



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

13

73-09-17
11:07

SALA PLENA

SENTENCIA: 90/2017.
FECHA: Sucre, 13 de marzo de 2017.
EXPEDIENTE: 902/2013.
PROCESO: Contencioso Administrativo.
PARTES: Y.P.F.B. TRANSPORTE S.A. contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.
MAGISTRADO RELATOR: Jorge Isaac von Borries Méndez.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contenciosa administrativa de fs. 89 a 95, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1016/2013 de 15 de julio (fs. 1 a 17), el memorial de contestación de fs. 131 a 134, la réplica de fs. 146 a 148, la dúplica de fs. 152, los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada.

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA.

Que, Javier Fernando Basta Ghetti, en representación de la Sociedad YPFB Transporte SA., en virtud del Testimonio de Poder N° 832/2012 de 9 de julio (fs. 43 a 57), se apersonó por memorial de fs. 89 a 95, manifestando que al amparo de lo establecido en los artículos 778 a 781 del Código de Procedimiento Civil y artículo 2, parágrafo I de la Ley 3092, interpone demanda contenciosa administrativa, contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 01016/2013 de 15 de julio.

Precisó que la Gerencia Sectorial de Hidrocarburos del Servicio de Impuestos Nacionales, emitió la Orden de Fiscalización N° 00100FE00059, notificada al contribuyente mediante cédula el 26 de agosto de 2010, dando inicio al procedimiento de fiscalización parcial del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE) de la gestión 2009; concluido el mismo, se emitió la Vista de Cargo N° CITE: SIN/GSH/DF/VC/001/2011 de 14 de febrero, notificada mediante cédula el 17 de febrero de 2011; posteriormente, se dictó la Resolución Determinativa N° 17-000033-11 de 20 de abril, frente a la cual, YPFB Transporte interpuso Recurso de Alzada, que fue resuelto mediante Auto de Rechazo de Expediente ARIT-SCZ-0115/2011 de 13 de mayo, disponiendo el rechazo del Recurso de Alzada interpuesto.

El 21 de septiembre de 2011, la entidad demandante interpuso Acción de Amparo Constitucional, contra la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria, en cuyo mérito se emitió la Sentencia Constitucional de 29 de marzo de 2012, concediendo la tutela solicitada y disponiendo se tramiten los recursos administrativos previstos en la Ley N° 3092.

Admitido el Recurso de Alzada, la Autoridad de Impugnación Regional Tributaria, emitió la Resolución Administrativa ARIT-SCZ/RA 274/2012, confirmando la Resolución Determinativa N° 17-000033-11, acto que fue impugnado mediante Recurso Jerárquico que concluyó con la emisión de la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1076/2012 de 12 de noviembre, que resolvió anular la de Alzada, ordenando a la autoridad recurrida, emitir un

nuevo acto administrativo en el que se pronuncie respecto de todas las cuestiones planteadas. En cumplimiento de dicho fallo, la ARIT Santa Cruz, emitió nueva Resolución Administrativa ARIT-SCZ/RA 0066/2013, confirmando la Resolución Determinativa emitida por el SIN.

La Resolución de Alzada fue impugnada mediante Recurso Jerárquico, que fue dilucidado mediante Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1016/2013 de 15 de julio, que confirmó la de alzada y en consecuencia la resolución determinativa.

I.2. Fundamentos de la demanda.

I.1. Normativa legal que establece y otorga la exención tributaria, y normativa reglamentaria que da operatividad a la ejecución del proyecto y la exención tributaria.

Refiere que la norma que establece la exención tributaria, es el acuerdo entre el gobierno de la República de Bolivia y el gobierno de la República Federativa de Brasil para la exención de impuestos relativos a la implementación del proyecto del Gasoducto Bolivia-Brasil, suscrito en Brasilia el 5 de agosto de 1996 y ratificado por el H. Congreso de la República de Bolivia, mediante Ley N° 1755 de 23 de enero de 1997, acuerdo del que cita de manera textual, los artículos primero, tercero y quinto, señalando posteriormente que la norma legal que otorga la exención tributaria es el mencionado acuerdo y el objeto de la exención tributaria, son las operaciones que comprendan la ejecución del proyecto, participación acreditada a través de los contratos de préstamo de dinero denominados "Mezzanine" y "Subordinado", suscritos entre YPFB Transporte y Gas Transboliviano.

Por otra parte, señala que en virtud de lo establecido en el artículo sexto del referido acuerdo, se promulgó el DS. 24488 de 31 de enero de 1997, que en relación con la exenciones establecidas por el acuerdo, instituye las normas legales para su aplicación, haciendo referencia textual al artículo primero del mismo, señalando posteriormente que cuando el Decreto Supremo indicado hace referencia a la aplicación de la exención al financiamiento, crédito, cambio de divisas, seguro y sus correspondientes pagos, se debe entender que se refiere efectivamente a los intereses, ya que los pagos de capital, no son sujetos de gravamen alguno.

Que la misma norma, además de ratificar la exención expresa, fijada por la Ley N° 1755, establece el procedimiento para hacer efectiva la exención respecto del IVA, pero no fija un procedimiento para efectivizar la exención del IUE ni del IT de las operaciones locales de financiamiento, situación que hace que estas operaciones se rijan por el acuerdo que establece la exención de dichos impuestos a la operación de financiamiento.

Que el DS. N° 24488 no hace referencia a la exención del IUE, empero la posición oficial del Gobierno de Bolivia fue que dicha aclaración no era necesaria, tal como lo expresó el Ministerio de Hacienda mediante nota DGPTI-5.41 N° 035/2005 de 18 de marzo de 2005, dirigida a TRANSREDES SA., hoy YPFB Transporte SA., en consecuencia manifiesta que se debe entender que la aplicación de la exención a favor de YPFB



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 902/2013. Contencioso Administrativo.- Y.P.F.B. TRANSPORTE S.A. contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Transporte SA., en lo que respecta al IUE generado por los intereses percibidos de GTB por los préstamos Mezzanine y Subordinado, obedece a las previsiones contenidas en el Acuerdo y de manera general al DS. N° 24488, pues debería tenerse presente que no tendría sentido restringir la aplicación de la exención únicamente al IUE-BE, beneficiando solo a financiadores extranjeros encareciendo los préstamos otorgados por bolivianos, o solo aplicar el Acuerdo con relación al IVA y no así al resto de los impuestos cuando se trate de financiamientos locales, en especial porque el Acuerdo es claro al indicar que el mismo tiene por objeto, liberar de los impuestos vigentes y futuros a las operaciones de financiamiento, crédito y sus correcciones pagos y remesas a terceros, entendiéndose por pagos a los intereses, ya que los pagos de capital no son objeto de gravamen.

I.2. Destino de los préstamos Mezzanine y Subordinado.

Luego de la transcripción textual de la certificación MHE N° 001/2011 de 6 de enero de 2011 del Ministerio de Hidrocarburos, expresó que esa repartición del Estado, como autoridad competente, estableció que los financiamientos otorgados por YPFB Transporte SA. a GTB a través de los préstamos Mezzanine y Subordinado, fueron invertidos en la construcción del Gasoducto Bolivia-Brasil, en consecuencia, los intereses pagados por GTB a YPFB Transporte SA., son sujetos a la exención establecida en el convenio; empero la Administración Tributaria, erróneamente consideró que el mencionado certificado, debería establecer de manera literal, que YPFB Transporte SA., sea el beneficiario de la exención, desconociendo el verdadero objeto del certificado, toda vez que este, en concordancia con lo dispuesto en la Ley N° 1755 y DS. N° 24488, establece que el financiamiento otorgado por Transredes SA. A GTB, fue efectivamente invertido en la construcción del Gasoducto (objeto de la exención Tributaria), motivo por el que corresponde la emisión de notas de crédito fiscal para que con ellas, GTB, proceda al pago del IVA incorporado en las facturas, permitiendo de ese modo que TRANSREDES SA., hoy YPFB Transporte SA., utilice dichos títulos valores para pagar ese impuesto.

Aclara que este procedimiento, contenido en el DS. 24488, y en las Resoluciones Reglamentarias del Viceministerio de Hidrocarburos, fue creado para el caso del IVA expresamente, ya que de la revisión de la norma, queda claro que con respecto al IUE, la exención es de aplicación directa al que genera el ingreso, es decir a YPFB Transporte SA. y no a GTB, por lo que el certificado cumpliría únicamente la función de respaldo que acredite que los recursos que generaron los intereses, fueron invertidos en la construcción del gasoducto y por ende, alcanzados con la exención contenida en la Ley N° 1755; por ello, considera que no corresponde lo establecido por la Autoridad General de Impugnación Tributaria en el inciso xii, página 34 de la Resolución Jerárquica, que establece que las notas de crédito por el IVA, beneficiarán a la empresa GTB y no así a YPFB Transporte SA., lo que demuestra la indebida valoración de la certificación y la indebida aplicación de la norma jurídica al objeto de la exención tributaria.

I.3. Indebida interpretación y aplicación de la posición del Viceministerio de Política Tributaria.

Respecto a la posición asumida por el Viceministerio de Política Tributaria mediante nota cite: DGPTI-5.41 N° 128/2015 de 31 de octubre, haciendo alusión a que la empresa Trasnredes percibe intereses por el préstamo otorgado como financiador, rendimiento que se encuentra sujeto al cumplimiento de las obligaciones tributarias establecidas en la Ley 843 y sus Decretos reglamentarios, aclara que la misma fue emitida en atención a las precisiones que fueron solicitadas por la empresa GTB a efectos de establecer con claridad el procedimiento de obtención de Notas de Crédito Fiscal para la devolución del IVA y no así para establecer la procedencia o no del pago del IUE; procedimiento que establece que con respecto al IVA, la exención será aplicada a través de la compensación del impuesto con las Notas de Crédito Fiscal, es decir, el IVA que se genera por los intereses pagados por el financiamiento, debe ser pagado con las Notas de Crédito Fiscal o compensado con las mismas si es que el IVA ya se hubiera pagado, y tratar de concluir que la posición del gobierno, con respecto a la aplicación del Acuerdo a los financiamientos locales, se encuentra limitado a GTB, sin alcanzar a YPFB Transporte SA., sería limitar lo dispuesto en el acuerdo, e interpretar una parte de la nota de manera aislada, implicaría sobreponer el criterio de un Viceministerio al del Ministerio de Hacienda.

I.4. Método de interpretación, naturaleza jurídica de la exención tributaria y contribuyente, beneficiado con la exención tributaria.

Con la finalidad de demostrar legalmente la conclusión de los puntos desarrollados anteriormente, hace referencia: **a)** Método de interpretación de la norma legal que otorga la exención tributaria, señalando que el CTB en su artículo 8 señala que las exenciones tributarias serán interpretadas de acuerdo al método literal.

b) Naturaleza jurídica de la exención tributaria, señalando al respecto que el origen y motivo de la exención tributaria, es la importancia para el Estado de Bolivia de la construcción del Gasoducto Bolivia-Brasil, en cuyo mérito, el Acuerdo declara exentas las operaciones identificadas en el artículo 1, es decir la exención se refiere a las operaciones, exención de tipo objetivo, cuyo alcance es propiamente un hecho o acto y el beneficiario de la liberación de la obligación tributaria es la construcción del gasoducto, no propiamente la persona natural o jurídica ejecutora del proyecto; si por el contrario, la exención fuere otorgada a la empresa ejecutora del proyecto, estaríamos ante una exención subjetiva, inherente a las prerrogativas de la persona o sujeto pasivo, no así el hecho o acto mismo, que por política del Estado de Bolivia, se constituye en una actividad que se encuentra liberada no sólo del IUE, sino también de otros tributos, y que tanto la doctrina como el método de interpretación literal de la exención tributaria, permite concluir que la exención es de tipo objetivo, considerando que el hecho enervante de la obligación de pago es la construcción del gasoducto.

c) Tanto la Administración Tributaria como la Autoridad de Impugnación Tributaria, coinciden al señalar que el contribuyente beneficiado con la exención tributaria es la empresa encargada de la ejecución de la construcción del gasoducto Bolivia-Brasil, identificada como Empresa Gas Transboliviano (GTB), que para la construcción del gasoducto, realizó una serie de gastos económicos por diferentes conceptos; sin embargo, ningún



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 902/2013. Contencioso Administrativo.- Y.P.F.B.
TRANSPORTE S.A. contra la Autoridad General de
Impugnación Tributaria.

tributo en Bolivia, considera como hecho generador al gasto por compra de bienes y servicios, por lo tanto, la empresa GTB, no se habría constituido en ningún caso (IVA, IT, IUE), en el sujeto pasivo de los impuestos, en consecuencia, pierde todo sentido el generar una exención tributaria a favor de un sujeto sobre el que no recae dicha obligación. Por el contrario, el sujeto pasivo de los mencionados impuestos, es decir, quien presta o vende el servicio, es quien en definitiva incorpora la alícuota de los mismos en los precios de venta o de prestación de servicios, que en los hechos se referiría al interés que por el financiamiento percibiría YPFB Transporte SA., encareciendo el costo de los bienes servicios y financiamiento, consecuentemente, de no adoptar el método de interpretación literal y desconocer lo dispuesto por la Ley N° 1755, se estaría encareciendo la construcción del gasoducto Bolivia-Brasil.

I.5. Sobre las declaraciones juradas y el efecto legal de las rectificaciones realizadas por el sujeto pasivo.

Que tanto la Administración Tributaria como la Autoridad de Impugnación Tributaria en la Resolución Jerárquica impugnada, realizó un análisis legal del significado y consecuencia de las declaraciones juradas rectificatorias de acuerdo al CTB; dirigido a demostrar que YPFB Transporte SA., cuando presentó la declaración jurada rectificatoria del IUE, auto determinó que los intereses formaban parte de los ingresos brutos de fuente boliviana gravados, procediendo a compensar la utilidad neta obtenida con las pérdidas acumuladas, motivo por el cual desaparecieron las observaciones resultantes de la fiscalización, disminuyendo el importe por concepto de rentas no gravadas; realizando un acto voluntario en el cual manifiesta y da a conocer a la Administración una determinada obligación surtiendo los mismos efectos tributarios que la declaración original.

Al respecto expresa que YPFB Transporte SA., siempre manifestó su oposición a la determinación de la deuda tributaria realizada por la Administración Tributaria, expresando en el periodo de descargos y aclaraciones otorgado con la Vista de Cargo y en el procedimiento de impugnación tributaria, que con la única finalidad de aminorar riesgos y pasivos tributarios por impuestos omitidos inexistente, así como actualización, intereses, sanciones, YPFB Transporte SA., presentó los formularios de rectificación de la declaración jurada del IUE, correspondientes a la gestión objeto de fiscalización; así, al momento de presentar los formularios de rectificación, se dejó expresa constancia de que las declaraciones juradas rectificatorias, no constituían, ni podían interpretarse, menos considerarse como aceptación, reconocimiento explícito o implícito de la pretensiones o interpretaciones tributarias insertas en las Vistas de Cargo, menos una renuncia a sus derechos, recursos o acciones de impugnación, pues de ninguna manera corresponde cargo alguno, menos adeudo tributario por que los ingresos percibidos están exentos de pago del Impuesto a la Utilidad de las Empresas.

I.3. Petitorio.

Concluyó el memorial solicitando al Tribunal Supremo de Justicia, que en virtud de los fundamentos expuestos, falle declarando probada la demanda

contenciosa administrativa y revoque la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1016/2013 de 15 de julio y la Resolución Determinativa N° 17-000033-11 de 20 de abril.

II. DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA.

Que por providencia de fojas 94 se admitió la demanda contenciosa administrativa en la vía ordinaria de puro derecho, corriéndose en traslado a la autoridad demandada para que responda en el término de ley más el que corresponda en razón de la distancia, ordenando asimismo que remita los antecedentes que dieron lugar a la emisión de la resolución impugnada. Por otra parte, a efecto de la citación y emplazamiento a la autoridad demandada, se ordenó que la misma deberá ser citada mediante provisión citatoria, cuyo cumplimiento se encomendó a la Presidencia del Tribunal Departamental de Justicia de La Paz.

Se dispuso asimismo, que tomando en cuenta que la demanda deviene de un proceso administrativo en el cual existe como parte interesada la Gerencia de Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales, se le haga conocer la misma, mediante provisión citatoria.

Presentado el memorial de contestación a la demanda de fojas 131 a 134, y providenciado a fojas 143, se tuvo apersonado a Daney David Valdivia Coria en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, y teniéndose por respondida la demanda, se corrió traslado al demandante para la réplica.

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

Expresa que del papel de Trabajo "Intereses Subordinados - GTB Gestión 2009", se advierte que cada uno de los registros de la cuenta 1.440110.01, tiene referencia a cada factura emitida por pago de intereses, siendo evidente en ese sentido, que las Facturas N° 68, 188, 109 y 216, fueron la base de la determinación de la deuda tributaria establecida por la Administración Tributaria, las cuales corresponden al pago de intereses por el financiamiento recibido por la empresa GTB de parte de la empresa YPFB Transporte, de ahí que GTB solicitó la devolución de impuestos mediante trámite ante el Viceministerio de Hidrocarburos y posteriormente ante el Ministerio de Hacienda por el IVA pagado por intereses, por lo que el Estado Boliviano devolverá mediante Nota de Crédito, el importe pagado por el IVA, es así que la devolución de los impuestos pagados por los conceptos descritos en el artículo 1 del DS. N° 24488, cuyo inciso c) incluye los pagos por financiamiento interno, va en beneficio de GTB y no así de YPFB Transporte, toda vez que esta empresa facturó por los ingresos recibidos por concepto de intereses, habiendo repercutido dicho monto en la empresa ejecutora.

Que debe considerarse que las notas Cite: DGPTI-5.41 N° 035/2005 Y DGPTI-5.41 N° 128/2005, ambas emitidas por el Viceministerio de Política



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 902/2013. Contencioso Administrativo.- Y.P.F.B.
TRANSPORTE S.A. contra la Autoridad General de
Impugnación Tributaria.

Tributaria permiten aclarar ciertos cuestionamientos, determinando que no se necesitaba una complementación al DS. N° 24488, es decir que prevea un tratamiento en relación al pago de los intereses de la empresa Transredes, siendo que originalmente sólo se estableció para las remesas que se encuentran señaladas de forma textual en el inc. c) del artículo 1 del Acuerdo, en consecuencia, siendo que tal instancia considera que el pago de intereses no constituye hecho generador para el ejecutor, no supone procedente establecer tratamiento en relación al pago de los mismos a un tercero. Asimismo, la segunda nota, menciona que respecto al tratamiento del IVA por concepto de intereses, se emitirán Notas de Crédito Fiscal para el pago del importe correspondiente por parte de GTB; manteniéndose así, el concepto de que el impuesto que repercute en el ejecutor no debe ser asumido por éste.

De ahí que la carga impositiva concerniente a la generación de impuestos, debe ser asumida por el financiador, situación contraria a la observada en relación al IVA, que sería trasladado en el precio de venta del servicio (financiamiento), lo que denota que la exención alcanzaría al ejecutor y no así a YPFB Transporte SA., que además no demostró que se encuentra liberada o beneficiada de la exención, correspondiendo entonces, incluir dentro de los ingresos brutos de fuente boliviana gravados a los ingresos por concepto de intereses.

Por otro lado expresa que en todos los casos, la de Declaración Jurada Rectificatoria sustituye a la Declaración Jurada original con relación a los datos que se rectifican, tal como establece el artículo 1 del DS. N° 25183; asimismo, la Administración Tributaria en su reglamentación específica, prevé en el numeral 2 de la Resolución Administrativa del SIN (RA) N° 05-0032-99 de 23 de abril, que luego de la finalización de la fiscalización, no corresponde la presentación de declaraciones juradas rectificatorias, constituyendo el único momento en el que se le otorga al sujeto pasivo, la oportunidad de rectificar sin mantenimiento de valor, interés y sanción que se establece en la Resolución Determinativa, según dispone el art. 47 de la Ley N° 2492.

Entonces, la Declaración Jurada que dio lugar a las observaciones formuladas por la Administración Tributaria, mediante proceso de determinación de oficio, fue sustituida por una nueva declaración en la cual el contribuyente auto determinó que los intereses formaban parte de los ingresos brutos de fuente boliviana gravados, procediendo a compensar la utilidad neta obtenida con las pérdidas acumuladas, situación por la que desaparecieron las observaciones resultantes de la fiscalización, persistiendo la existencia de una autodeterminación que establece que tales ingresos son considerados a efectos de la determinación de la utilidad neta imponible, siendo así que en el hipotético caso de que la Declaración Jurada rectificatoria hubiera establecido un impuesto a pagar, correspondería a la Administración Tributaria, simplemente proceder al cobro de la misma.

Que de acuerdo al artículo 104 de la Ley N° 2492, la Administración Tributaria, dentro del proceso de fiscalización está facultada a realizar las actuaciones necesarias para el establecimiento de la existencia o no de la deuda tributaria, dando a conocer al contribuyente, las observaciones

3

encontradas, con el objeto de que presente sus descargos, o en su caso tome salidas alternativas para la conformación de reparos, de lo que se infiere que la rectificación de declaraciones juradas, no forma parte del procedimiento de fiscalización o determinación, correspondiendo un procedimiento y objetivos diferentes en razón de que el mismo es promovido por la voluntad del sujeto pasivo, partiendo de la lógica que siendo el titular y responsable de lo declarado, también lo es de la eventual rectificación de esa declaración; concluyendo por lo expuesto, que la demanda incoada por YPFB Transporte SA., carece de sustento jurídico-tributario y no existe agravio ni lesión de derechos que se le hubiera causado con la Resolución del Recurso Jerárquico.

II.1. Petitorio.

Concluyó el memorial solicitando que en mérito a los fundamentos expuestos, este Tribunal emita sentencia declarando improbadamente la demanda interpuesta por la Sociedad YPFB Transporte SA., manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1016/2013 de 15 de julio, emitida por la Autoridad de Impugnación Tributaria.

III. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

Continuando con el trámite del proceso, se presentó el memorial de réplica que cursa de fs. 146 a 148, en el que se reiteraron los argumentos expuestos en la demanda y que fue providenciado a fs. 149, corriéndose en traslado para la dúplica, cuyo memorial fue presentado a fs. 152, en el que del mismo modo se ratificó lo manifestado en el memorial de contestación a la demanda, en virtud de lo cual, por providencia de fs. 154, 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 los artículos 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en Sala Plena para la resolución de la controversia, por la naturaleza del procedimiento contencioso administrativo que reviste las



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 902/2013. Contencioso Administrativo.- Y.P.F.B.
TRANSPORTE S.A. contra la Autoridad General de
Impugnación Tributaria.

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 evidencia que la Gerencia Sectorial de Hidrocarburos del Servicio de Impuestos Nacionales, emitió la Resolución Determinativa N° 17-000033-11 de 20 de abril (fs. 40 a 44 del anexo 1), que determinó de oficio, la inexistencia de la deuda tributaria de acuerdo al pago efectuado mediante declaración jurada rectificatoria con N° de orden 7833072853 por el contribuyente YPFB Transporte SA., ascendiendo el importe rectificado a Bs. 19.881.268, por lo que se determinó el archivo de obrados.

En desacuerdo con la referida Resolución Determinativa, YPFB Transporte SA., interpuso Recurso de Alzada, que mereció Auto de Rechazo Expediente ARIT-SCZ-0115/2011 de 13 de mayo (fs. 98 a 100 del anexo 1) planteando a continuación la empresa recurrente, Recurso Jerárquico, que fue rechazado mediante Auto de Rechazo de Recurso Jerárquico (fs. 130 a 131 del anexo 1).

Ante el rechazo de la Administración Tributaria, YPFB Transporte SA., interpuso Acción de Amparo Constitucional, que concedió la tutela solicitada, en cuyo cumplimiento, la Administración Tributaria emitió Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0274/2012 de 10 de agosto (fs. 207 a 218 del anexo 2), que resolvió confirmar la Resolución Determinativa N° 17-000033-11 de 20 de abril, lo que motivó la interposición de Recurso Jerárquico por parte de la empresa nacional, mismo que fue dilucidado por Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1076/2012 de 12 de noviembre (fs. 348 a 356 del anexo 2), que anuló la Resolución ARIT-SCZ/RA 0274/2012 de 10 de agosto, a fin de que la Autoridad Regional, emita un nuevo acto administrativo, en el que se pronuncie sobre todas las cuestiones planteadas en recurso de alzada.

Emitida una Nueva Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0066/2013 de 20 de febrero (fs. 375 a 387 del anexo 2), que resolvió confirmar la Resolución determinativa impugnada, la empresa YPFB Transporte SA, recurrió en Recurso Jerárquico que fue dirimido mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1016/2013 de 15 de julio (fs. 490 a 506 del anexo 2), que confirmó la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0066/2013 de 20 de febrero.

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 objeto de la controversia radica en determinar: **1)** Si la Sociedad YPFB Transporte SA., es beneficiaria de la exención tributaria establecida en la normativa que rige el Acuerdo suscrito entre el Estado Boliviano y el Estado Federativo de Brasil para la construcción del gasoducto Bolivia – Brasil. **2)** Si la declaración jurada rectificatoria realizada por YPFB Transporte SA., resulta ser una aceptación tácita de obligaciones tributarias.

V.1.- Análisis y fundamentación

Al presente, concluido el trámite en la vía administrativa, se abrió la vía jurisdiccional para el contencioso administrativo, teniendo el Supremo Tribunal de Justicia, la facultad de conocer la causa, a objeto de realizar el control judicial de legalidad y verificar si lo afirmado en la demanda es evidente, finalmente establecer si existió infracción de disposiciones legales, como derechos lesionados con la emisión de la resolución jerárquica.

Ley N° 1755 de 23 de enero de 1997, sancionada por el Congreso Nacional, en su artículo único, aprueba y ratifica el Acuerdo entre el Gobierno de Bolivia y el Gobierno de la República Federativa de Brasil, para la exención de impuestos relativos a la implementación del proyecto del gasoducto Bolivia – Brasil, suscrito en Brasilia el 5 de agosto de 1996.

Dicho acuerdo, cursante de fs. 61 a 63 del Anexo 1, dispone en su artículo primero, que: *“Estarán exentas de los impuestos actualmente vigentes en las diversas esferas de competencia de las Partes Contratantes, así como de aquellos que se creen en el futuro por las autoridades competentes de las referidas Partes, las operaciones que comprendan: a) La importación de bienes y servicios destinados a su uso directo o incorporación en la construcción del Gasoducto Bolivia – Brasil. b) Las compras y suministros de circulación locales de bienes y servicios directamente destinados al uso directo o a la incorporación en la construcción del mencionado gasoducto. c) Financiamiento, crédito, cambio de divisas, seguro y sus correspondientes pagos y remesas a terceros. Estas exenciones serán aplicables cuando dichas operaciones sean realizadas o contratadas por los ejecutores del Gasoducto, directamente o por intermedio de empresas especialmente seleccionadas por ellos para este fin”*. Asimismo, el artículo sexto del mismo convenio prevé que las partes contratantes dictarán las normas legales internas necesarias para la operativización de dicho acuerdo.

En cumplimiento del mandato establecido en el Acuerdo referido, se emitió el Decreto Supremo 24488 de 31 de enero de 1997, cuyo artículo primero dispone de manera textual: *“Las operaciones liberadas del pago de impuestos creados o por crearse, como efecto del Acuerdo para la Exención de Impuestos relativos a la Implementación del Proyecto del Gasoducto Bolivia - Brasil, ratificado por Ley N° 155 de 23 de enero de 1997, son las siguientes: a) Las importaciones definitivas de bienes destinados a su uso directo o incorporación en la construcción del gasoducto. b) Las compras, suministros y circulación local de bienes y servicios directamente destinados a su uso o incorporación en la construcción del mencionado gasoducto. c) Financiamiento, crédito, cambio de divisas, seguro y sus correspondientes pagos y remesas al exterior”*.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 902/2013. Contencioso Administrativo.- Y.P.F.B.
TRANSPORTE S.A. contra la Autoridad General de
Impugnación Tributaria.

Sin embargo, el DS. 25415 de 11 de junio de 1999, en su parte considerativa establece: *“Que el Acuerdo de Exención en su artículo 1º identifica las operaciones exentas de los impuestos actualmente vigentes y de aquellos que se creen en el futuro por las autoridades competentes de las partes, siendo estas exenciones aplicables cuando dichas operaciones sean realizadas o contratadas por los ejecutores del gasoducto, directamente o por intermedio de empresas especialmente seleccionadas por ellos para este fin (...). Que de conformidad al artículo 2º del Acuerdo, los ejecutores del Gasoducto son aquellos designados por las partes contratantes debiendo ellas comunicar estas designaciones por la vía diplomática (...) Que el artículo 3º del mismo documento determina que dichas exenciones se aplicarán exclusivamente a la fase de construcción del Gasoducto (...).*

Expuesta la norma pertinente al caso, se establece que de manera explícita se determinó y reconoció quiénes son beneficiarios de la exención tributaria, como ejecutoras de la obra, que en este caso es GTB, máxime si se encuentra expresamente reconocido por ley, mediante el art. 1 del DS. 25415 que establece: *“De conformidad con los artículos 2º y 3º del Acuerdo para la Exención de Impuestos Relativos a la Construcción del Gasoducto Bolivia-Brasil, mismo que fue ratificado por el Congreso Nacional, mediante Ley N° 1755 de 23 de enero de 1997, designase a la Empresa Gas Transboliviano (GTB) como ejecutora del Gasoducto Bolivia-Brasil, para realizar obras adicionales a las realizadas por Petrobrás S.A., hasta que la fase de construcción del gasoducto alcance la capacidad de transporte de 30.000.000 m3 por día (treinta millones de metros cúbicos por día).”*

Por consiguiente, Transredes SA., hoy Sociedad YPFB Transporte SA., no se encuentra incluida o no figura como parte de los ejecutores del indicado gasoducto en las normas referentes al mismo, ni tampoco se señala que se constituye en propietaria o constructora del mismo, razón por la cual los beneficiarios de la exención, son los expresamente descritos en la norma.

Asimismo, el artículo 2º del ya mencionado DS. 25415, determina que los procedimientos previstos en los Decretos Supremos 24488 y 24930, son aplicables para las operaciones exentas relacionadas con la construcción del Gasoducto ejecutado por Gas Trans Boliviano (GTB).

De ahí que para realizar una correcta interpretación del artículo 1º de la Ley N° 1755, es preciso identificar cuál es la empresa ejecutora del proyecto para que sea beneficiaria de la exención, que en el caso de autos se trata de la empresa GTB, sin que Transredes SA., hoy Sociedad YPFB Transporte SA., hubiera sido siquiera mencionada, por lo que no puede constituirse en beneficiaria de la exención del pago del IUE por los intereses percibidos como financiador.

A mayor abundamiento, de la revisión de obrados, concretamente de las Notas Cite: DGPTI-5.41 N° 035/2005 y DGPTI-5.41 N° 128/20015 de 18 de marzo, emitidas por el Viceministerio de Política Tributaria, tantas veces referidas por la empresa demandante, la primera señala con referencia al caso de autos que el financiamiento fue producto de préstamos no bancarios (Mezzanine y Subordinado) obtenidos en el país y el mismo no constituye hecho generador de ningún tipo de impuesto contenido en la Ley 843 y por ello consideraron innecesario complementar

3

el DS 24488 para aclarar las exenciones por ese acto económico; mientras que la segunda nota, señala que de acuerdo al artículo 10 del DS 24488, el Tesoro General de la Nación (Bolivia), deberá emitir notas de Crédito Fiscal por los importes correspondientes al IVA consignando en la factura recibida, que será entregada por GTB a YPF B Transredes SA., para pagar el IVA generado por la percepción de los intereses resultantes de los préstamos efectuados por la empresa ejecutora. Por lo que, nuevamente, al no mencionarse en ninguna parte a la empresa YPF B Transredes SA. como beneficiaria de la exención, se ratifica que el financiamiento no es una actividad gravada y una vez más, el beneficiario de la tantas veces referida exención es la empresa GTB, por ser la ejecutora del proyecto.

Por otro lado, sobre el mismo punto, es pertinente referir que artículo 19 de la Ley 2492, Código tributario Boliviano, prevé: "*I. Exención es la dispensa de la obligación tributaria, establecida expresamente por Ley. II La Ley que establezca exenciones, deberá especificar las condiciones y requisitos exigidos para su procedencia, los tributos que comprende, si es total o parcial y en su caso, el plazo de su duración*"; asimismo el artículo 6 del mismo cuerpo legal, prevé: "*Principio de Legalidad o Reserva de Ley. I. Solo la ley puede: 1) Crear, modificar y suprimir tributos, definir el hecho generador de la obligación Tributaria; fijar la base imponible y alícuota o el límite máximo y mínimo de la misma; y designar al sujeto pasivo. 2) Excluir hechos económicos gravables del objeto de un tributo. 3) Otorgar y suprimir exenciones, reducciones o beneficios. 4) Condonar total o parcialmente el pago de tributos, intereses y sanciones. 5) Establecer los procedimientos jurisdiccionales. 6) Tipificar los ilícitos tributarios y establecer las respectivas sanciones. 7) Establecer privilegios y preferencias para el cobro de las obligaciones tributarias. 8) Establecer regímenes suspensivos en materia aduanera.*"(Las negrillas son añadidas).

De la glosa anterior, se comprende que únicamente la ley puede otorgar o suprimir exenciones, reducciones o beneficios, por lo que no existe otra forma válida para crear tributos, establecer exclusiones ni exenciones ni modificar las normas existentes, y la analogía prevista en el parágrafo III del artículo 8 de la Ley 2492, será admitida únicamente para llenar los vacíos legales, pero en virtud de ella no se podrán crear tributos, establecer exclusiones ni exenciones, tipificar delitos y definir contravenciones, aplicar sanciones, ni modificar normas existentes.

De lo expuesto se concluye: Primero, que de acuerdo al Principio de Legalidad o Reserva Legal, contenido en el artículo 6 de la Ley 2492, solo la ley puede otorgar y suprimir exenciones; en el caso presente, la ley que establece dicha exención es la Ley 1755 de 23 de enero de 1997, que ratifica el Acuerdo entre Bolivia y Brasil para la exención de impuestos relativos a la implementación del proyecto de Gasoducto Bolivia – Brasil.

Segundo, que la mencionada Ley en su artículo 1° establece que las exenciones serán aplicables cuando dichas operaciones (importación de bienes y servicios destinados a su uso directo o incorporación en la construcción del gasoducto; compras, suministros y circulación locales de bienes y servicios directamente destinados al uso directo la o a la incorporación en la construcción del gasoducto), sean realizadas o



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 902/2013. Contencioso Administrativo.- Y.P.F.B.
TRANSPORTE S.A. contra la Autoridad General de
Impugnación Tributaria.

contratadas por los ejecutores del gasoducto, directamente o por intermedio de empresas seleccionadas por ellos para ese fin.

Tercero, el DS 24488 de 31 de enero de 1997, y el DS 25415, disponen expresamente que la empresa ejecutora del proyecto de construcción del Gasoducto Bolivia Brasil, es la que está exenta de impuestos, que en este caso es la empresa GTB, constructora del proyecto y no YPFB Transporte SA., financiadora del proyecto, toda vez que fue la empresa GTB la que facturó por los ingresos recibidos por concepto de intereses.

Cuarto, las notas a las que hace referencia YPFB Transporte SA., en el memorial de demanda, únicamente refrendan la tesis que la empresa que goza de la exención tributaria referida es la empresa GTB por ser la misma la ejecutora del proyecto, toda vez que las referidas notas, en específico la segunda que señala: *"Por su parte la empresa Transredes como financiador percibe intereses por el préstamo otorgado, rendimiento que se encuentra sujeto al cumplimiento de las obligaciones tributarias establecidas en la Ley 843 y sus decretos reglamentarios"*, mencionando posteriormente que respecto al tratamiento del IVA por concepto de intereses, se emitirán notas de crédito fiscal para el pago del importe correspondiente por parte de GTB, lo que hace concluir que la exención alcanza al ejecutor de la obra y no así a la empresa demandante, tal como concluyó la Resolución de Recurso Jerárquico.

Lo relacionado precedentemente, permite concluir tal como lo manifestó la Administración Tributaria, que YPFB Transporte SA., no demostró ser la beneficiaria de la exención tributaria, en contraposición con todo lo fundamentado que ratifica que quien goza de la exención dispuesta en el artículo 1 de la Ley 1755 de 23 de enero de 1997 es la empresa GTB en su condición de ejecutora, constructora del proyecto de construcción del Gasoducto Bolivia - Brasil.

V.2.- Respecto a las declaraciones juradas y el efecto legal de las rectificatorias realizadas por el sujeto pasivo, la empresa demandante señala que no obstante haber manifestado siempre su oposición a la determinación de la deuda tributaria realizada por la Administración Tributaria, sin embargo, con la finalidad de evitar riesgos y pasivos tributarios, presentó formularios de rectificación de la declaración jurada del Impuesto a las Utilidades de las Empresas (IUE), correspondiente a la gestión objeto de fiscalización y que a momento de presentar los formularios de rectificación, se dejó expresa constancia de que las mismas no constituían ni podían interpretarse ni considerarse como aceptación o reconocimiento implícito o explícito de las pretensiones tributarias insertas en las vistas de cargo, menos una renuncia de sus derechos, recursos o acciones de impugnación, porque a juicio suyo, no corresponde cargo alguno, ni adeudo tributario toda vez que los ingresos percibidos están exentos del pago del Impuesto a las Utilidades.

Sobre el particular, de la revisión de antecedentes se evidencia que la Administración Tributaria inició un proceso de fiscalización contra la empresa demandante, a través de la notificación con la Orden de Fiscalización N° 00100FE00059, de 24 de agosto de 2010, bajo la

modalidad de fiscalización parcial con relación al Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE), por la gestión 2009.

Posteriormente se giró la Vista de Cargo CITE: SIN/GSH/DF/VC/001/2011, de 14 de febrero de 2011, mediante la cual se estableció una deuda preliminar por el importe de Bs. 19.881.268,- a raíz de intereses que se omitieron incorporar al IUE, otorgándole a la empresa fiscalizada, el plazo respectivo para la presentación de descargos, é instándole a conformar dichas observaciones ya sea cancelando a través de boletas de pago o a través de declaraciones juradas rectificatorias de cada impuesto, conforme a lo previsto en el numeral 2 de la RA 05-0032-99.

En fecha 24 de febrero de 2011, YPFB Transporte SA., realizó la rectificación del IUE observado, adjuntando la certificación electrónica del formulario 500 (IUE), con Orden N° 7833072853, cursante de fs. 51 a 52 del Anexo 1, lo que dio origen a que la Administración Tributaria, estableciera en la Resolución Determinativa N°17-000033-11 de 20 de abril, que el contribuyente rectificó la Declaración Jurada Original F-500 (IUE) de la gestión 2009 a través de Declaración Jurada Rectificatoria, dejando en consecuencia sin efecto la observación efectuada en la Vista de Cargo SIN7GSH/DF/VC/001/2011 (fs. 40 a 44 del anexo 1).

La Declaración Rectificatoria de referencia, deja ver la disminución del importe por rentas no gravadas (casilla N° 495) de Bs. 243.426.768,- a Bs. 223.545.500,- que corresponde a rentas no gravadas por el importe de Bs. 19.881.268, que fue consignada en la liquidación preliminar de la duda tributaria contenida en la Vista de Cargo, por lo que la Administración Tributaria, resolvió *“Determinar de oficio por conocimiento cierto de la materia imponible, la inexistencia de la deuda tributaria, de acuerdo al pago efectuado mediante Declaración Jurada Rectificatoria con N° de Orden 7833072853 por el contribuyente YPFB Transporte SA., el importe rectificado asciende a Bs. 19.881.268,- por lo que se ordena el archivo de obrados”*.

En ese contexto es preciso establecer que, según lo previsto por el artículo 93 de la Ley 2492, la Declaración Jurada efectuada por el sujeto pasivo, se constituye en una de las formas de determinación de la deuda tributaria, mientras que la realizada de oficio por parte de la Administración Tributaria, se refleja en la Resolución Determinativa, sobre la cual hace referencia el artículo 99 del mismo cuerpo legal; o puede ser determinada de una tercera forma, denominada mixta, en base a los datos que aporte el sujeto pasivo, sobre los cuales, la Administración Tributaria, establece el importe a pagar.

Por otro lado es imperativo dejar claro que el artículo 78 de la Ley 2492, relativo a la determinación que realiza el sujeto pasivo, establece que las declaraciones juradas son la manifestación de hechos, actos y datos comunicados a la Administración Tributaria, en la forma, medios, plazos y lugares establecidos reglamentariamente, que presumen fiel reflejo de la verdad y comprometen la responsabilidad de quienes la suscriben, pudiendo rectificarse a requerimiento de la Administración Tributaria o por iniciativa del sujeto pasivo o tercero responsable y también podrá rectificarse a libre iniciativa del declarante, cuando la rectificación tenga



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 902/2013. Contencioso Administrativo.- Y.P.F.B.
TRANSPORTE S.A. contra la Autoridad General de
Impugnación Tributaria.

por efecto, el aumento del saldo a favor del sujeto pasivo o la disminución del saldo a favor del Fisco, previa verificación de la Administración Tributaria, conforme a los límites, plazos, formas y condiciones de las declaraciones rectificatorias que se establezcan reglamentariamente; de tal modo que en todos los casos, la declaración jurada rectificatoria sustituirá a la Declaración Jurada Original, con relación a los datos que se rectifican. Sobre el mismo aspecto, el DS. 25183, de 28 de septiembre de 1998, establece en su artículo 1° que: *"Por declaración jurada rectificativa se entiende la declaración jurada que el contribuyente o responsable presenta, para modificar una declaración anterior, por el mismo periodo e impuesto, que la sustituye para todos los efectos legales."*

De lo expuesto se concluye primero, que la declaración jurada es una de las formas establecidas por ley, de determinación de la deuda tributaria; segundo que es la manifestación de hechos, actos y datos que el sujeto pasivo comunica a la Administración Tributaria; tercero, que la declaración jurada rectificatoria, es un acto voluntario del sujeto pasivo, por medio del cual, comunica a la Administración Tributaria una determinada obligación, consiguientemente, también resulta ser un acto voluntario respecto de los datos que modifique, que dicho sea de paso, reemplazarán a los de la declaración original y surtirán los mismos efectos tributarios.

Ahora bien, tal como se mencionó a momento de hacer referencia a los antecedentes relativos a la declaración rectificatoria cuestionada, presentada esta, la Administración Tributaria emitió Resolución Determinativa, declarando la inexistencia de la deuda tributaria, fallo desde todo punto de vista favorable al sujeto pasivo, por lo que la empresa demandante carece totalmente de elementos que se constituyan en agravios, máxime si, como se refirió precedentemente, la declaración rectificativa, resulta ser un acto voluntario del sujeto pasivo, que implica por un lado, la aceptación del reparo, y por otro, asumir las consecuencias jurídicas del mismo, pues la conformidad realizada a través de la declaración jurada rectificatoria, implica una aceptación expresa del origen, cuantía y base del reparo, consiguientemente, resulta sin ningún asidero el argumento de la empresa demandante, el referir que la declaración jurada rectificatoria, no constituye aceptación de las pretensiones tributarias, cuando todo lo expresado hasta aquí, demuestra lo contrario.

V.3.- Conclusiones.

La fundamentación precedentemente efectuada en el marco de la congruencia con los argumentos fácticos esgrimidos, permite concluir que la entidad demandante no ha justificado ni demostrado su pretensión, por cuanto la Autoridad General de Impugnación Tributaria a momento de pronunciar la resolución impugnada, no incurrió en infracción de ninguna norma legal, al contrario realizó correcta valoración e interpretación en su argumentación técnica-jurídica que se ajusta a derecho. En consecuencia, corresponde mantener firme y subsistente la resolución impugnada.

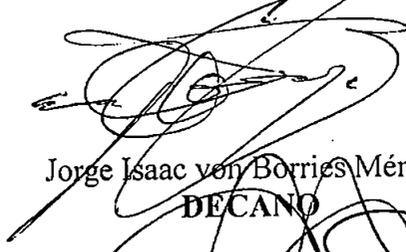
POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los

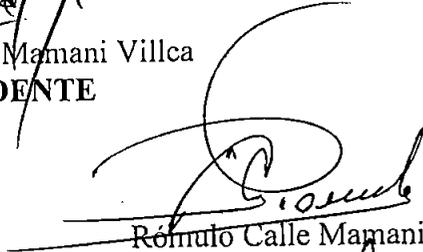
artículos 4 y 6 de la Ley 620, Ley Transitoria para la Tramitación de los Procesos Contencioso y Contencioso Administrativos, y artículo 781 del Código de Procedimiento Civil, falla en única instancia, declarando **IMPROBADA** la demanda de fs. 89 a 95 de obrados, interpuesta por YPFB Transporte SA. y en su mérito, mantiene firme y subsistente la Resolución AGIT-RJ 1016/2013 de 15 de julio, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

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

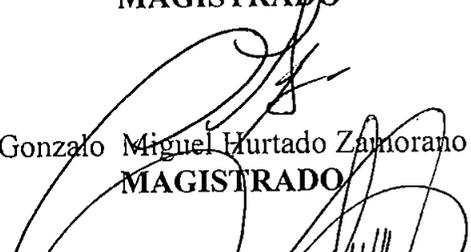
Regístrese, notifíquese y archívese.

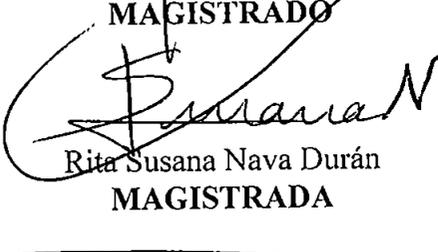

Pastor Segundo Mamani Villa
PRESIDENTE

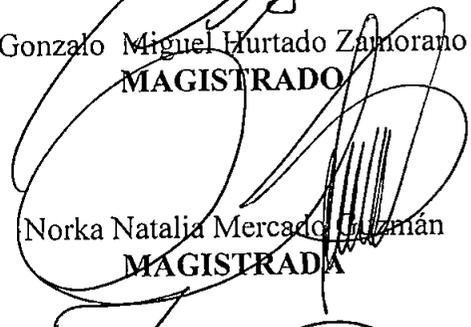

Jorge Isaac von Borries Méndez
DECANO

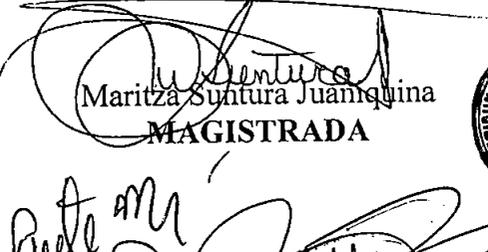

Rómulo Calle Mamani
MAGISTRADO

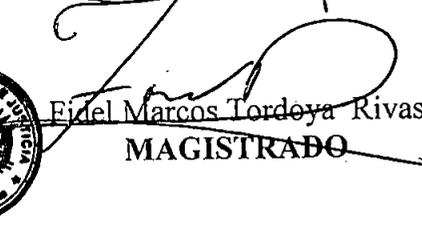

Antonio Guido Casper Segovia
MAGISTRADO


Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO

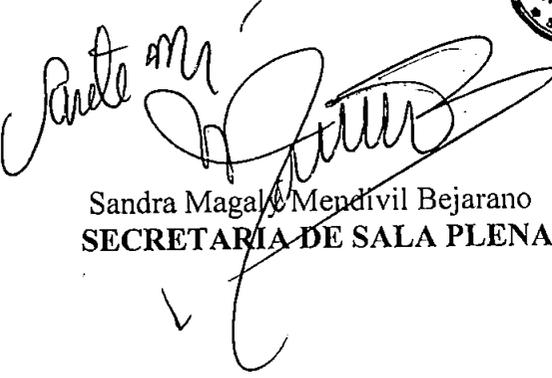

Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA


Norka Natalia Mercado Cuzmán
MAGISTRADA


Maritza Suintura Juanquina
MAGISTRADA


Eidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO




Sandra Magalé Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA PLENA

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

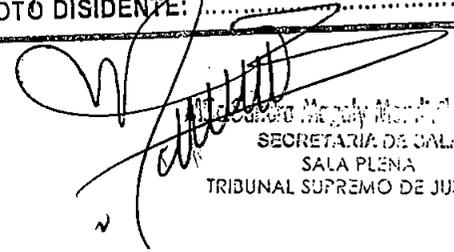
GESTIÓN: 2017

SENTENCIA N° 90 FECHA 13 de marzo

NO TOMA DE RAZÓN N° 1/2017

Conforme -

VOTO DISIDENTE:


Sandra Magalé Mendivil Bejarano
**SECRETARIA DE SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA**