Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

SALA PLENA

SENTENCIA:	89/2018.
FECHA:	Sucre, 21 de marzo de 2018.
EXPEDIENTE:	1014/2014.
PROCESO :	Contencioso Administrativo.
PARTES:	Gerencia Grandes Contribuyentes La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
MAGISTRADO RELATOR:	**Marco Ernesto Jaimes Molina.**

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fs. 23 a 29, planteada por la Gerencia de Grandes Contribuyentes de La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales (Administración Tributaria) impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1024/2014, emitida el 14 de julio por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, la contestación de fs. 35 a 39, réplica de fs. 130 a 132, dúplica de fs. 182 a 184, apersonamiento y contestación del representante legal de la Empresa Minera Industrial y Comercial "LAMBOL" S.A., en su condición de tercero interesado en el proceso (fs. 104 a 125), los antecedentes administrativos y procesales.

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA.

I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.

La Administración Tributaria ejecutó la Orden de Verificación Externa 0006OVE0375 de 13 de julio de 2006 por los periodos fiscales **febrero a mayo de 2005**, por el IVA al contribuyente LAMBOL S.A., con NIT 1006899020 y el 27 de diciembre de 2012, la Administración Tributaria emitió la Resolución Administrativa de Devolución Indebida 21-0030-2012, que estableció un monto de 1.502.981 UFV, equivalente a Bs. 2.705.275, como indebidamente devuelto y que comprende el impuesto indebidamente devuelto, mantenimiento de valor, intereses y mantenimiento del valor del crédito comprometido (restitución automática).

Dicha RADI 21-0030-2012 fue parcialmente revocada en alzada, manteniendo firme el monto de Bs. 170.767 y en la instancia jerárquica – al haberse revocado parcialmente la resolución de alzada – se estableció una deuda tributaria de 290.711 UFV equivalentes a Bs. 523.261.

I.2. Fundamentos de la demanda.

a) La AGIT considera que la exportación definitiva de LAMBOL es prueba suficiente para que sea merecedor de la devolución impositiva.

Aclaró que la Administración Tributaria observó que LAMBOL no es el sujeto llamado por ley para apropiarse la devolución impositiva, ya que en el procedimiento de impugnación ante la Autoridad de Impugnación Tributaria, aceptó vender mineral a la empresa Cerro Rico

Comercializadora de Minerales S.A., contratos que tienen por objeto la compra venta de concentrados de zinc, plata y plomo-plata, naciendo el hecho imponible según el art. 1-a) de la Ley 843 que también se perfeccionó con la transferencia de dominio de conformidad con el art. 4-a) de la Ley 843; sin embargo, las pólizas de exportación de LAMBOL muestran como consignatario a GLENCORE INTERNATIONAL, empresa que a través de su filial en Bolivia GLENCORE BOLIVIA LTDA., certificó no haber realizado operaciones comerciales (compra de minerales) con la empresa LAMBOL que registra ingresos por la venta de minerales a la Empresa Cerro Rico Comercializadora S.A., mismos que fueron registrados contablemente en la Cuenta 1311 "Venta de Concentrados-CC021 CERRO RICO COMERCIALIZADORA DE MINERAL y la contra cuenta 618 "Ventas Locales".

Agregó que los contratos de compra y venta de minerales presentados por la contribuyente y Cerro Rico, en su cláusula tercera (entrega), establece que la entrega del mineral será puesto en vagón y/o camión de acuerdo a las entregas uniformes planificadas durante cada mes. Asimismo, podrá ser almacenado para mezcla, muestreo y/o stock en depósitos del comprador en la ciudad de El Alto sin costo para el vendedor, demostrándose que la transferencia fue realizada en territorio boliviano.

Para dar mayor respaldo a la posición de la Administración Tributaria, ignorada por la AGIT, citó los arts. 20 del DS 25465, 70-4) y 5) del CTB, 36 del Código de Comercio y agregó que de la revisión contable de LAMBOL se verificó que no registra ingresos por las exportaciones realizadas a sus clientes GLENCORE INTERNATIONAL (Suiza), BHL Perú SAC y A. BELLEFUNE (Canadá) y solo registra ingresos por la venta de minerales a la empresa Cerro Rico Comercializadora S.A.

Asimismo, de la revisión contable de LAMBOL y de Cerro Rico, se evidenció que el flujo de pagos por concepto de las exportaciones realizadas no es de GLENCORE a la contribuyente sino de Cerro Rico que recibe los pagos por las exportaciones en las cuentas internacionales y las deposita en las cuentas 4010-209191 del Banco Mercantil y 5301-001-6 del Banco Bisa, ambas de LAMBOL en Bolivia; igualmente, del relevamiento de flujo de fondos por concepto de las exportaciones de febrero, marzo, abril y mayo de 2005, los pagos que realiza Cerro Rico a LAMBOL ($us. 1.865.780) no guardan relación con los fondos transferidos por GLENCORE ($us. 5.433.209), demostrándose que Cerro Rico es la empresa beneficiaria directa de la exportación y que la relación entre esta y LAMBOL es de compra venta de mineral en territorio boliviano.

b) La AGIT vulneró el debido proceso en su elemento motivación y valoración de la prueba, al señalar que la documentación existente en antecedentes administrativos no es prueba suficiente para demostrar la falta de exportación definitiva.

En la resolución jerárquica, la AGIT señaló que la documentación contable de LAMBOL (comprobantes de diario, certificación de GLENCORE Bolivia Ltda., contrato de compra venta de minerales entre

LAMBOL y Cerro Rico, registros contables y medios de pago) no son prueba suficiente para demostrar que no existió exportación definitiva. Al respecto, reiteró que no pone en tela de juicio la exportación de los minerales sino lo que observa es que LAMBOL no es el sujeto beneficiario de la devolución impositiva; en consecuencia, el argumento de la autoridad demandada es impertinente y falto de razonabilidad.

Apuntó que en el acápite anterior citó las disposiciones normativas que obligan al sujeto pasivo a respaldar las operaciones comerciales que realiza, de acuerdo a la naturaleza e importancia de la empresa; sin embargo, la AGIT al afirmar que la documentación no hace prueba plena y suficiente para demostrar que LAMBOL es propietaria de los bienes exportados, vulnerando lo dispuesto por los arts. 20 del DS 25465, 70-4) y 5) del CTB, 36 del Código de Comercio, ya que sin una debida valoración de la prueba documental existente en antecedentes administrativos, las rechazó sin un razonamiento coherente.

Con base en el entendimiento de la SCP 0683/2013 de 3 de junio, señaló que la AGIT debió identificar los documentos probatorios que respaldan la posición de la Administración Tributaria, otorgándoles un valor de acuerdo a la normativa pertinente y fundamentar por qué no era plena ni suficiente, además de dar sentido a las transacciones atípicas que realiza LAMBOL; sin embargo no lo hizo, vulnerando el debido proceso.

c) Sobre la correcta aplicación del art. 76 del Código Tributario Boliviano (CTB).

La AGIT en la resolución jerárquica consideró que la Administración Tributaria al evidenciar duda razonable sobre la exportación debió respaldar su posición con documentación fehaciente para establecer que las operaciones fueron realizadas en territorio nacional; al respecto, señaló que la documentación que respalda el reparo de la Administración Tributaria evidencia que la compra venta de minerales se realizó en territorio nacional; consecuentemente, por disposición del art. 76 del CTB, era obligación de la contribuyente demostrar que era propietaria de la mercancía exportada, además de explicar la forma atípica en la que exporta los minerales, siendo que no es propietaria de los minerales que exporta.

Citó el Auto Supremo 338 de 31 de agosto de 2012 y la SCP 0422/2014 de 25 de febrero de 2014.

I.3. Petitorio.

Solicitó se declare probada la demanda contencioso administrativa, revocando parcialmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1024/2014 de 14 de julio; por consiguiente se confirme la Resolución Administrativa de Devolución Indebida 21-0030-2012 de 27 de diciembre.

II. De la contestación a la demanda.

La Autoridad General de Impugnación Tributaria, se apersonó al proceso y respondió negativamente la demanda con memorial presentado el 4 de

mayo de 2015, que cursa de fojas 35 a 39, contestó negativamente la demanda señalando que de la prueba documental aportada por el sujeto pasivo, se sustentó la validez de sus exportaciones, presentando facturas comerciales de exportación y declaraciones únicas de exportación y además, existen otros documentos que respaldan las exportaciones como: certificado de análisis, manifiesto internacional de carga por carretera, formulario de liquidación y certificado de salida y los certificados de origen y es en sentido que las facturas comerciales de exportación y las DUE, así como los Manifiestos Internacionales de Carga, registran como consignatario a Glencore International y BHL Perú SAC y como exportador a LAMBOL S.A.

En ese sentido, la presentación de los documentos aduaneros, conforme el art. 13 del DS 25465, modificado por el art. 1 del DS 26630, demuestra la configuración de la exportación en los términos dispuestos por el art. 98 de la Ley General de Aduanas, por lo que LAMBOL S.A., habría cumplido con demostrar que la mercancía fue efectivamente exportada; es decir, que la venta fue perfeccionada en territorio extranjero cumpliendo las formalidades dispuestas por el art. 136 del Reglamento a la Ley General de Aduanas.

Asimismo de los Comprobantes del Libro Diario, se tiene que apropian los ingresos a la cuenta "6118 Ventas Locales" y si bien, según la nota 0404/2007, Glencore Bolivia Ltda., señala que en los períodos enero a mayo 2005, no se realizaron operaciones comerciales con LAMBOL; sin embargo, se debe aclarar que por sí solos esos comprobante no son prueba suficiente que acredite la no realización de las exportaciones, tal como pretende la Administración Tributaria, más aún cuando no existe un Papel de Trabajo o documentación adicional que muestre la correlación entre los documentos de exportación y los registros contables del contribuyente que demuestre que las ventas por las cuales LAMBOL SA., solicitó la devolución impositiva hubieran sido realizadas en territorio nacional; de la misma forma, la Certificación presentada por Glencore Bolivia Ltda, el Contrato entre LAMBOL SA. y Cerro Rico o los Libros de Compras y Ventas de Cerro Rico SA., ofrecidos por la Administración Tributaria como prueba de su argumento de rechazo de CEDEIM por la exportación, no muestran fehacientemente que las exportaciones por las cuales se solicitó CEDEIM, y por las cuales se presentó la documentación de respaldo, no se hubieran realizado.

Sobre la correcta aplicación del art. 76 del CTB, señaló que cabe aclarar que los arts. 139-b) y 144 del CTB, 198-e) y 21-I de la Ley 3092, establecen que quien considere lesionados sus derechos con la resolución de alzada, deberá interponer de manera fundamentada su agravio, fijando con claridad, la razón de su impugnación e indicando con precisión lo que se pide, para que la AGIT pueda conocer y resolver sobre la base de dichos fundamentos, razón por la cual no corresponde procedimiento ni respuesta a ese punto, en observancia del principio de congruencia.

Citó como doctrina tributaria la resolución STG-RJ/0050/2009 y como jurisprudencia, la Sentencia 510/2013 de 27 de noviembre.

II.1. Petitorio.

Concluyó solicitando se declare improbada la demanda contencioso administrativa interpuesta por la Gerencia Regional Potosí, manteniendo firme y subsistente la resolución jerárquica.

III. CONTESTACIÓN DEL TERCERO INTERESADO.

La Empresa Minera Industrial y Comercial LAMBOL S.A., se apersonó al proceso a través de su representante legal y con memorial que cursa de fs. 104 a 125, contestó la demanda señalando que en el presente caso, existe cosa formal y material de la Sentencia 14/2009 emitida el 16 de noviembre de 2009 por el Juzgado Segundo Administrativo Coactivo Fiscal de La Paz respecto al reconocimiento expreso de las exportaciones realizadas por LAMBOL S.A. en los periodos fiscalizados.

Al efecto señaló que la Resolución Administrativa de Devolución Indebida 21-0030-2012 de 27 de diciembre, que determinó las supuestas obligaciones impositivas de LAMBOL S.A., tiene como antecedente la Orden de Verificación Externa 0006OVE0375 de 13 de julio de 2006, que dio inicio a la fiscalización sobre base cierta.

Posteriormente la Administración Tributaria emitió el Informe GDGLP-DF-IA-060/2007 de 31 de diciembre y a continuación dictó la Resolución Administrativa 15-6-001-08 que estableció cargos por concepto de una supuesta devolución indebida de certificados de devolución impositiva o CEDEIM correspondiente a las Solicitudes de Devolución Impositiva (SDI) 2923928182, 2923929003, 2923929049 y 2923929080 correspondiente al IVA de los periodos fiscales febrero, marzo, abril y mayo de 2005.

Dicha resolución administrativa fue impugnada en la vía del contencioso tributario, habiendo el Juez Segundo Administrativo, Coactivo Fiscal y Tributario de La Paz dictado la Sentencia 14/2009 de 16 de noviembre, con la que anuló obrados y ordenó la emisión de una nueva resolución administrativa en el marco de la sentencia pronunciada. Dicho fallo fue confirmado con Auto de Vista 100/2011-SSAI de 1 de octubre y una vez recurrido de casación, dicho recurso fue declarado Infundado con Auto Supremo 68/2012 de 30 de marzo, vale decir que, con relación a los IVA de los periodos fiscales febrero, marzo, abril y mayo de 2005, ya existe pronunciamiento del Órgano Judicial en relación a reconocer el derecho de LAMBOL a beneficiarse con la devolución de sus impuestos por las exportaciones que realiza.

III.2. Petitorio.

El tercero interesado solicitó que se declare improbada la demanda.

IV. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

En el caso de autos, la Administración Tributaria solicita que se revoque parcialmente la resolución jerárquica impugnada en el proceso dejándose sin efecto la modificación de la deuda tributaria porque considera que no corresponde al contribuyente LAMBOL S.A. la devolución impositiva por

los periodos fiscales febrero, marzo, abril y mayo de 2005. Al efecto, planteó lo siguientes argumentos:

1. La AGIT considera erróneamente que la exportación definitiva de LAMBOL es prueba suficiente para que sea merecedor de la devolución impositiva, cuando la Administración Tributaria observó que LAMBOL no es el sujeto llamado por ley para apropiarse la devolución impositiva porque celebró contratos de venta con Cerro Rico Comercializadora de Minerales S.A., demostrándose que la transferencia fue realizada en territorio boliviano.

2. La AGIT vulneró el debido proceso en su elemento motivación y valoración de la prueba, al señalar que la documentación existente en antecedentes administrativos no es prueba suficiente para demostrar la falta de exportación definitiva; sin embargo, no se puso en tela de juicio la exportación de los minerales sino que LAMBOL no es el sujeto beneficiario de la devolución impositiva; en consecuencia, el argumento de la autoridad demandada es impertinente y falto de razonabilidad.

   Con base en el entendimiento de la SCP 0683/2013 de 3 de junio, señaló que la AGIT debió identificar los documentos probatorios que respaldan la posición de la Administración Tributaria, otorgándoles un valor de acuerdo a la normativa pertinente y fundamentar por qué no era plena ni suficiente, además de dar sentido a las transacciones atípicas que realiza LAMBOL; sin embargo no lo hizo, vulnerando el debido proceso.

3. Sobre la correcta aplicación del art. 76 del Código Tributario Boliviano (CTB), señaló que la AGIT erróneamente sostuvo que al evidenciar duda razonable sobre la exportación debió respaldar su posición con documentación fehaciente empero era obligación de la contribuyente demostrar que era propietaria de la mercancía exportada, además de explicar la forma atípica en la que exporta los minerales de los cuales es propietaria.

Por su parte, la AGIT sostiene que la presentación de los documentos aduaneros, conforme el art. 13 del DS 25465, modificado por el art. 1 del DS 26630, demuestra la configuración de la exportación en los términos dispuestos por el art. 98 de la Ley General de Aduanas, por lo que LAMBOL S.A., habría cumplido con demostrar que la mercancía fue efectivamente exportada; además, que los comprobantes contable no son prueba suficiente de no haberse realizado las exportaciones, tal como pretende la Administración Tributaria, más aún cuando no existe un Papel de Trabajo o documentación adicional que muestre la correlación entre los documentos de exportación y los registros contables del contribuyente que demuestre que las ventas por las que se solicitó la devolución impositiva hubieran sido realizadas en territorio nacional.

Finalmente, sobre la correcta aplicación del art. 76 del CTB, señaló que no corresponde procedimiento ni respuesta a ese punto al no haberse fundamentado el agravio.

A su turno, la Empresa Minera Industrial y Comercial LAMBOL S.A., tercero interesado en el proceso sostuvo que sobre la devolución impositiva de los periodos fiscales febrero, marzo, abril y mayo de 2005, existe cosa juzgada con base en la Sentencia 14/2009 de 16 de noviembre, fallo confirmado con Auto de Vista 100/2011-SSAI de 1 de octubre y una vez recurrido de casación, dicho recurso fue declarado Infundado con Auto Supremo 68/2012 de 30 de marzo, en relación a reconocer el derecho de LAMBOL a beneficiarse con la devolución de sus impuestos por las exportaciones que realiza.

V. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

En el marco de la controversia planteada, corresponde señalar que los antecedentes cumplidos en sede administrativa y los que cursan en el cuaderno del proceso informan lo siguiente:

i. El 1 de agosto de 2006, la Administración Tributaria notificó a LAMBOL S.A. con la Orden de Verificación 00060VE0375, modalidad CEDEIM Boleta de Garantía, emitida con el objeto de revisar el cumplimiento de las normas legales y reglamentarias, vinculadas con los CEDEIM, solicitados en los periodos fiscales febrero, marzo, abril y mayo 2005 y ordenó la presentación de la documentación que consideró pertinente (fs. 2, 3 y 5 del c-4).

ii. El 29 de febrero de 2008, la Administración Tributaria emitió la Resolución Administrativa 15-6-001-08 que estableció la suma de 822.869 UFV como importe indebidamente devuelto por los periodos fiscales febrero, marzo, abril y mayo de 2005, el fundamento de tal determinación radica en que en las Pólizas de Exportación presentadas registran como clientes del exterior por la venta de los minerales a las empresas GLENCORE INTERNATIONAL (Suiza), BHL Perú S.A.C. (Perú) y A. BELLEDUNE (Canadá) corresponden las siguientes observaciones:

   a. La contribuyente no registra ingresos por las exportaciones realizadas a los citados clientes, no cuenta con contratos comerciales con sus clientes del exterior y, únicamente presentó contratos por la venta de minerales suscritos con la empresa Cerro Rico Comercializadora SA.

   b. Solo registra ingresos por la venta de minerales a Cerro Rico, registrados contablemente en la Cuenta 1311 y la contra cuenta 6118.

   c. Los contratos de compra y venta de minerales celebrados entre LAMBOL y Cerro Rico, en su cláusula tercera (entrega), establecen ventas en el mercado interno.

   d. GLENCORE INTERNATIONAL, a través de su filial en Bolivia, certificó no haber realizado operaciones comerciales (compra de minerales) con la empresa LAMBOL durante el periodo enero a mayo de 2005.

Con ese antecedente, la Administración Tributaria concluyó que LAMBOL efectuó ventas de mineral localmente a Cerro Rico y que por ello, no podía beneficiarse con la devolución impositiva.
La resolución en análisis, depuró también crédito fiscal por Bs. 174.697, emergente de facturas no vinculadas a la actividad exportadora, falta de medios fehacientes de pago y errores de NIT (fs. 756-762, c-4).

iii. La indicada Resolución Administrativa 15-6-001-08, fue anulada con la Sentencia 14/2009 pronunciada el 16 de noviembre de 2009 por la Juez Segundo de Partido Administrativo, Coactivo Fiscal y Tributario de la ciudad de La Paz en el proceso contencioso-tributario seguido por LAMBOL.

La juez ordenó que la Administración Tributaria emita nueva resolución, cumpliendo con el art. 126-II del CTB, que establece la obligación de revisar y evaluar los documentos pertinentes que sustentan la solicitud de devolución impositiva y considerar los aspectos establecidos en la resolución, tales como:

1) Haber establecido erróneamente el importe de devolución indebida.

2) No existir relación numérica entre lo observado en la resolución administrativa impugnada y los datos del proceso.

3) En relación a que "...la transferencia de dominio se habría realizado dentro del territorio nacional, el cual no contaría con sustento técnico, debido a que operativamente el demandante demuestra que incurrió en gastos por fletes que demuestran que la mercancía estuvo bajo su control hasta puerto (territorio extranjero), donde procedió a la transferencia de dominio, aspecto que demuestra el no perfeccionamiento del hecho generador del Impuesto al Valor Agregado, previsto en el art. 4 de la Ley 843. Esta posición asumida en el Informe Técnico se halla fundada en que el cliente final, destinatario de la mercancía, cliente predefinido por el intermediario (Cerro Rico S.A.), para que luego este último pague o cancele el precio de la mercancía exportada, cuya operación se registra al contabilizar como ingresos percibidos los provenientes del intermediario (Cerro Rico) y no de los consignatarios o destinatarios de la mercancía..."

La antedicha resolución judicial fue confirmada con Auto de Vista 100/2011-SSA-1 de 1 de octubre. Finalmente, el recurso de casación planteado por la Administración Tributaria fue declarado infundado con Auto Supremo 68 de 30 de marzo de 2012.

iv. Devuelto el expediente a la Administración Tributaria, el 26 de diciembre de 2012 emitió el Informe Complementario SIN/GGLPZ/DF/SVE/IA/00023/2012 y, posteriormente, el 27 de diciembre de 2012, la Resolución Administrativa de Devolución Indebida 21-0030-2012, que estableció como importe indebidamente

devuelto el monto de 1.502.981 UFV, que comprende el impuesto indebidamente devuelto, mantenimiento de valor, intereses y mantenimiento de valor del crédito comprometido restituido automáticamente, por los periodos fiscales febrero, marzo, abril y mayo de 2005, por el IVA, instruyendo el inicio del procedimiento sancionador en contra del contribuyente, emergente de la obtención indebida de valores fiscales por el importe de 819.926 UFV (fs. 844-855, c-8). En el indicado acto administrativo-tributario, la Administración Tributaria mantuvo el criterio original.

v. Planteado recurso de alzada por la contribuyente, fue conocido y resuelto el 26 de abril de 2013 v con Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0394/2014, con la que la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de La Paz, revocó parcialmente la resolución administrativa, manteniendo firme la depuración de crédito fiscal y revocando el desconocimiento de las exportaciones definitivas realizadas.

vi. Planteado recurso jerárquico por la Administración Tributaria (fs. 514-520 vta., c-3), 348 a 349 vta. c. 2), la Autoridad General de Impugnación Tributaria, con la resolución impugnada en el presente proceso, determinó revocar en parte la resolución de alzada y en consecuencia, modificó en parte la deuda tributaria determinada, concluyendo que era procedente la devolución impositiva por exportaciones y redujo el importe por depuración de crédito fiscal.

vii. Así se dio origen al presente proceso contencioso administrativo, en cuyo trámite se observó el procedimiento de puro derecho, hasta la emisión del decreto de autos para sentencia.

VI. ANÁLISIS DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

VI.1. Sobre la participación del tercero interesado en el proceso.

La Sentencia Constitucional Plurinacional 1242/2016-S3 de 8 de noviembre señala: *"...Por su parte **la doctrina respecto a la acción contencioso administrativa, ha señalado que en las causas contencioso administrativa contra el Estado, en principio se discuten y resuelven cuestiones que afectan no sólo al interés del administrado que promueve la acción. La decisión puede afectar en forma directa o indirecta el interés público o el interés de otros administrados**. En estas causas en general se cuestiona el ejercicio del poder público, que se encuentra sometido a un régimen especial o de privilegio, el cual alcanza a todas las partes durante el proceso judicial. En estas causas no existe la igualdad de las partes litigantes, que es propia de las causas judiciales civiles y comerciales (Hectór Pozo Gowland -Jornadas Pontificia Universidad Católica Argentina- Juan Carlos Cassagne).*

*En tal circunstancia el principio de la participación del **tercero** tiene por finalidad la protección de sus derechos. Sin embargo, la cuestión en debate tanto para su sustanciación como en razón de la naturaleza y el alcance de la sentencia que pudiera dictarse, puede justificar y hacer necesaria la intervención de un **tercero**. Ello puede ocurrir a instancias del propio actor,*

del demandado, por iniciativa propia del ***tercero*** *en conocimiento de la acción promovida o del propio juez que puede estimar oportuna y razonable la intervención de un* ***tercero****. Ello no sólo puede ser necesario en razón de los efectos de la sentencia, sino también para poder aportar al proceso elementos que permitan un mejor conocimiento del caso, en aplicación irrestricta del legítimo derecho a la defensa establecida en el art. 119 de la CPE, así como de la aplicación del principio de la verdad material.* ***En tal sentido se concluye que se admite la legitimación del tercero con sentido amplio, siempre que éstos terceros que quieran intervenir acrediten que la sentencia que resuelva la legitimidad y arbitrariedad denunciada pueda afectarlos también a ellos en forma manifiesta en su derecho****, para tal circunstancia, no basta la mera oposición con la acción u omisión del poder administrador o del poder legislativo que se intenta corregir a través de éste tipo de acción, debiéndose distinguir legalidad de mérito y conveniencia de la administración pública, así como también distinguir los actos dictados en ejercicio de facultades regladas y discrecionales"* (las negrillas fueron añadidas)..."

Consecuentes con dicho criterio que emerge del análisis de la normativa procesal aplicable al proceso, se concluye entonces, que los argumentos del tercero, en sentido no solo de propugnar la resolución jerárquica motivo del presente proceso, sino que coadyuvando a la defensa-informe de la autoridad demandada, ha planteado la existencia de cosa juzgada en mérito a la Sentencia 14/2009 pronunciada el 16 de noviembre de 2009 por la Juez Segundo de Partido Administrativo, Coactivo Fiscal y Tributario de la ciudad de La Paz en el proceso contencioso-tributario seguido por LAMBOL, correspondiendo entonces, considerar la pretensión y emitir pronunciamiento, en razón de que su argumentación, no constituye una nueva pretensión.

Se tiene en cuenta también que la indicada resolución judicial, ha sido considerada en la resolución jerárquica que dio origen al proceso.

VI.2. De la Sentencia 14/2009 pronunciada el 16 de noviembre de 2009 por la Juez Segundo de Partido Administrativo, Coactivo Fiscal y Tributario de la ciudad de La Paz.

Conforme a la relación de antecedentes, dicho fallo judicial declaró la existencia de prueba suficiente que acredita la existencia de las exportaciones definitivas base de la petición de devolución impositiva por los periodos fiscales febrero a mayo de 2005 y, si bien, dicha decisión fue mencionada en la resolución impugnada, la autoridad demandada efectuó análisis independiente.

Ahora bien, siendo que la cosa juzgada reconoce la eficacia de las resoluciones que se pronuncian a la conclusión de un proceso judicial, de modo que no pueden ser modificadas y se enlazan con principios como la seguridad jurídica o la certeza del derecho; consecuentemente, la Administración Tributaria debió cumplir dicha resolución al pronunciar la Resolución Administrativa de Devolución Indebida 21-0030-2012, toda vez que las exportaciones definitivas de LAMBOL ya habían sido reconocidas en la decisión de la Juez Segundo de Partido Administrativo, Coactivo Fiscal y Tributario de la ciudad de La Paz, motivo por el cual, no

resultan atendibles los argumentos de la entidad demandante, los cuales tampoco fueron acogidos por la autoridad demandada, que con criterio propio los rechazó.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia en ejercicio de la atribución conferida en el art. 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda de fs. 23 a 28 vta., planteada por la Gerencia de Grandes Contribuyentes de La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales y por tanto firme la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1024/2014, emitida el 14 de julio por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

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

Regístrese, notifíquese y archívese.

José Antonio Revilla Martínez
PRESIDENTE

María Cristina Díaz Sosa
DECANA

Esteban Miranda Terán
MAGISTRADO

Marco Ernesto Jaimes Molina
MAGISTRADO

Juan Carlos Berrios Albizu
MAGISTRADO

Carlos Alberto Egüez Añez
MAGISTRADO

Ricardo Torres Echalar
MAGISTRADO

Olvis Egüez Oliva
MAGISTRADO

Edwin Aguayo Arando
MAGISTRADO

Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA PLENA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA PLENA

GESTIÓN: 2018

SENTENCIA Nº 89 FECHA 21 de marzo

LIBRO TOMA DE RAZÓN Nº 1/2018

Conforme.-

VOTO DISIDENTE:

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