



**SALA PLENA**

**SENTENCIA:** 103/2017.  
**FECHA:** Sucre, 13 de marzo de 2017.  
**EXPEDIENTE:** 861/2013.  
**PROCESO :** Contencioso Administrativo.  
**PARTES:** Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.  
**MAGISTRADO RELATOR:** **Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano.**

**VISTOS EN SALA PLENA:** La demanda contenciosa administrativa de fs. 33 a 37 vta., interpuesta por la Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz (GRACO-SCZ) del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), en la que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT/RJ 0995/2013 de 9 de julio, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT) cursante de fs. 19 a 30 vta., la contestación de fs. 54 a 57 vta., notificación al tercero interesado cursante a fs. 88; réplica de fs. 74 a 76 vta., dúplica de fs. 95 y vta., los antecedentes del proceso y de emisión de la Resolución impugnada.

**I. CONTENIDO DE LA DEMANDA.**

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

El 28 de septiembre de 2012, la Administración Tributaria notificó al contribuyente Fundación Amigos de la Naturaleza (FAN), con la Vista de Cargo con número de Orden 7934528797 de 18 de junio de 2012, al evidenciar que no existe constancia de presentación de la Declaración Jurada del Impuesto a las Utilidades de las Empresas (IUE), Formulario 500, correspondiente al periodo fiscal diciembre de 2008.

Vencido el plazo de presentación de descargos, se pronunció la Resolución Determinativa N° 791000065 SANTA CRUZ de 11 de diciembre de 2012.

Formulado el recurso de alzada, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Santa Cruz (ARIT-SCZ), mediante Resolución ARIT-SCZ/RA 0195/2013 de 12 de abril, revocó totalmente la Resolución Determinativa 791000065 SANTA CRUZ; y, en recurso jerárquico, la AGIT pronunció la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0995/2013, confirmando la Resolución del inferior en grado, según el demandante, sin consignar contenido legal, de forma contradictoria y lesiva a los intereses del Estado. El 23 de octubre de 2008, la FAN, presentó su solicitud de exención del pago del IUE; iniciado el trámite de formalización de la exención, se imprimió el procedimiento previsto al efecto y la Administración Tributaria, pronunció la Resolución Administrativa de Exención N° 11/2009 de 19 de enero, que resolvió formalizar la petición del contribuyente.

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

La Administración Tributaria actuó en el marco de sus atribuciones conferidas en el art. 97 de la Ley N° 2492, Código Tributario (CTb); verificó la inexistencia de la Declaración Jurada del impuesto a las utilidades y en consecuencia procedió con la intimación respectiva para la presentación del documento o en su caso, el pago del monto calculado de acuerdo a lo dispuesto en el art. 22.2 del citado Código, art. 34.II del Decreto Supremo (DS) 27310 de 8 de enero de 2004 y art. 5 de la RND N° 10.00024.08 de 25 de julio de 2008; aplicando la base promedio para el cálculo del impuesto presunto y determinando una obligación tributaria no pagada; la conducta corresponde a la contravención tributaria de omisión prevista en los arts. 165 del CTb y 42 del DS 27310.

Los descargos presentados por el contribuyente durante el plazo otorgado conforme al art. 98 del CTb, son insuficientes, situación que motivó la emisión de la Resolución Determinativa N° 791000065 SANTA CRUZ; la FAN, no ha registrado su trámite de exención en el Departamento de Recaudaciones del SIN, conforme ordena la Resolución Administrativa de Exención N° 11/2009, por cuanto en el sistema computarizado de la administración tributaria no registra dicha exención; correspondía al contribuyente asegurarse de que la exención sea ingresada al Sistema Integrado para la Administración Tributaria.

La AGIT, con argumentos totalmente fuera de contexto legal, pretende desconocer un requisito de forma exigido por la administración tributaria para el registro de la Resolución Administrativa de Exención N° 11/2009, mediante la cual se otorga la exención del pago del IUE, desconociendo el art. 5 del DS 27190, que taxativamente prevé que es la administración tributaria quien establecerá los procedimientos y requisitos administrativos para formalizar la exención, ello significa que establecerá la forma, medios, plazos, requisitos, y todo cuanto resulte necesario para su aplicación, todo en mérito a las facultades conferidas por el art. 64 del CTb, concordante con el art. 65 del mismo texto legal.

Si bien una Resolución tiene cierto grado de flexibilidad, oportunidad e información que no tienen las leyes, éstas son de cumplimiento obligatorio, de ahí la eficacia de las resoluciones administrativas que tienen efectos desde su notificación; y, la Resolución Administrativa de Exención N° 11/2009 de 19 de enero, señala que para concretarse la exención el contribuyente debía proceder a su registro computarizado.

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

El demandante, solicita que se declare probada la demanda contencioso administrativa y en el fondo revocar totalmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT/RJ 0995/2013 de 9 de julio, pronunciada por la GRACO-SCZ del SIN, confirmando en todas sus partes la Resolución Determinativa N° 7910000065 de 11 de diciembre de 2012.

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

Daney David Valdivia Coria en representación legal de la AGIT, se apersonó al proceso y respondió negativamente a la demanda con



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 861/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos  
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación  
Tributaria.

memorial presentado vía fax el 2 de abril de 2012, y en original el 3 de abril de ese año, cursante de fs. 54 a 57 vta., señalando:

El enfoque desarrollado en la demanda pretende inducir a error a las autoridades; al efecto se aclara que del proceso de determinación se advirtió que el SIN notificó al sujeto pasivo con la Vista de Cargo con número de Orden 7934528797 y presentó descargos el 29 de octubre de 2012; pese a que la Resolución Determinativa N° 7910000065 indica que el contribuyente los presentó, no refiere a ninguno de ellos, ni efectúa valoración alguna sobre los mismos, vulnerando el art. 99 del CTb, razón por la cual el acto está viciado de nulidad.

Se constató que la FAN goza de la exención del IUE, por lo que en aplicación del principio de economía procesal previsto en el art. 4 inc. k) del CTb, aplicable en etapa recursiva por disposición del art. 201 de la Ley 3092, dispuso revocar la Resolución Determinativa; actuar en contrario, implica la vulneración del derecho al debido proceso, por cuanto la Resolución Administrativa de Exención N° 11/2009, dispone formalizar la exención del IUE peticionada por la FAN, con vigencia a partir de la gestión fiscal en que se presenta la solicitud (2008) y su cumplimiento no puede estar supeditado al registro o no de la decisión.

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

Solicita que se declare improbadamente la demanda interpuesta por GRACO-SCZ del SIN, manteniendo firme y subsistente el Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 995/2013 de 9 de julio, que revocó totalmente la Resolución Determinativa N° 7910000065 de 11 de diciembre de 2012, emitida por la Administración Tributaria.

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

**III.1.** Al constatar la falta de presentación de la Declaración Jurada del IUE, Formulario 500, correspondiente al periodo diciembre de 2008 del contribuyente Fundación Amigos de la Naturaleza (FAN), la Administración Tributaria emitió la Vista de Cargo con número de Orden 7934528797 de 18 de junio de 2012 y practicó la diligencia de notificación respectiva el 28 de septiembre de ese mismo año, con una deuda tributaria de 20.260 UFV's (veinte mil doscientos sesenta Unidades de Fomento de Vivienda), equivalentes a Bs35 656.- (treinta y cinco mil seiscientos cincuenta y seis bolivianos).

El 29 de octubre de 2012, la FAN aclara que al ser una entidad sin fines de lucro dedicada a preservar la diversidad biológica de Bolivia, identificar y conservar las especies animales en peligro de extinción, investigar y clasificar especies vegetales, desarrollar proyectos de investigación científica, manejar reservas biológicas, entre otros, tramitó la exención del IUE el 28 de octubre de 2008 y presentó los descargos consistentes en la documentación vinculada al trámite seguido ante el SIN, a través del cual formalizó su solicitud de exención del IUE, en el marco de la Ley 843 modificada por la Ley 2493, el DS 27190 y la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-0030-05 del 14 de septiembre 2005.

Mediante Resolución Administrativa de Exención N° 11/2009 del 19 de enero, el SIN resuelve que se cumplieron los requisitos de forma y de fondo, y procedió a formalizar la solicitud de exención del IUE peticionada por la FAN, a partir de la gestión fiscal correspondiente a su solicitud, ordenando a su representante legal, se apersona al Departamento de Recaudación a efectos de registro de la exención y con ello concluir el trámite iniciado; a solicitud de aclaración de la FAN, el SIN pronuncia el proveído de 12 de febrero de 2009, en el que deja claramente establecido que la exención está vigente desde la gestión 2008.

Vencido el plazo de presentación de descargos, la Administración Tributaria pronunció la Resolución Determinativa N° 791000065 SANTA CRUZ de 11 de diciembre de 2012, que identifica la existencia de un tributo omitido conforme se consigna en la Vista de Cargo detallada precedentemente.

En alzada, la ARIT-SCZ, mediante Resolución ARIT-SCZ/RA 0195/2013 de 12 de abril, revocó totalmente la Resolución Determinativa N° 791000065 SANTA CRUZ; y, la AGIT, pronunció la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0995/2013 de 9 de julio, confirmando la Resolución de la ARIT; ambas autoridades consideraron y valoraron los descargos presentados por la FAN, que demuestran que el 23 de octubre de 2008, inició el trámite para formalizar la solicitud de exención en el pago del IUE y que la Administración Tributaria, resolvió a través de la Resolución Administrativa de Exención N° 11/2009, mediante la cual formalizó dicha petición del contribuyente, y aclaró su decisión en sentido que la exención corresponde a partir de la gestión 2008.

**III.2.** La demanda contenciosa administrativa fue interpuesta por la Gerencia GRACO-SCZ del SIN, el 14 de octubre de 2013, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT/RJ 0995/2013 de 9 de julio, pronunciada por la Autoridad AGIT, que fue notificada al ahora demandante el 17 de julio de 2013; la AGIT presentó la contestación, se citó al tercero interesado; se hace uso del derecho a la réplica y dúplica; el tercero interesado no presenta argumento alguno y se decreta autos para sentencia. En el curso del presente proceso contencioso administrativo, se dio cumplimiento al procedimiento señalado por los arts. 781 y 354-II y III del CPC-1975 y el Código Procesal Civil, conforme a lo establecido por la Ley 620 de 29 de diciembre de 2014.

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

En autos, la controversia se circunscribe a determinar si la Autoridad General de Impugnación Tributaria, incurrió en violación de la normativa aplicable al caso, art. 5 del DS 27190 y arts. 65 y 70 del CTb, al haber confirmado la decisión de la ARIT respecto al desconocimiento de la obligación del sujeto pasivo de registrar la Resolución Administrativa de Exención N° 11/2009, que formaliza la exención del IUE a favor de la Fundación Amigos de la Naturaleza, como requisito para que esa exención sea considerada.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 861/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos  
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación  
Tributaria.

#### V. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

En ese contexto y reconocida la competencia de la Sala Plena de éste Tribunal para conocer y resolver la controversia, conforme la Ley 620 de 29 de diciembre de 2014, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo como un proceso de puro derecho, en el que el Tribunal únicamente analiza la correcta aplicación de la ley a los hechos expuestos por el demandante; corresponde realizar el control judicial sobre los actos ejercidos por la AGIT.

El art. 5 del DS 27190, prevé que la administración tributaria establecerá el procedimiento y los requisitos administrativos para la formalización de la exención en el pago de impuestos; por su parte, el art. 65 del CTb, establece que los actos de la administración tributaria, por estar sometidos a la ley, se presumen legítimos y serán ejecutivos, salvo expresa declaración judicial en contrario; y, el art. 70 num. 11 del citado Código, determina que el sujeto pasivo debe cumplir las obligaciones establecidas en dicho texto legal, leyes tributarias especiales y las que defina la Administración Tributaria con carácter general.

El art. 49 inc. b) de la Ley N° 843 de 20 de mayo de 1986 de Reforma Tributaria, prevé que las utilidades obtenidas por las asociaciones, fundaciones o instituciones no lucrativas autorizadas legalmente, están exentas del IUE.

La FAN es una entidad sin fines de lucro dedicada a preservar la diversidad biológica de Bolivia, identificar y conservar las especies animales en peligro de extinción, investigar y clasificar especies vegetales, desarrollar proyectos de investigación científica, manejar reservas biológicas, entre otros; conforme consta en los antecedentes del proceso, la FAN tramitó la exención del IUE el 28 de octubre de 2008 ante el SIN, a través del cual formalizó su solicitud de exención del IUE, en el marco de la Ley 843 modificada por la Ley 2493, el DS 27190 y la RND N° 10-0030-05 del 14 de septiembre 2005 y antes de la emisión de la Resolución Determinativa N° 791000065 SANTA CRUZ, presentó los descargos respectivos consistentes en la documentación vinculada al trámite de exención seguido y concluido con la Resolución Administrativa de Exención N° 11/2009 en la que el SIN resolvió formalizar solicitud de exención del IUE petitionada por la FAN, desde la gestión fiscal correspondiente a su solicitud, es decir, a partir de la gestión 2008.

La Administración Tributaria emitió la Vista de Cargo con número de Orden 7934528797, correspondiente al periodo fiscal diciembre de 2008, debido a la omisión de la Declaración Jurada del IUE de la FAN, con una deuda tributaria de 20.260 UFV's, sin considerar la documentación de descargo presentada por el sujeto pasivo, que demostró idóneamente que no estaba obligado a presentar la Declaración Jurada correspondiente al IUE extrañada, en mérito a la Resolución Administrativa que resolvió formalizar su petición de exención, por cumplimiento de los requisitos de forma y fondo para la misma, previstos en los arts. 6 y 8 de la RND N° 10-0030-05 de 14 de septiembre de 2005.

Efectivamente en la parte dispositiva de la Resolución Administrativa N° 11/2009, el SIN dispuso que el representante legal de la FAN debía apersonarse al Departamento de Recaudación a efectos de registro de la exención y con ello “concluir el trámite iniciado”; sin embargo, ello constituye un procedimiento o trámite interno que no afecta la decisión de la administración tributaria; el hecho que el contribuyente no cumpla con esta disposición de apersonarse a una unidad del SIN con fines de “registro”, de ninguna manera enerva el contenido de la Resolución Determinativa que tiene toda la validez y eficacia necesarias para su observancia y cumplimiento por la misma Administración Tributaria; actuar en contrario, implicaría concluir que el registro en una base de datos informática o digital del SIN, al que estaba supeditada la Resolución Administrativa, constituye un requisito de validez para su existencia, situación que implica el desconocimiento del contenido de sus propias decisiones y desnaturalizar el proceso administrativo de exención, que pretende formalizar la solicitud a través de la autoridad competente, a partir del pronunciamiento de decisiones válidas y eficaces, proceso que concluye con la emisión de la Resolución Administrativa que verifica únicamente el cumplimiento de los requisitos de forma y fondo para su procedencia; en el presente caso, la Resolución Administrativa de Exención N° 11/2009, no fue impugnada y por ende su aplicación es obligatoria en cuanto al reconocimiento de la exención solicitada por la FAN, aplicable a partir de la gestión en la que se impetra la misma; sin que el registro de la Resolución constituya una instancia previa que exija otra formalidad para su validez o a efectos de cómputo diferente al momento en el que opera la exención.

En ese contexto es que la ARIT-SCZ, mediante Resolución ARIT-SCZ/RA 0195/2013 de 12 de abril, revoca totalmente la Resolución Determinativa 791000065 SANTA CRUZ y que la AGIT, pronuncia la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT -RJ/0995/2013 de 9 de julio, confirmando la Resolución de la ARIT; con base a la correcta interpretación de la normativa aplicable al caso, principios de economía procesal y verdad material, y la valoración de los descargos presentados por la FAN, que concluyen fehacientemente que se presentaron los descargos pertinentes respecto a la Resolución Determinativa y que el 23 de octubre de 2008, inició el trámite para formalizar la solicitud de exención en el pago del IUE, que la Administración Tributaria, resolvió formalizar dicha petición del contribuyente a través de la Resolución Administrativa de Exención N° 11/2009, que la exención corresponde a partir de la gestión 2008 y que por tanto resulta inviable exigir un adeudo tributario por omisión de un periodo de la gestión 2008 a la FAN.

Finalmente, resulta necesario referirnos a la Sentencia 444/2016 de 27 de septiembre, pronunciada por la Sala Plena de éste Tribunal, por cuanto en la misma, la problemática formulada por el demandante Gerencia GRACO-SCZ contra la AGIT, interviene como tercero interesado la FAN, y está vinculada a los antecedentes de la presente demanda contencioso administrativa, es decir, a la Vista de Cargo con número de Orden 7934528797 de 18 de junio de 2012, que establece que no existe constancia de la presentación de la Declaración Jurada al IUE (F-500) sobre el periodo fiscal diciembre de 2008; en ese contexto, dicha Sentencia, estableció el siguiente razonamiento: “*Si bien la Administración*



Estado Plurinacional de Bolivia

Exp. 861/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos  
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación  
Tributaria.

*Órgano Judicial*

Tributaria, tiene la facultad de establecer el procedimiento como los requisitos administrativos para la formalización de la exención del IUE de acuerdo al art. 3 del DS N° 27190, es en esa facultad que emitió las resoluciones normativas de directorio RNDS, entre ellas la N° 10-0030-05, que es taxativa en su disposición final primera sobre el momento de la vigencia de la exención. A su vez, el art. 65 de la Ley 2492, establece que los actos de la Administración Tributaria se presumen de legítimos y ejecutivos; en este sentido, la Resolución Administrativa N° 11/2009, quedó firme al no haber sido impugnada y es por esta razón que su aplicación es obligatoria en lo que hace al reconocimiento de la exención impetrada y desde el momento en que fue solicitada, mas no se la debe entender como una instancia previa que exija otra formalidad y compute de diferente manera el momento en el que se opera"; entendimiento que se reitera en la presente causa.

Por lo expuesto, la pretensión de GRACO-SCZ, resulta impertinente y se concluye que la autoridad demandada, al momento de pronunciar la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0995/2013 de 9 de julio, realizó una correcta interpretación de la normativa aplicable a los antecedentes del proceso.

**POR TANTO:** La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida por los arts. 4 y 6 de la Ley 620 de 29 de diciembre de 2014 y, lo dispuesto en los arts. 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil, declara **IMPROBADA** la demanda contencioso administrativa de fs. 33 a 37 vta., y en consecuencia, mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0995/2013 de 9 de julio, pronunciada 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.*

  
Pastor Segundo Mamani Villca  
**PRESIDENTE**

  
Jorge Isaac von Borries Méndez  
**DECANO**

  
Rómulo Calle Mamani  
**MAGISTRADO**


  
Antonio Guido Campero Segovia  
**MAGISTRADO**

  
Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano  
**MAGISTRADO**

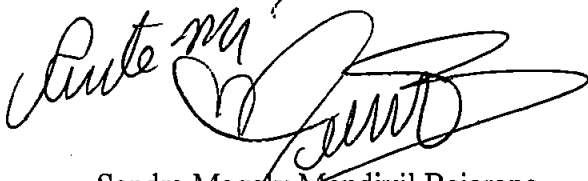
  
Rita Susana Nava Durán  
**MAGISTRADA**

  
Norka Natalia Mercado Guzmán  
**MAGISTRADA**

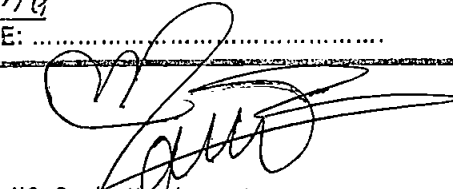
Exp. 861/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos  
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación  
Tributaria.

  
Maritza Suntura Juaniquina  
MAGISTRADA

  
Fidel Marcos Tordoya Rivas  
MAGISTRADO

  
Sandra Magaly Mendivil Bejarano  
SECRETARIA DE SALA PLENA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA SALA PLENA
GESTIÓN: 2017
SENTENCIA Nº 103 FECHA 13 de marzo
LIBRO TOMA DE RAZÓN Nº 1/2017
<u>Conforme</u>
VOTO DISIDENTE: .....

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