías antes indicados, ameritando en consecuencia, reponer el respeto al debido proceso y el derecho a la defensa.

**V.3. En relación al tercer punto de controversia**, es decir si la Orden de Fiscalización y la Vista de Cargo contienen vicios de nulidad, al existir una mala notificación con estos actos, pues, no se consigna fecha ni hora de notificación, no contienen fundamentos de hecho y de derecho, no se establece la base sobre la cual se determinan las observaciones, no consignan un análisis técnico que justifique la depuración del crédito fiscal; cabe señalar que, se ha establecido en el análisis del primer punto de controversia, que la Administración Tributaria notificó a Ronald Marcelo De la Rosa, representante de PETROPLUS BOLIVIA, con la **Orden de Fiscalización** mediante cédula a horas 17:00 del día 21 de diciembre de 2011, siendo también notificado en el mismo acto con el Requerimiento F-4003, que otorga un plazo de 10 días para la presentación de la documentación requerida por el ente fiscalizador (fs. 113 del Anexo), presentando el contribuyente solicitud de prórroga de 15 días para la entrega de la documentación, existiendo hasta una segunda solicitud de prórroga para presentación de aquella documentación (fs. 52 del expediente). Se dijo también que a raíz de estos actos realizados por el contribuyente, éste no podía alegar a su favor desconocimiento del proceso instaurado por la Administración Tributaria, arribándose a la conclusión que no existió la anómala e ilegal notificación con la Orden de Fiscalización reclamada por el demandante.

En cuanto a la notificación al contribuyente con la **Vista de Cargo N° 0011-00110FE000062-0081/2012**, se concluyó en el análisis del primer punto de controversia, que la notificación con este acto fue practicada a horas 15:00 del día 22 de mayo de 2012 **personalmente**, constando la firma del notificado y su correspondiente aclaración, en la que se leía, "Marcelo De la Rosa" (ver fs. 66 del expediente), haciéndole conocer también el plazo de treinta (30) días para la presentación de los descargos que considere pertinentes, antes del pronunciamiento de la Resolución Determinativa que corresponda. Resultando entonces, no ser evidente la afirmación del demandante en sentido que tanto la Orden de Fiscalización cuanto la Vista de Cargo transgredieron las disposiciones de la Ley N° 2492 en relación a la notificación con dichos actos, constando de manera expresa *-como se tiene dicho-*, día y hora de notificación.

Ahora bien, en relación a que estos actos de la Administración Tributaria (Orden de Fiscalización y Vista de Cargo) no contienen fundamentos de hecho y de derecho, no establecen la base sobre la cual se determinan las observaciones, no consignan un análisis técnico que justifique la depuración del crédito fiscal, corresponde decir que estos aspectos fueron

reclamados por PETROPLUS BOLIVIA en el Recurso de Alzada, resolviendo la ARIT Santa Cruz, anular obrados hasta el vicio más antiguo, es decir hasta la Vista de Cargo N° 0011-0011OFE000062-0081/2012 de 15 de mayo de 2012, a efecto de que la Gerencia GRACO Santa Cruz emita nueva Vista de Cargo en la que se contemplen las observaciones detalladas en las facturas que originaron el reparo, resolución que a su vez fue anulada por la AGIT que al pronunciar la Resolución el Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0075/2013 de 21 de enero, determinó que la ARIT Santa Cruz dicte nueva Resolución de Alzada en la que se pronuncie expresamente sobre las cuestiones planteadas en el Recurso de Alzada. Estos hechos, privan al Tribunal Supremo de Justicia a ingresar al análisis de fondo, no pudiendo pronunciarse sobre aspectos que no merecieron pronunciamiento en sede administrativa, pues, sabido es que el marco sobre el que este Tribunal ha de pronunciar sentencia constituye el fundamento de la demanda y la Resolución Administrativa impugnada judicialmente.

**V.4.- Sobre el cuarto punto, objeto de la Litis,** Si la Resolución de la AGIT resulta contradictoria entre la parte considerativa y la resolutive cuando dispone la anulación del Recurso de Alzada y desconoce los vicios de nulidad de la Vista de Cargo que fueron declarados como probados por la ARIT Santa Cruz, corresponde expresar que no se encuentra en la Resolución de la AGIT incongruencia alguna que permita establecer contradicción entre la parte considerativa y la resolutive, es más, cuando determina la inexistencia de causal para la anulabilidad de la Vista de Cargo y por ello, dispone que la ARIT Santa Cruz, emita pronunciamiento sobre el resto de los vicios denunciados por el sujeto pasivo en el Recurso de Alzada, realiza una correcta aplicación del art. 211 de la Ley N° 3092, velando por el derecho que le asiste al contribuyente a ser oído a través de los recursos de impugnación que le franquea la Ley, no siendo evidente la afirmación del demandante en cuanto a este punto se refiere.

#### **V.5. CONCLUSIÓN.**

Por el fundamento de la presente resolución, se concluye que la entidad demandante cumplió con la carga argumentativa de su acción **únicamente en cuanto al vicio de nulidad en el acto de la notificación con la Resolución Determinativa N° 17-00173-12 de 26 de junio de 2012**, no así en relación a la nulidad alegada en relación a la Orden de Fiscalización y Vista de Cargo por incumplimiento a los requisitos previstos en el art. 96 de la Ley N° 2492, por lo que este Tribunal Supremo, ejerciendo la labor de control de legalidad de los actos administrativos a los que se circunscribe, determina haber lugar a conceder razón al demandante únicamente en cuanto al extremo mencionado.

**POR TANTO:** La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el artículo 6 de la Ley 620 de 31 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando **PROBADA EN PARTE** la demanda y en su mérito, deja sin efecto la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0075/2013 emitida el 21 de enero de 2013 por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, así como también deja sin efecto la Resolución que la antecedió pronunciada por la ARIT



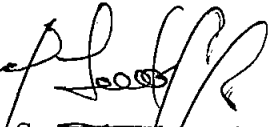
Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

Santa Cruz, únicamente en cuanto a la notificación con la Resolución Determinativa N° 176-00173-12 de 26 de junio de 2012 se refiere, disponiendo la anulación de obrados hasta que la Administración Tributaria practique nueva notificación al contribuyentes PETROPLUS BOLIVIA S.A., con dicha Resolución pronunciada por el Gerente GRACO Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales conforme a Ley.

No suscriben las Magistradas Rita Susana Nava Durán, Maritza Suntura Juaniquina, el Magistrado Pastor S. Mamani Vilca por emitir voto disidente.

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

Regístrese, notifíquese y archívese.

  
Pastor Segundo Mamani Vilca  
**PRESIDENTE**

  
Jorge Isaac von Borries Méndez  
**DECANO**

  
Romulo Calle Mamani  
**MAGISTRADO**

  
Antonio Guido Campero Segovia  
**MAGISTRADO**

  
Gonzalo Miguel Huñado Zamorano  
**MAGISTRADO**

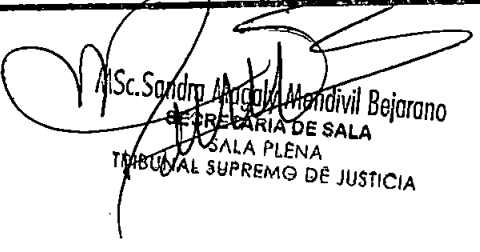
  
Norka Natalia Mercado Guzmán  
**MAGISTRADA**

~~Magistrado~~ a la Disidencia  
Fidel Marcos Tordoya Rivas  
**MAGISTRADO**

  
Sandra Magaly Mendivil Bejarano  
**SECRETARIA DE SALA PLENA**

**TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA  
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA  
SALA PLENA**

GESTIÓN: 2013.....  
SENTENCIA N° 41..... FECHA 15 de febrero.....  
LIBRO TOMA DE RAZÓN N° 12012.....  
Dra. Rita S. Nava Durán  
Dra. Maritza Suntura Juaniquina  
VOTO DISIDENTE: Dra. Fidel M. Tordoya

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