



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

**TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA**  
**SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA, SOCIAL Y**  
**ADMINISTRATIVA PRIMERA**

**SENTENCIA N° 131**

**Sucre, 19 de diciembre de 2018**

**Expediente** : 034/2016 - CA  
**Demandante** : PETROSUR S.R.L.  
**Demandado** : Autoridad General de Impugnación Tributaria  
**Tipo de proceso** : Contencioso Administrativo  
**Resolución Impugnada**: Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ  
1859/2015 de 3 de noviembre  
**Magistrada Relatora** : María Cristina Díaz Sosa

**VISTOS:** La demanda contenciosa-administrativa y memorial de subsanación de fs. 2 a 20 y fs. 46, respectivamente, presentados por PETROSUR S.R.L. impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1859/2015 de 3 de noviembre, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT); la providencia de admisión de fs. 46, la contestación de fs. 127 a 136, el apersonamiento del tercer interesado de fs. 142 a 145 vta., los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada.

**I. CONTENIDO DE LA DEMANDA**

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

El demandante manifiesta que dentro del plazo otorgado a partir de su notificación con la Orden de Verificación Externa N° 00130VE02307, presentó en originales y copias la documentación solicitada a la Administración Tributaria (AT), tras cuyo contraste por la funcionaria encargada, conforme consta en el acta de recepción de documentación, le fueron devueltos los originales quedándose las copias en poder de la AT, prosiguiendo el proceso de fiscalización hasta la emisión y notificación de la Vista de Cargo CITE:SIN/GGSCZ/DF/PD/VC/00717/2014, contra la cual también presentó descargos, siendo posteriormente notificado con el Auto Motivado N° 25-000266-15, que dispuso anular obrados hasta la notificación con la Orden de Verificación, recomendando su reimpresión y nueva notificación. Interpuesto el Recurso de Alzada contra el referido Auto Motivado, fue resuelto anulando obrados con reposición hasta el Auto de Admisión del recurso, inclusive, por ser un acto no impugnabile; resolución confirmada por la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1859/2015.

**I.1. Fundamentos de la demanda.**

Sostiene que la AT de forma arbitraria y sin fundamento alguno, vulnerando sus derechos constitucionales al debido proceso, seguridad

jurídica, congruencia y el principio constitucional non bis in ídem, mediante Auto Motivado, anuló obrados de oficio, sin observar las normas que rigen el proceso de verificación ni considerar que oportunamente entregó la documentación requerida; pretendiendo iniciar un nuevo procedimiento sin respetar su derecho a la defensa, toda vez que sin motivo dispuso la anulación, después de transcurrido incluso el plazo de presentación de descargos contra la Vista de Cargo, argumentando que no se hizo referencia a un proveído, que nunca le fue notificado, donde explicaría que *“erróneamente se colocó que fue cotejada con la original, cuando en ningún momento presento la documentación original”*.

Refiere que la AT no debió anular el procedimiento de forma unilateral, debiendo probarse la nulidad en proceso imparcial, por cuanto habiendo presentado sus originales oportunamente, no es su error que los funcionarios de la AT se equivocasen en su análisis o no hubiesen considerado sus descargos. Invocando el art. 36 de la Ley N° 2341 Ley de Procedimiento Administrativo (LPA), señala que un acto solo es anulable cuando carece de requisitos formales para alcanzar su fin o cause indefensión a los administrados, empero, bajo el principio de preclusión, debe proseguirse con el procedimiento iniciado donde se han presentado y cotejado los descargos originales, y no anular el procedimiento por capricho de una de las partes, correspondiendo, en todo caso anular el proceso pero no hasta la notificación de la Orden de Verificación.

Señala que la anulación dispuesta no se adecúa a las causales previstas en los artículos 35 y 36 de la Ley N° 2341 LPA, constituyéndose en una infracción a la norma, por no señalar los vicios procedimentales en que se hubiese incurrido con la notificación y presentación de documentos, generándole además un perjuicio enorme toda vez que solo se busca encubrir el tiempo abundante transcurrido en el proceso para evitar su defensa, además de desconocer la documentación presentada, transgrediendo el principio non bis in ídem y pretendiendo sanear la mora del procesal atribuyéndole la culpa a su empresa, pues ante el nuevo requerimiento de la AT, señaló que ya entregó con anterioridad la documentación solicitada, aspecto que no ha sido considerado por la AT quien le ha sancionado por incumplimiento a deberes formales, resultándole incomprensible que se disponga la nulidad actual y no así cuando se emitió el Proveído en el que señalaron que no se presentó los originales, no debiendo esperar todo ese tiempo para hacerlo.

Refiere que la ARIT y AGIT, otorgaron la razón a la AT, al resolver anular obrados hasta el auto de admisión y rechazar el recurso de alzada interpuesto contra el Auto Motivado N° 25-000266-18, por ser un acto no impugnado, habiendo aplicado erróneamente la norma, por cuanto el art. 4 de la Ley N° 2492 CTB (debió decir Ley N° 3092) aclara que el recurso de



*Estado Plurinacional de Bolivia*

*Órgano Judicial*

alzada será admisible también contra todo acto administrativo definitivo de carácter particular emitido por la Administración Tributaria, sin embargo, las referidas autoridades se limitaron a señalar que el Auto no es un acto definitivo sin explicar el porqué de sus consideraciones, y en el afán de justificar la arbitraria decisión de la AT, le negaron el derecho a la defensa al aplicar su propio lineamiento sobre qué constituye un acto definitivo, sin considerar lo dispuesto por la norma, conforme se evidencia en la página 18 de la resolución de alzada donde se cita doctrina que pertenece a la legislación argentina y no boliviana, no estando cabalmente interpretada pues en esa legislación se consideran también los actos jurídicos asimilables a él.

Conforme el ordenamiento jurídico boliviano, refiere que debe comprenderse al acto administrativo a partir del art. 27 de la Ley N° 2341 LPA y lo establecido, en cuanto a su definición y características, en la Sentencia Constitucional N° 107/2003 de 10 de noviembre y la Sentencia Constitucional Plurinacional N° 249/2012 de 29 de mayo. Asimismo, a partir de la clasificación doctrinal de los actos administrativos de mero trámite y definitivos y el art. 56 Ley N° 2341 LPA, concluye que los actos administrativos susceptibles de impugnación, son los definitivos y los equivalentes o asimilables, estos últimos porque pese a que no resuelven el fondo, impiden totalmente la tramitación del problema de fondo; debiendo verificarse si tienen incidencia directa en la ejecutividad del acto administrativo definitivo o no, pues si así fuera el acto será impugnable en sede administrativa pero junto con el acto administrativo definitivo, en cambio para los actos de mero trámite no se habilita la impugnación.

En virtud a los criterios precedentes, determina que el Auto Motivado 25-00266-15, es un acto constitutivo porque modifica o extingue una relación jurídica, pues al anular obrados incluso hasta antes de la notificación con la Orden de Verificación, conforme al art. 104 de la Ley N° 2492 CTB, pone fin a una actuación administrativa, causándole indefensión, más aun cuando en su oportunidad ya presentó la documentación requerida conforme al acta de recepción.

Reitera que la anulación no se adecua a las causales del art. 36 de la Ley N° 2341LPA, ni justifica cómo la reimpresión de las Órdenes de Verificación y la presentación de documentación ocasionan indefensión, observando además que en la resolución de alzada se confunde a la anulabilidad con la convalidación y saneamiento, cuando este acto no implica convalidación sino el fin de una actuación administrativa de forma encubierta, pues la reimpresión de las órdenes de verificación y su notificación marcan el inicio de un nuevo proceso de fiscalización; asimismo la reimpresión de las órdenes de verificación, tampoco implican saneamiento procesal para rectificar errores cometidos y menos cumplen

con las causales establecidas en los artículos 36 y 37 de la Ley N° 2341 LPA, más al contrario existe error de su parte al señalar que se presentaron copias simples, sin reconocer que estas habían sido cotejadas conforme registra el acta de recepción, siendo estos actuados posteriores los que generan indefensión y son susceptibles de nulidad; consecuentemente, el auto impugnado se consolida en una resolución definitiva porque modifica una situación jurídica e implica el inicio de una nueva fiscalización.

Alega que conforme lo dispuesto en el art. 195 de la Ley N° 2492 CTB y 57 de la Ley N° 2341 LPA, no proceden recursos contra actos de carácter preparatorio o de mero trámite, salvo que se traten de actos que determinen la imposibilidad de continuar el procedimiento o produzcan indefensión, lo que ocurre en el caso de autos, pues existe imposibilidad de continuar el procedimiento ya que se iniciaría uno nuevo con la notificación de las ordenes de verificación. A partir de ello concluye que en ambos casos es aplicable el art. 27 y 4 inc. b) de la Ley N° 2341 LPA, por lo que la anulación de obrados e incluso el rechazo del recurso de alzada vulneran sus derechos protegido en el art. 115 de la Constitución Política del Estado, pues el Auto Motivado N° 25-00266-15 es un acto administrativo definitivo encubierto y en consecuencia es impugnabile, pues la anulación hasta la notificación de la Orden de Verificación y la reimpresión de dicha orden, no se justifica en las causales de anulabilidad previstas en el procedimiento administrativo, conllevando este acto definitivo unilateral la afectación a su derecho a un proceso justo, al debido proceso, seguridad jurídica efectiva, igualdad, tutela judicial, derecho a la defensa en congruencia con el principio constitucional de non bis in ídem.

Cita y transcribe, la Sentencia Constitucional 0358/2010-R de 22 de junio, referida al debido proceso como derecho fundamental y garantía jurisdiccional, agregando que el rechazo de la Autoridad de Impugnación Tributaria restringe su derecho a la igualdad e impugnación, coartando el acceso a la justicia y una tutela judicial efectiva, evitando que sus derechos sean protegidos efectivamente como lo dispone el art. 115. I de la CPE y lo ha entendido la Sentencia Constitucional 1388/2010-R de 21 de septiembre, siendo parte del debido proceso el derecho a obtener una respuesta fundada y oportuna, lo que no aconteció en el presente caso.

Por último, acusa la vulneración del art. 180 de la CPE y del Principio Non bis in ídem previsto en el art. 117 inc. II de la CPE y desarrollado en la Sentencia Constitucional 1564/2011-R, relacionado además con los principios de proporcionalidad, seguridad jurídica y cosa juzgada, pues prohíbe el desarrollo de dos o más procesos y la aplicación de dos o más sanciones.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

## **I.2. Petitorio.**

Solicita se declare PROBADA la demanda, y en consecuencia se revoque la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1859/2015 que confirma la Resolución de Alzada, debiendo pronunciarse nueva resolución que resuelva el recurso interpuesto.

## **II. CONTESTACIÓN A LA DEMANDA**

La AGIT, se apersonó al proceso y respondió negativamente a la demanda con memorial presentado el 26 de septiembre de 2016, cursante de fs. 127 a 136, argumentando lo siguiente:

Señala que el demandante expresa argumentos generales y subjetivos, que pretenden la verificación y análisis de argumentos ya resueltos por la AIT, demostrando con ello el incumplimiento de los requisitos indispensables para su interposición establecidos en el art. 327 num. 5), 6) y 7) del Código de Procedimiento Civil; pese a que tiene la carga procesal de demostrar la violación expresa, interpretación errónea o aplicación indebida de la ley en que se hubiese incurrido, se limita a exponer antecedentes y normas, sin señalar los motivos técnico jurídicos que respalden su demanda, resultando insuficiente, imprecisa y carente de relevancia jurídica por no fundamentar los agravios sufridos.

Tras realizar una exposición suscita de los antecedentes administrativos, aclara que todos los actos que emanan de la AT en un proceso son actos administrativos, empero se consideran definitivos solo aquellos que dan fin al proceso o solicitud, siendo actos administrativos previos y/o de mero trámite los que forman parte de los pasos procedimentales para llegar a la decisión final o cuando tienden a redireccionar y/o subsanar algún defecto advertido en el mismo, aspecto que es mal interpretado por el demandante, pues un proceso de determinación se encuentra conformado por un conjunto de actuados siendo los principales la Orden de Verificación, Vista de Cargo y Resolución Determinativa, pero emergen otros en el transcurso de su trámite con características particulares en cada caso que coadyuvan a la prosecución del proceso, pero que no concluyen el proceso, de donde se tiene que el Auto Motivado N° 25-000266-15 de 25 de febrero, se constituye en un acto administrativo que surge de las características y/o hechos sucedidos en el caso en particular, en el que se suscitó duda en la presentación de documentación original, dando lugar a que el ente fiscal, con el objeto de subsanar dicho vicio, decida anular el proceso de determinación, sin que tal anulación de lugar

a la conclusión del mismo como mal entiende el sujeto pasivo, cuando considera que el anular obrados hasta la orden de verificación daría lugar a un nuevo proceso, más aun cuando se ordena su reimpresión a efecto de que no se emita una nueva orden de verificación con diferente alcance, en resguardo a la seguridad jurídica y derecho a la defensa que tiene el sujeto pasivo.

De lo anterior, concluye que no corresponden los argumentos de la demanda, pues con la nulidad se precauteló el derecho a la defensa del ahora demandante, comunicándole además una decisión del ente fiscal que repercute en el proceso de determinación pero que no concluye el mismo, por lo que no puede considerarse un acto administrativo con carácter definitivo o equivalente; que sea recurrible, no encontrándose alcanzado por lo dispuesto en el art. 4 num. 4) de la Ley N° 3092.

Aclara que no corresponde invocar la Ley N° 2341, toda vez que los actos impugnables se encuentran claramente definidos en el CTB, no existiendo vacío legal que amerite su aplicación supletoria, evidenciándose que el Auto Motivado 25-000266-15 no da fin al proceso de determinación sino que es un acto administrativo que subsana un defecto de forma en cuanto a la recepción de documentos, tampoco determina la imposibilidad de proseguir el proceso de determinación ni causa indefensión al Sujeto Pasivo, puesto que la anulación fue incluso solicitada por el propio sujeto pasivo en su memorial de descargo a la Vista de Cargo y en consideración a que la presentación en originales de la documentación requerida determina uno de los reparos, otorga la posibilidad de presentar de forma cierta e indudable las facturas observadas y la documentación de respaldo en originales en resguardo a su derecho.

Resaltando que el art. 195 - II. de la Ley N° 2492 CTB, dispone que el recurso de alzada no es admisible contra "otras actuaciones administrativas previas", afirma que el Auto Motivado impugnado no se adecúa a los actos administrativos que puede ser impugnados de acuerdo a los artículos 143 de la Ley N° 2492 y 4 de la Ley N° 3092, por no ser un acto definitivo que finalice el proceso de determinación, sino un acto o medida interna que subsana un defecto de forma, pues con lo dispuesto proseguirá el proceso de determinación con la posibilidad de que el sujeto pasivo pueda presentar las pruebas que crea convenientes, en resguardo del debido proceso y seguridad jurídica; resolver lo contrario podría generar lineamiento contrarios al principio de legalidad, seguridad jurídica y afectación al debido proceso, abriendo la posibilidad de impugnar todos los actos administrativos intermedios generando dilaciones contrarias a derecho.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

En cuanto al argumento del demandante, referido a la vulneración del principio constitucional Non bis in ídem, refiere que al tratarse de un argumento nuevo que no fue reclamado ante la AIT, no corresponde su consideración, por cuanto no puede pretenderse subsanar errores o negligencias con la presente demanda, por ser contraria a lo previsto en los artículos 139 inc. b) y 144 de la Ley 2492 CTB, y los artículos 198 inc. e) y 211 num. I de la Ley 3092, debiendo observarse el principio de congruencia, convalidación, preclusión e igualdad de partes.

Solicita se tenga presente lo señalado en la Sentencia 229/2014 de 15 de septiembre, emitida por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia y la jurisprudencia contenida en los Autos Constitucionales N° 099/2012 RCA de 6 de julio, 0056/2010-RCA, 0117/2010 RCA y 212/2012 RCA, además de la Sentencias Constitucionales N° 0733/2014-AAC y 0365/2005-R.

Por último invoca como referentes doctrinales a la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ-1028/2012, y como jurisprudencia a la Sentencia N° 510/2013 de 27 de noviembre y las Sentencias Constitucionales N° 1444/2013 de 19 de agosto y 824/2012 de 20 de agosto.

## **II.2. Petitorio**

Concluye solicitando, se declare IMPROBADA la demanda interpuesta, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1859/2015 de 3 de noviembre, emitida por la AGIT.

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

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

**III.1** El 26 de abril de 2013, la AT notificó a PETROSUR SRL, con la Orden de Verificación Externa (OVE) N° 00132OVE02307, dando inicio a la verificación del crédito fiscal IVA, contenido en facturas declaradas por la referida empresa, en los períodos enero, febrero y marzo de la gestión 2010, y otorgándole el plazo de cinco días para la presentación de la documentación requerida.

**III.2** Mediante nota PTS/SCZ/GG/366/2013 de 6 de mayo de 2013, PETROSUR SRL hizo entrega a la AT de la documentación solicitada, haciendo constar en su nota que la presentaba en copias simples, empero en el Acta de Recepción de la misma fecha la fiscalizadora consignó en la casilla de observaciones que estas fueron cotejadas con la documentación original.

**III.3** El 6 de septiembre de 2013, la AT notificó al sujeto pasivo con el Requerimiento N° 00119081, solicitándole nuevamente la presentación de la documentación inicialmente requerida. Ante este requerimiento, PETROSUR SRL, mediante notas PTS/SCZ/GG/744/2013 de 13 de septiembre y PTS/SCZ/GG/785/2013 de 9 de octubre, solicitó prórroga de veinte (20) días hábiles para su cumplimiento, emitiendo la AT el Proveído N° 24-002120-14 de 29 de septiembre, en el que dando respuesta a ambas notas, otorga una última prórroga de cinco (5) días a partir de su notificación.

**III.4** Transcurrido el plazo otorgado la AT emitió y notificó la Vista de Cargo CITE:SIN/GGSCZ/DF/PD/VC/00717/2014, presumiendo la comisión de la contravención de Omisión de Pago y estableciendo de forma preliminar, en contra del contribuyente, una deuda tributaria de Bs. 397.590,55.-.

**III.5** Dentro del plazo establecido por ley, PETROSUR SRL presentó memorial de descargos en el que además solicitó la nulidad de la Vista de Cargo, tras cuya evaluación la AT emitió y notificó el Auto Motivado N° 25-000266-15 de 25 de febrero, resolviendo Anular obrados de oficio hasta la notificación de la Orden de Verificación N° 0013OVE02307, recomendando su reimpresión y nueva notificación conforme lo establece el art. 83 de la Ley 2492 CTB.

**III.6** Interpuesto el Recurso de Alzada contra el referido Auto Motivado, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT) Santa Cruz, emitió la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZA/RA 0591/2015, que resolvió ANULAR obrados hasta el Auto de Admisión y RECHAZAR el Recurso de Alzada interpuesto por PETROSUR SRL, por ser el Auto motivado un acto no impugnabile.

**III.7** Contra la determinación de la instancia de alzada, el contribuyente interpuso Recurso Jerárquico, mismo que fue resuelto mediante la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1859/2015 de 3 de noviembre, que a su vez, CONFIRMÓ la Resolución de Recurso de Alzada.

#### **IV. PROBLEMÁTICA PLANTEADA**

De los antecedentes del proceso, la fundamentación de derecho y reconocida como se encuentra la competencia del Tribunal Supremo de Justicia para la resolución de la controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste las características de juicio de puro derecho, en el que el Tribunal analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos en este caso por la parte demandante, corresponde realizar el control de legalidad sobre los





Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

actos ejercidos por las instancias de impugnación, así como de la Administración Tributaria.

Consecuentemente, en virtud a las situaciones dilucidadas en la resolución jerárquica impugnada, encontrándonos limitados a tratar los agravios relativos al contenido del Auto Motivado..., por no haber sido objeto de ninguna de las resoluciones de instancias de impugnación; se establece que el objeto de la controversia dentro del presente proceso, radica en determinar: **1) Si el Auto Motivado N° 25-000266-15 se constituye, o no, en un acto administrativo impugnabile.**

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

Previamente corresponde señalar que con el fin de dar concreción a la previsión contenida en el art. 180 - II. de la Constitución Política del Estado, que garantiza el principio de impugnación en los procesos judiciales, las leyes procesales han instituido sistemas y medios de impugnación a través de los cuales es posible corregir, modificar, revocar o anular los actos y resoluciones judiciales que le ocasionen agravios a las partes, tomando por principio general que todo acto jurisdiccional es impugnabile. Sin embargo, resulta no menos evidente, que en ocasiones la propia Ley, obediendo a criterios de trascendencia de la resolución o la necesidad de salvar dilaciones innecesarias del proceso, limita justificadamente el acceso a determinados medios de impugnación, sin que por ello se considere afectado el derecho a la impugnación que asiste a las partes.

En este sentido, el ejercicio del derecho a la impugnación no puede concebirse como una potestad absoluta o ilimitada que otorgue al litigante la posibilidad de impugnar cuanta resolución considere gravosa a sus intereses, a través de cualquier medio de impugnación o en cualquier tiempo y forma; por el contrario este derecho, reconocido a nivel constitucional, debe ser ejercido conforme a los requisitos, exigencias y condiciones previamente normadas por la ley procesal.

Para el caso de autos, al tratarse de la impugnación de un acto emitido por la Administración Tributaria en el desarrollo de un proceso de determinación, corresponde remitirnos a la Ley N° 2492 CTB, en cuyo art. 143 complementado con el art. 4 de la Ley 3092, establece que: *"El Recurso de Alzada será admisible sólo contra los siguientes actos definitivos: 1. Las resoluciones determinativas; 2. Las resoluciones sancionatorias; 3. Las resoluciones que denieguen solicitudes de exención, compensación, repetición o devolución de impuestos; 4. Las resoluciones que exijan restitución de lo indebidamente devuelto en los casos de devoluciones impositivas; 5. Los actos que declaren la responsabilidad de terceras personas en el pago de obligaciones tributarias en defecto o en lugar del*

sujeto pasivo; 6. Acto administrativo que rechaza la solicitud de presentación de Declaraciones Juradas Rectificadoras; 7. Acto administrativo que rechaza la solicitud de planes de facilidades de pago; 8. Acto administrativo que rechaza la extinción de la obligación tributaria por prescripción, pago o condonación; y 9. **Todo otro acto administrativo definitivo de carácter particular emitido por la Administración Tributaria** (la numeración y negrillas son muestras)

Invocando el artículo transcrito precedentemente, el demandante alega que el Auto Motivado N° 25-000266-15 de 25 de febrero de 2015, se constituye en un "acto administrativo definitivo encubierto", pues la nulidad de obrados dispuesta hasta la notificación de la Orden de Verificación y la reimpresión de la misma, conllevan, a partir de lo dispuesto por el art. 104 de la Ley N° 2492 CTB, la conclusión de la determinación llevada a cabo y el inicio de una nueva fiscalización, siendo en consecuencia susceptible de impugnación.

A efecto de verificar si los argumentos del demandante son ciertos, corresponde primeramente establecer qué actos administrativos ostentan la calidad de definitivos, al respecto el TCP en su SC 249/2012 de 29 de mayo, estableció que: "(...) **a) Los actos administrativos definitivos son aquellos declarativos o constitutivos de derechos, declarativos porque se limitan a constatar o acreditar una situación jurídica, sin alterarla ni incidir en ella; y constitutivos porque crean, modifican o extinguen una relación o situación jurídica. Éstos se consolidan a través de una resolución definitiva; ingresando dentro de este grupo, por vía de excepción, aquellos actos equivalentes, que al igual que los definitivos, ponen fin a una actuación administrativa.**

(...) los actos administrativos susceptibles de impugnación, ya sea mediante los recursos administrativos o por vía jurisdiccional ulterior, son los definitivos y los equivalentes o asimilables, estos últimos porque pese a que no resuelven el fondo de la cuestión, sin embargo, impiden totalmente la tramitación del problema de fondo, y por tanto, reciben el mismo tratamiento que un acto denominado definitivo, porque con mayor razón son impugnables."

Ante este entendimiento, resulta pertinente referirnos a La Ley N° 2341 LPA, aplicable supletoriamente por mandato del art. 74 - I. de la Ley N° 2492 CTB, que en relación a la procedencia e improcedencia de los recursos administrativos, en su art. 56, dispone: "**I. Los recursos administrativos proceden contra toda clase de resolución de carácter definitivo o actos administrativos que tengan carácter equivalente, siempre que dichos actos administrativos a criterio de los interesados afecten, lesionen o pudieren causar perjuicio a sus derechos subjetivos o**



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

intereses legítimos. **II.** Para efectos de esta Ley, se entenderán por resoluciones definitivas o actos administrativos, que tengan carácter equivalente a aquellos **actos administrativos que pongan fin a una actuación administrativa.**, y

**“Artículo 57° (Improcedencia)** No proceden recursos administrativos contra los actos de carácter preparatorio o de mero trámite, **salvo que se trate de actos que determinen la imposibilidad de continuar el procedimiento o produzcan indefensión**”. (las negrillas son añadidas)

Por último, corresponde resaltar que el art. 55 del DS 27113 Reglamento a la Ley de Procedimiento Administrativo (RLPA) dispone: “Será procedente la revocación de un acto anulable por vicios de procedimiento, únicamente cuando el vicio ocasione indefensión de los administrados o lesione el interés público. **La autoridad administrativa, para evitar nulidades de actos administrativos definitivos o actos equivalentes, de oficio o a petición de parte, en cualquier estado del procedimiento, dispondrá la nulidad de obrados hasta el vicio más antiguo o adoptará las medidas más convenientes para corregir los defectos u omisiones observadas.**”

Conforme lo previsto en la normativa expuesta precedentemente, se tiene que la nulidad de oficio dispuesta por autoridad administrativa, al igual que en el ámbito jurisdiccional, tiene como fin el saneamiento del procedimiento cuando en su transcurso se detectaren omisiones o defectos procesales, que pudieran constituirse en vicios que conlleven nulidades de actos administrativos definitivos posteriores, situación que responde además a la observancia del principio de economía procesal, interrelacionado con los de impulso procesal, concentración, celeridad, preclusión, de conservación, saneamiento, etc.

Consiguientemente, en virtud a los criterios normativos y jurisprudenciales invocados, es posible inferir que el acto administrativo que dispone la nulidad de oficio, por lo general, en virtud a su fin y efectos, no se constituye en un acto administrativo definitivo o similar, susceptible de ser impugnado de forma independiente, ya que, en primer lugar, por su finalidad, solo evidencia la existencia de errores procesales que puedan trascender en una revocatoria o nulidad de los actos administrativos definitivos con el objeto de sanearlos; y en segundo lugar, por el efecto que conlleva, de invalidar todas las actuaciones posteriores a los vicios identificados y reestablecer o retrotraer el proceso a su estado anterior, no puede declarar ni constituir derechos u obligaciones en favor o en desmedro del administrado, ni tampoco puede ingresar a dilucidar, alterar o modificar la situación jurídica, de la cuestión principal dilucidada en el proceso.

En este entendido, encontrándose establecido que la nulidad de oficio no se constituye en un acto administrativo definitivo, corresponde ingresar a verificar si, como argumenta el demandante, para el caso de autos, la anulación dispuesta, se ha constituido, por sus efectos, en un acto administrativo definitivo "encubierto".

A efecto de resolver aquello, es necesario identificar con precisión los efectos que conlleva la nulidad decretada en el presente caso en concreto, teniéndose dispuesto en el mismo Auto Motivado N° 25-000266-15 la anulación de obrados hasta la notificación con la Orden de Verificación N° 0013OVE02307, recomendando la reimpresión de dicha Orden de Verificación; situación que conforme a los argumentos del demandante, en virtud al art. 104 I. de la Ley N° 2492 CTB, implica la conclusión de una primera verificación y el inicio de una nueva.

Al respecto, la referida norma dispone: ***"I. Sólo en casos en los que la Administración, además de ejercer su facultad de control, verificación, e investigación efectúe un proceso de fiscalización, el procedimiento se iniciará con Orden de Fiscalización emitida por autoridad competente de la Administración Tributaria, estableciéndose su alcance, tributos y períodos a ser fiscalizados, la identificación del sujeto pasivo, así como la identificación del o los funcionarios actuantes, conforme a lo dispuesto en normas reglamentarias que a este efecto se emitan."*** (las negrillas son añadidas)

De la lectura del artículo invocado, se advierte que esta norma regula sólo aquellas situaciones en las que la AT, además de hacer uso de su facultad de verificación, pretenda llevar a cabo una Fiscalización (dejando en claro que fiscalización y verificación no son lo mismo), estableciendo que dicha Fiscalización se iniciará con la emisión de una Orden de Fiscalización; consiguientemente, del contraste de los hechos acontecidos en el caso de autos con los presupuestos fácticos previstos en la norma invocada, se advierte que este precepto normativo resulta inaplicable a la situación analizada, por no concurrir las premisas descritas en la propia norma, pues en los antecedentes consta que la AT desde el principio hizo uso de su facultad de verificación, habiendo iniciado un proceso de Verificación Externa y no una Fiscalización, así como tampoco en el Auto Motivado se ha dispuesto la nulidad con el afán de modificar la facultad invocada por la AT y/o el alcance del proceso de determinación, o ampliarlos al de una Fiscalización, sino que por el contrario se ha mantenido el alcance de la verificación pues se ha instruido la reimpresión de la Orden de Verificación, sin ninguna alteración.

Asimismo, realizando incluso la aplicación del referido artículo por analogía al presente caso, resulta evidente que en su contenido establece



Estado Plurinacional de Bolivia.

Órgano Judicial

que el hito que marca el inicio de la Fiscalización, es **la emisión de la Orden de Fiscalización**, situación que aplicada al caso de autos, se asimilaría a la emisión de la Orden de Verificación, aspecto que no ha sido instruido en el Auto Motivado impugnado, pues si bien en este se dispone la reimpresión de la Orden de Verificación, no puede considerarse a este acto mecánico como la emisión de una nueva Orden de Verificación, por cuanto este documento ya se encuentra generado con un objeto y alcance determinados, que no han sido objeto de modificación alguna para su reimpresión, desvirtuando con ello las aseveraciones del demandante, toda vez que en los hechos no se ha dado inicio a una nueva verificación.


Consiguientemente, se concluye que no es cierta la acusación que formula el demandante al señalar que el Auto Motivado N° 25-000266-15 es un acto administrativo "encubierto", pues a partir de él no se inicia con un nuevo procedimiento de determinación sino que se subsanan situaciones que a futuro podrían conllevar la nulidad del futuro acto administrativo definitivo, como es la Resolución Determinativa, lo que no implica además afectación a los derechos del sujeto pasivo, ni tampoco le genera indefensión, quien con la nueva notificación se encuentra en la nueva prueba con posibilidad ilimitada de presentar y producir cuanta prueba considere pertinente para demostrar la legitimidad de sus transacciones y su derecho al Crédito Fiscal, no habiendo alegado además, ninguna situación extraordinaria que le imposibilite en la actualidad el presentar la documentación original extrañada por la AT y/o que justifique su solicitud de validar el contenido del acta de recepción de documentos anulada.

Por último, respecto al argumento expuesto por el demandante, en relación a la vulneración al principio Non bis in ídem, no corresponde ya su consideración por haberse evidenciado que el Auto Motivado, no constituye un acto administrativo definitivo, no existiendo un nuevo procedimiento que implique un doble procesamiento al demandante por los mismos hechos.

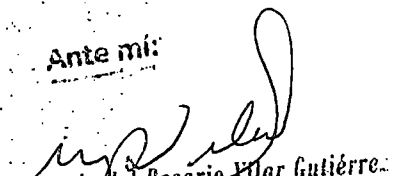
En mérito a los argumentos precedentemente expuestos, se evidencia que no ha existido violación, indebida aplicación o errónea interpretación de la ley por parte de la AGIT, quien acertadamente ha confirmado la Resolución de Alzada que rechazó la impugnación del Auto Motivado N° 25-000266-15, acto administrativo sobre los que la autoridad jurisdiccional ejerció el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa, correspondiendo en consecuencia, conforme a los fundamentos expuestos, mantener firme y subsistente la Resolución impugnada.

**POR TANTO:** La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 2-2) y 4 de la Ley N° 620, y la Disposición Final Tercera de la Ley N° 439, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fs. 2 a 20, interpuesta por PETROSUR SRL y en consecuencia mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1859/2015 de 3 de noviembre.

**Regístrese, comuníquese y cúmplase.**

  
Abog. María Cristina Díaz Sosa  
MAGISTRADA  
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

  
Lic. Esteban Miranda Terán  
PRESIDENTE  
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA


Ante mí:  
  
María del Rosario Villar Gutiérrez  
SECRETARIA DE SALA  
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA  
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA

Sentencia N° 131.....

Fecha: 19 de diciembre de 2019

Libro Tomas de Razón N° 1

  
Arbecely Daniela Escalera Nogales  
AUXILIAR  
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA