



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Supuesto 036/15 de 03/03/15  
11.2. 1147 de 04/03/15

S.P.  
15

2-111-15

11:30

**SALA PLENA**

**SENTENCIA:** 154/2014.  
**FECHA:** Sucre, 08 de agosto de 2014  
**EXPEDIENTE N°:** 649/2012.  
**PROCESO:** Contencioso Administrativo.  
**PARTES:** Industrias Oleaginosas "IOL S.A."  
contra la Autoridad General de  
Impugnación Tributaria.  
**MAGISTRADO RELATOR:** Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por Industrias Oleaginosas "IOL S.A." contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

**VISTOS EN SALA PLENA:** La demanda contencioso administrativa de fs. 43 a 62, impugnando la Resolución Jerárquica AGIT – RJ 0743/2012 de 27 de agosto de 2012, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria de fs. 24 a 36; la contestación de fs. 117 a 120; la dúplica de fs. 138 y los antecedentes procesales.

**CONSIDERANDO I:** Que la Empresa Industrias Oleaginosas S.A. (IOL), representada legalmente por Tatiana Marinkovic de Pedrotti, al amparo de los arts. 2 de la Ley N° 3092, 70 de la Ley N° 2341 y 778 y siguientes del Código de Procedimiento Civil, interpone demanda contencioso administrativa en virtud de los argumentos siguientes:

1. Señala que la empresa IOL se acogió al Programa Transitorio como consta en formulario F. 143–VI con número de orden N° 100067347 correspondiente al periodo fiscal enero, consignándose un monto de Bs.4.070.616.-, que fue comprometido según se advierte en la casilla 767, por lo tanto la empresa no renunció al señalado monto, de haber sido así estaría consignado en la casilla 592, casilla que tiene saldo cero bolivianos; ese monto declarado fue trasladado al formulario 143 VI con número de orden N° 10067352, teniéndose también saldo cero; este Formulario posteriormente fue rectificado por el Formulario 143 VI con N° de Orden 10839235, siendo el valor de saldo de crédito fiscal del periodo anterior cero, por consiguiente el Informe SIN/GNF/DNIF/INF/0165/2009 de 28 de julio de 2009 (respecto a la restitución de crédito fiscal) contiene un grave error porque determina que existe un monto de Bs.9.385.825.- el cual debería haberse renunciado para iniciar el periodo fiscal de febrero 2004 con un saldo de cero, aspecto que no es evidente.
2. Refiere que la Gerencia GRACO Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales emitió el 26 de octubre de 2009 la Resolución



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. N° 649/2012. Contencioso administrativo. Industrias Oleaginosas "IOL S.A." c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Administrativa N° 21-000010-09 (fs. 2 a 3 de anexo administrativo), determinando por una parte la devolución de CEDEIM's y por otra un monto no sujeto a devolución (disposición segunda) por IVA (Bs.20.504.343.- veinte millones quinientos cuatro mil trescientos cuarenta y tres 00/100) y el GA (Bs.129.088.- ciento veinte nueve mil ochenta y ocho 00/100) de los periodos fiscales abril a diciembre de 2006 y enero/2007, resolución impugnada parcialmente mediante demanda contencioso tributaria en la vía jurisdiccional en cuanto a la disposición segunda.

3. Respecto a la disposición primera de la Resolución Administrativa N° 21-000010-09, pese a que la Gerencia Graco del SIN autorizó al Departamento de Gestión Recaudación y Empadronamiento la devolución a favor de IOL los valores CEDEIM's de los periodos fiscales señalados, no cumplieron a cabalidad dicha disposición, porque quedó pendiente los periodos fiscales septiembre y octubre de 2006 por la suma de Bs.1.680.843.-(un millón seiscientos ochenta mil ochocientos cuarenta y tres 00/100), periodos fiscales que fueron solicitados mediante nota el 18 de marzo de 2011 de fs. 4 del anexo administrativo, mereciendo respuesta negativa a través de la Nota Cite: SIN/GGSC/DGRE/VAL/NOT/0246/2011 de 14 de noviembre de 2011, acto administrativo impugnado mediante recurso de alzada, resuelto por la ARIT Santa Cruz mediante Resolución ARIT -SCZ/RA 0111/2012 de 20 de abril de 2011, que dispuso revocar el acto impugnado y ejecutar la RD N° 21-000010-09 (resolución que dispuso la devolución de los CEDEIM's reclamados), resolución impugnada por el SIN y anulada por Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0743/2012 de 27 de agosto de 2012, disponiendo reposición hasta el vicio más antiguo esto hasta el auto de admisión, con la recomendación a la ARIT de emitir incluso Auto de Rechazo del recurso de alzada de conformidad al art. 198. IV de la Ley N° 3092. Ante la determinación de la AGIT, la empresa IOL solicitó aclaración de la resolución amparándose en el art. 213 de la Ley N° 2492, mereciendo el Auto Motivado AGIT-RJ 0089/2012 de 18 de septiembre de 2012 que declaró no ha lugar a dicha solicitud.

Con esos antecedentes, expresa que tanto el acto administrativo Nota Cite SIN/GGSC/DGRE/VAL/NOT/0246/2011 como la Resolución Jerárquica, sin justificativo, no pueden negar el derecho a la devolución de los valores CEDEIMS reclamados, porque no hay norma que así lo establezca, más aún si estos derechos fueron reconocidos por la propia Administración Tributaria como consta en la Resolución Determinativa N° 21-000010-09 de 26 de octubre de 2009. Además, de que la disposición primera no fue demandada en la vía jurisdiccional, no existiendo motivo para que la Administración Tributaria realice la devolución de los valores de CEDEIMS solicitados en reiteradas oportunidades.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. N° 649/2012. Contencioso administrativo. Industrias Oleaginosas "IOL S.A." c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria.

En virtud de los fundamentos expuestos, es evidente el agravio sufrido por la empresa Industrias IOL por parte de la Administración Tributaria, por lo que solicitó se declare probada la demanda, revocando la Resolución Jerárquica y Auto Motivado, y disponga la inmediata devolución de los CEDEIM's reclamados.

**CONSIDERANDO II:** Que en contestación a esa demanda, por memorial presentado en Secretaría de Sala Plena de este Tribunal el 17 de junio de 2013 que corre de fs. 117 a 120 de obrados, Julia Susana Ríos Laguna, en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, expone lo que a continuación se detalla:

Expresa que la Resolución Determinativa N° 21-000010-09 de 26 de octubre de 2009 estableció la devolución de los valores CEDEIM's a favor de la empresa IOL es evidente, empero esa resolución no pudo ser ejecutada porque no goza de firmeza, toda vez que el sujeto pasivo al interponer demanda contenciosa tributaria en la vía jurisdiccional (por negar la devolución de los valores CEDEIM's), imposibilitó a la Administración Tributaria ejecutar lo dispuesto en la Resolución Administrativa de 26 de octubre de 2009, hasta que la autoridad jurisdiccional emita resolución que adquiera calidad de cosa juzgada, porque la empresa accionante al activar la vía jurisdiccional impide que la administración tributaria ejecutar cualquier acto administrativo, por el efecto suspensivo que se produce el interponer demanda contencioso tributaria, conforme establece el art. 231 de la Ley N° 1340, posición sustentada con las Sentencias Constitucionales 535/2005-R, 0009/2004, y 0076/2004. Por consiguiente, al estar la Resolución Administrativa impugnada en la vía jurisdiccional, la cual no ha sido resuelta, es motivo suficiente para que la Administración Tributaria esté impedida e inicie la ejecución de los actos administrativos.

Con relación a la nota CITE SIN/GGSC/DGRE/VAL/NOT/0246/2011, la Administración Tributaria solo puso en conocimiento de la empresa IOL que no puede continuar con el proceso de emisión de los valores CEDEIM's, toda vez que los datos registrados de los periodos fiscales reclamados en la cuenta corriente del SIRAT2 (Sistema Integrado de Recaudo) arroja datos que informan que el contribuyente no tiene crédito suficiente; si bien en un primer momento se estableció que existía crédito suficiente, una vez realizado el ajuste de programa en su cuenta corriente, se evidenció la existencia de errores cometidos por el exportador y siendo error atribuible al contribuyente, por lo tanto no pueden ser salvados ni cumplidos. Asimismo, la nota CITE SIN/GGSC/DGRE/VAL/NOT/0246/2011, si bien es un acto administrativo conforme lo previsto por el art. 27 de la Ley N° 2341, no es un acto que de fin al procedimiento. Consecuentemente, la referida nota no es un acto administrativo impugnabile; además de que la Administración Tributaria no puede ejecutar la Resolución Determinativa N° 21-000010-09 de 26 de



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. N° 649/2012. Contencioso administrativo. Industrias Oleaginosas "IOL S.A." c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria.

octubre de 2009, porque la misma está pendiente de resolución como efecto de la demanda contencioso tributaria interpuesta por el contribuyente; además la mencionada nota no se adecua a los actos administrativos que pueden ser impugnados conforme disponen los arts. 143 de la Ley N° 2492 y 4 de la N° 3092, siendo esa nota un acto de mero trámite que hace referencia a la imposibilidad de continuar el procedimiento de devolución, toda vez que el exportador en su cuenta no tiene crédito fiscal suficiente; si bien la Gerencia Graco del SIN Santa Cruz autorizó al Departamento de Gestión Recaudación y Empadronamiento (Resolución Determinativa N° 21-000010-09), sin embargo, verificado el SIRAT 2 se comprobó que el contribuyente no cuenta con crédito fiscal suficiente que respalde la solicitud de Devolución Impositiva; si en un primer momento se estableció que dicha devolución fue por error atribuible al exportador, toda vez que la empresa IOL comprometió Bs.5.714.728.- para septiembre y Bs.3.394.217.- para octubre, empero al realizar el ajuste de programa la cuenta solo registra Bs.4.629.769.- y Bs.1.593.116, por lo tanto el sistema no podía procesar la emisión de los CEDEIM's reclamados porque no existía crédito fiscal suficiente.

Consecuentemente, no existe agravio ni lesión de derechos, empero mientras que en la vía jurisdiccional la demanda contenciosa tributaria no sea resuelta mediante sentencia definitiva que adquiera calidad de cosa juzgada, la Administración Tributaria está impedida de autorizar el traspaso reclamado por el efecto suspensivo que conlleva, conforme establece la Ley N° 1340.

Por lo expuesto, la demanda contencioso administrativa carece de sustento jurídico tributario, no existiendo agravios ni lesión de derechos que se hubieren causado a la empresa demandante con la emisión de la Resolución del Recurso Jerárquico erróneamente impugnada.

Con la respuesta a la demanda y corridos nuevos traslados, a fs. 110 se decretó Autos para Sentencia.

**CONSIDERANDO III:** Que de la compulsión de los datos procesales como la resolución administrativa impugnada, se establece que:

En principio, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en Sala Plena 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 sólo analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante, correspondiendo realizar el control judicial y legalidad sobre los actos ejercidos por la Superintendencia Tributaria General.

Que el motivo de la controversia en el presente proceso se circunscribe en determinar si la Autoridad General de Impugnación Tributaria está impedida de ejecutar lo dispuesto en la Resolución Administrativa N° 21-000010-09 (sobre la devolución de los valores de CEDEIM's a favor de la empresa IOL),



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

por la existencia del proceso contencioso tributario que sigue el demandante en la vía jurisdiccional y si la nota SIN/GGSC/DGRE/VAL/NOT/0246/2011 constituye o no acto administrativo impugnabile. Al respecto, corresponde analizar y precisar los hechos suscitados en la fase administrativa y contrastarlos con los argumentos expuestos en la demanda.

En concreto, una vez compulsados los antecedentes y las Resoluciones Administrativas base de la impugnación contenida en la demanda con las normas tributarias, se establece que:

En principio, es necesario señalar que la empresa IOL el 11 de marzo de 2004 se acogió al Programa Transitorio Voluntario y Excepcional (PTVE); al respecto el art. 2 de la Ley N° 2626 señala que "*Este acogimiento implica la renuncia a los saldos a favor y las pérdidas que hubiera acumulado los contribuyentes y/o responsables, con excepción del crédito comprometido para la solicitud de devolución de CEDEIM's previa verificación*", aspecto que fue verificado conforme acredita el Informe GGSC/DF/VE/1058/2009, la Nota Cite: SIN/GNF/DNIF/INF/0165 ambos actos administrativos de 29 de junio de 2009 y la Resolución Administrativa N° 21-000010-09- de 26 de octubre de 2009 (resolución que dispuso un monto sujeto a devolución y otro no -fs. 2 a 3- de anexo administrativo), toda vez que la empresa IOL a momento de presentar su solicitud de devolución impositiva de los periodos fiscales de abril a diciembre 2006 y enero 2007, la Gerencia Nacional de Fiscalización conforme a sus amplias facultades emitió Orden de Verificación Previa de todos los periodos solicitados (CEDEIMS N°s 0006OVE0509, 00060VE689, 00060VE0588, 000600VE0689, 0007OVE0082, 0070OVE0090, 0007OVE249, 0070VE0334 y 0007OVE0411), procesos en los que verificó que correspondía la devolución solicitada respecto solo a una parte y no así toda la pretensión del sujeto pasivo, es así que el 5, 14 y 15 de octubre de 2010, el Departamento de Recaudaciones emitió los valores de CEDEIM's correspondiente de abril a agosto, noviembre y diciembre 2006 y enero 2007, quedando pendiente septiembre y octubre 2006 según lo dispuesto en la Resolución Administrativa de 26 de octubre de 2009.

Por lo expuesto precedentemente, se determina que la empresa IOL presentó solicitudes de devolución de CEDEIM's correspondientes a los periodos fiscalizados abril a diciembre 2006 y enero 2007, a efecto de dar respuesta al contribuyente la Administración Tributaria SIN respaldándose en el Informe SIN/GGSC/DF/VE/1058/2009 de 29 de junio de 2009 emitió la Resolución Administrativa N° 21-000010 de 26 de octubre de 2009 (fs. 2 a 3 de anexo administrativo) autorizando por un lado la emisión de CEDEIM's por Bs.18.704.702.- por el IVA (Impuesto al Valor Agregado) y Bs.3.494.590.- por el GA (Gravamen Arancelario), por otro lado dispuso la no devolución de Bs.20.504.343.- por el IVA y Bs.129.088.- por el GA.

El 18 de noviembre de 2009, la empresa IOL impugnó parcialmente el artículo segundo de la Resolución Administrativa N° 21-000010 (que dispone la no



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

devolución de los CEDEIM's), mediante demanda contencioso tributaria, mereciendo la Sentencia N° 22 de 14 de noviembre de 2011 que declaró improbadamente la demanda manteniendo firme y subsistente la resolución impugnada, fallo que fue apelado por el sujeto pasivo, que a la fecha se encuentra pendiente de resolución, según informan los datos del proceso.

Mediante nota el 18 de marzo de 2011 de fs. 4 de anexo administrativo, la empresa IOL solicitó la entrega de valores CEDEIM's de los meses septiembre y octubre de la gestión 2006 por la suma de Bs.1.680.843.-, el 14 de noviembre de 2011 la Gerencia GRACO Santa Cruz del SIN dio respuesta negativa mediante Nota CITE: SIN/GGSC/DGRE/VAL/NOT/0246/2011 (fs. 13 a 14 de anexo administrativo), porque según los datos registrados en la cuenta corriente del SIRAT2 (Sistema Integrado de Recaudo) el contribuyente no contaba con crédito fiscal suficiente para procesar esos valores de CEDEIM's reclamados (habiéndose procesado con anterioridad otros valores también solicitados y autorizados en la Resolución Administrativa), hecho que impidió al SIN Santa Cruz procesar los periodos pendientes. Acto administrativo impugnado que mereció la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0111/2012 de 20 de abril de 2012 emitida por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria, que revocó totalmente la Nota CITE: SIN/GGSC/DGRE/VAL/NOT/0246/2011 de 14 de noviembre de 2011, debiendo ejecutarse la Resolución Administrativa N° 21-000010-09 de 26 de octubre de 2009 (que dispuso la devolución de una parte y la no devolución de otra parte).

Contra la determinación asumida en la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0111/2012, la Gerencia Grandés Contribuyentes (GRACO) Santa Cruz del SIN interpuso recurso jerárquico, resuelto mediante Resolución AGIT-RJ 0743/2012 de 27 de agosto de 2012, que anuló la resolución impugnada disponiendo la reposición hasta el vicio más antiguo (hasta el auto de admisión) debiendo la ARIT emitir auto de rechazo, en aplicación de los arts. 198. IV y 212 núm. 2) de la Ley N° 3092.

De los antecedentes del proceso, se puede evidenciar que el SIN GRACO Santa Cruz al emitir respuesta (Nota CITE: SIN/GGSC/DGRE/VAL/NOT/0246/2011 de 14 de noviembre de 2011 de fs. 13 a 14 de anexo administrativo) respecto a la solicitud de devolución de CEDEIM's de la empresa IOL sostuvo que la emisión de valores CEDEIM's del crédito fiscal IVA de la empresa demandante, está impedida de realizar los procesos correspondientes, porque los datos del sistema SIRAT 2 registran que la empresa solicitante no cuenta con crédito suficiente, error atribuible al contribuyente.

Por otra parte la AGIT ratificó la respuesta emitida por el SIN (contenido de la nota impugnada en alzada) y además refiere que está impedida de ejecutar la Resolución Administrativa Nota CITE:



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

SIN/GGSC/DGRE/VAL/NOT/0246/2011 de 14 de noviembre de 2011, hasta que la autoridad jurisdiccional (proceso contencioso tributario interpuesto por IOL) dicte fallo de la Sentencia apelada determinando si corresponde o no el cumplimiento de la Resolución Administrativa N° 21-000010-09 de 26 de octubre de 2009. Asimismo, expresa que el contenido de la nota impugnada no significa rechazo expreso y definitivo respecto a la solicitud del ahora demandante por parte de la Administración Tributaria, toda vez que solo hace conocer al contribuyente que no podrá dar curso a su solicitud porque en su cuenta no tiene crédito fiscal suficiente; y refiere que al tratarse de "...un acto de mero trámite en el que se hace referencia a la imposibilidad de continuar con el procedimiento de devolución en razón a una cuestión cuya eficacia se encuentra actualmente en controversia en la vía judicial" (Resolución Jerárquica fs. 35 vuelta de obrados). También refiere que la nota impugnada no se adecua a los actos administrativos que pueden ser impugnados conforme a los arts. 143 de la Ley N° 2492 y 4 de la Ley N° 3092. Por lo tanto, no correspondería a la ARIT ni a la AGIT pronunciarse sobre un acto administrativo que no es impugnable.

De la revisión exhaustiva de los antecedentes del proceso y las normas legales se concluye:

En cuanto al reclamo de que la Administración Tributaria tiene que dar cumplimiento a la Resolución Administrativa N° 21-000010-09 de 26 de octubre de 2009 respecto a la devolución de CEDEIM's, a pesar de que se encuentra pendiente de resolución en la vía judicial (proceso contencioso tributario), la empresa IOL alega que el SIN Graco- Santa Cruz no puede incumplir lo anteriormente dispuesto, y al ser la Nota Cite: SIN/GGSC/DGRE/VAL/NOT/0246/2011 de 14 de noviembre de 2011, un acto administrativo definitivo, la AGIT tendría que admitir dicho acto administrativo, por consiguiente, es necesario precisar el alcance de la norma que establece cuales son los actos administrativos impugnables por el sujeto pasivo.

Al respecto, el Reglamento Específico para el conocimiento y resolución de los recursos de alzada y jerárquico aplicables ante la Superintendencia Tributaria aprobado mediante Decreto Supremo 27350 de 12 de febrero de 2004, es claro cuando señala que el recurso de alzada solo es admisible contra actos definitivos de la administración tributaria conforme señala en su art. 5. II; asimismo, la Ley de Procedimiento Administrativo establece en su art. 56: "*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 perjuicios a sus derechos subjetivos o 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*";



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

asimismo, el art. 57 de la Ley antes señalada establece: "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". Por su parte la Ley 3092 en su art. 4 dispone que: "Además de lo dispuesto por el Artículo 143 de Código Tributario boliviano, el Recurso de Alzada ante la Superintendencia Tributaria será admisible también contra:... 4. Todo otro acto administrativo definitivo de carácter particular emitido por la Administración Tributaria".

Bajo ese marco normativo, se colige que la AGIT hizo caso omiso a las disposiciones legales citadas precedentemente, porque la nota impugnada en alzada por la empresa IOL, reúne los requisitos establecidos en la norma para impugnar los actos administrativos emitidos por la Autoridad Administrativa; que teniendo conocimiento de la Resolución Administrativa (que autoriza en su disposición primera la emisión de los valores reclamados) y además de la respuesta negativa por parte del SIN Santa Cruz para seguir procesando los periodos reclamados de septiembre y octubre de 2006, resolvió anular la Resolución de Alzada y emitió la Resolución Jerárquica ahora impugnada. Siendo evidente que la Nota Cite: SIN/GGSC/DGRE/VAL/NOT/0246/2011 de 14 de noviembre de 2011 niega dar curso a lo solicitado por la empresa IOL (que resolvió no continuar con la emisión de los valores de CEDEIMS reclamados bajo el argumento de que revisado el sistema SIRAT 2 se verificó que el sujeto pasivo no cuenta con crédito fiscal suficiente), la respuesta negativa se constituyó en un acto administrativo en el que se concreta la voluntad administrativa, acto que cumple las previsiones del art. 56 de la Ley del Procedimiento Administrativo (2341) y el art. 29 del DS N° 23113, reglamentario de la indicada Ley, por lo que la AGIT no puede argumentar que se trata de una simple nota, toda vez que esa respuesta ha puesto fin a la vía administrativa, por esta razón la AGIT no puede sostener en la resolución jerárquica que ese acto administrativo no puede ser objeto de impugnación ante la ARIT. Si bien el art. 143 de la Ley N° 2492 establece cuáles son los actos administrativos que proceden para interponer el recurso de alzada, empero al respecto, la norma refiere que existe excepción cuando señala que procede también contra un acto administrativo que ponga fin al procedimiento conforme establece la Ley N° 3092 en su art. 4; máxime, si la Nota CITE: SIN/GGSC/DGRE/VAL/NOT/0246/2011 de 14 de noviembre de 2011 contiene los elementos esenciales exigidos por el art. 28 de la Ley N° 2341 referidos a la: competencia (dictado por autoridad competente); causa (sustentarse en hechos y antecedentes que sirvan de causa y el derecho aplicable); objeto (cierto, lícito y materialmente posible); procedimiento (Antes de su emisión deben cumplirse los procedimientos esenciales y sustanciales previstos, y los que resulten aplicables del ordenamiento jurídico); fundamento (expresar las razones que inducen a emitir el acto) y finalidad (que cumpla con los fines previstos). Siendo evidente que la empresa IOL formalizó una petición concreta al respecto, que mereció el pronunciamiento denominado Nota CITE: SIN/GGSC/DGRE/VAL/NOT/0246/2011 de 14 de noviembre de 2011, el cuál





Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

se constituyó en un acto definitivo de alcance particular impugnabile por la empresa afectada, conforme establece el art. 5.º II del Reglamento para el conocimiento y resolución de los recursos de alzada y jerárquico, aplicables ante la Superintendencia Tributaria General, aprobado por DS 27350 de 12 de febrero de 2004 (vigente en ese momento), no siendo aceptable que la AGIT, sostenga que se trata de una simple respuesta de mero trámite que no puede ser objeto de impugnación, máxime si el INFORME CITE: SIN/GGSC/DGRE/VAL/INF/0515/2011 de 5 de septiembre de 2011 (que dio origen a la nota impugnada en alzada -de fs. 8 de anexo administrativo) en su conclusión refiere en su punto III. De la Conclusión: *"No existiendo una solución definitiva, ya que en sistema continúa las diferencias en cuenta corriente, impidiendo concluir con el proceso de impresión de valores de los 2 periodos restantes y ante los reclamos del contribuyente, remitimos a usted los documentos de esta solicitud para su consideración y respuesta oficial a IOL S.A."* (negritas son nuestras), de lo que se infiere que la Gerencia GRACO Santa Cruz del SIN al emitir la Nota CITE: SIN/GGSC/DGRE/VAL/NOT/0246/2011 de 14 de noviembre de 2011, dio respuesta oficial a la solicitud de la empresa IOL, por lo que esa nota se constituyó en un acto administrativo impugnabile, por lo cual la AGIT no pudo considerarla como simple nota que comunicó un actuado al contribuyente, pues limitó el derecho que fue antes reconocido por la misma Administración Tributaria (Resolución Administrativa N° 21 - 000010-09), sin que sea lógico que la resolución administrativa que estableció la devolución impositiva con base en procedimiento previo, sea modificada o limitada en su cumplimiento por un acto administrativo "nota" que no surgió de procedimiento de semejantes características. Es decir, que para su emisión no se cumplieron los procedimientos legales que sustentan la decisión de revertir o impedir la devolución por los periodos de septiembre y octubre 2006.

Cabe resaltar que interpuesto el recurso de alzada por la empresa IOL, el SIN GRACO - Santa Cruz a momento de su contestación y al interponer recurso jerárquico no formuló ninguna objeción, respecto de que si la nota es un acto administrativo impugnabile o no, alegando simplemente que no es posible la emisión de valores a favor del sujeto pasivo, porque no cuenta con crédito fiscal suficiente para la devolución de los CEDEIM's faltantes, argumentando que tal situación era únicamente error atribuible al exportador (IOL), por lo que es evidente que la referida nota no fue objeto de discusión en sede administrativa con relación a ese aspecto.

En cuanto a que la AGIT no puede ejecutar la emisión de los valores de CEDEIM's por que la Resolución Administrativa que autorizó su devolución fue impugnada en la vía jurisdiccional (demanda contenciosa tributario) por la empresa IOL y que además el fallo apelado que dicte la autoridad jurisdiccional puede sufrir modificación. Se tiene que si bien el art. 231 de la Ley N° 1340 refiere que: *"La presentación de la demanda ante el Tribunal Fiscal, determina la suspensión de la ejecución del acto, resolución o*



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

*procedimiento impugnados*", deberá tomarse en cuenta que lo que resuelva la autoridad jurisdiccional dentro del proceso contencioso tributario será únicamente con relación a los puntos que hubieran sido impugnados por el demandante. En el caso concreto la Resolución Administrativa N° 21-000010-09 de 26 de octubre de 2009 (fs. 2 a 3 de anexo administrativo), fue impugnada solo respecto a la disposición segunda y no en todo el contenido, es decir, fue impugnada parcialmente, así lo sostiene la empresa IOL, la Administración Tributaria y la AGIT en el proceso llevado en sede administrativa y de impugnación administrativa; por lo que no es acertado que la AGIT fundamente la resolución jerárquica, sosteniendo que la Administración Tributaria se encuentra imposibilitada de ejecutar la Resolución Administrativa N° 21-000010-09, tal como señaló en el punto xiv: *"...la decisión en el fallo que adquiera calidad de cosa juzgada en el proceso contencioso tributario puede determinar la modificación en los importes sujetos a devolución y no sujetos de devolución de IVA...."*, extremo que no puede ser sustentado aduciendo que la demanda contencioso tributaria cuenta con Sentencia, misma que fue apelada, pudiendo en esa instancia sufrir alguna modificación, no siendo posible dicho fundamento porque conforme al principio dispositivo, la congruencia de la Resolución debe estar sujeta a la pretensión de las partes y lo discutido en ese proceso, por lo que una vez dictada la Sentencia, en caso de que las partes hayan apelado la resolución, deberá exponer los agravios y cuál la pretensión, agravios que pueden versar sobre aspectos de fondo, de forma total o parcial; y solo sobre estos aspectos, el Tribunal debe circunscribir su fallo, es decir, en base a los puntos resueltos por el inferior que hubieren sido objeto de apelación. En ese sentido, el Juez o Tribunal de apelación en virtud del principio dispositivo, se encuentra restringido a emitir Resolución sobre los puntos no interpuestos en el recurso de apelación, en otras palabras, es competente únicamente para revisar las cuestiones litigiosas propuestas en primera instancia, dentro de los límites planteados por el apelante, no pudiendo resolver aspectos que no fueron motivo de recurso, lo contrario implicaría exceso de jurisdicción (*ultra petita*), viciando el fallo con incongruencia, así lo ha entendido la Sentencia Constitucional N° 0486/2010-R de 5 de julio de 2010, que señala: *"El principio de congruencia, responde a la pretensión jurídica o la expresión de agravios formulada por las partes; la falta de relación entre lo solicitado y lo resuelto, contradice el principio procesal de congruencia; la Resolución de primera y/o segunda instancia, debe responder a la petición de las partes y de la expresión de agravios, constituyendo la pretensión jurídica de primera y/o segunda instancia"*. En ese entendido, no corresponde que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, sostenga que se la AT se encuentre impedida de ejecutar la Resolución Administrativa N° 21-000010-09, bajo el argumento de que previamente la autoridad jurisdiccional deba emitir fallo definitivo respecto a la demanda contencioso tributaria interpuesta por la empresa IOL.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. N° 649/2012. Contencioso administrativo. Industrias Oleaginosas "IOL S.A." c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Las solicitudes de devolución impositiva de septiembre y octubre 2006, fueron procesadas por la AT el 4 y 10 de enero de 2007; el ajuste de la Cuenta Corriente de la empresa IOL (en el que se determinó la existencia de crédito fiscal insuficiente para procesar los valores CEDEIM's reclamados) fue liberado en julio de 2007 tal como se evidencia de la Nota Cite: SIN/GNGRE/DNV/NOT/0858/2011 de fojas 11 de anexo administrativo, posteriormente la Administración Tributaria emitió la Resolución Administrativa 21-000010-09 de 26 de octubre de 2009 (que autorizó la devolución de CEDEIM's entre otros los reclamados). Es decir, el supuesto error que atribuye la AGIT al contribuyente, queda desvirtuado, pues la AT como quedó demostrado, tuvo en todo momento conocimiento de la situación y procesos solicitados por IOL, siendo aplicable el artículo 69 de la Ley N° 2492 (CTB), que señala: *"En aplicación al principio de buena fe y transparencia, se presume que el sujeto pasivo ha cumplido sus obligaciones tributarias cuando han observado sus obligaciones materiales y formales, hasta que en debido proceso de determinación, de prejudicialidad o jurisdiccional, la Administración Tributaria pruebe lo contrario, conforme a los procedimientos establecidos en este Código, Leyes y Disposiciones Reglamentarias"*.

Es por ello, que se considera apropiado el reclamo demandante, siendo que su pretensión en todo momento, fue el cumplimiento de la Resolución Administrativa en cuanto a la emisión de los valores CEDEIM's por los periodo septiembre y octubre/2006, aspecto que no necesita confirmación alguna porque no fue impugnado en la vía contencioso tributaria.

Por consiguiente, siendo atribución de este Tribunal, en ejercicio de la jurisdicción y competencia que la Ley le otorga, la modulación del alcance de su fallo, determinadas las infracciones en sede de impugnación administrativa en las que se incurrió, reencausando el debido proceso y las garantías del demandante, concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al pronunciar la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT/RJ/0743/2012 de 27 de agosto de 2012, lo hizo sin observar las normas legales citadas, vulnerando los derechos de la Empresa IOL, debiendo en consecuencia el SIN GRACO de Santa Cruz realizar la devolución de los CEDEIMS de septiembre y octubre 2006 conforme lo estableció la Administración Tributaria.

**POR TANTO:** La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución conferida por el art. 10. I de la Ley N° 212 de 23 de diciembre de 2011 de Transición para el Tribunal Supremo de Justicia, y lo dispuesto en los arts. 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil, declara **PROBADA** la demanda contencioso administrativa de fs. 194 a 201, interpuesta por la Empresa Industrias Oleaginosas S.A. contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, y en su mérito deja sin efecto la Resolución Jerárquica impugnada, en consecuencia



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

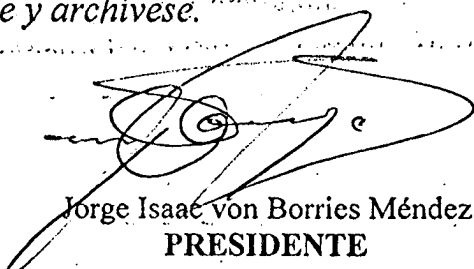
Exp. N° 649/2012. Contencioso administrativo. Industrias Oleaginosas "IOL S.A." c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria.

subsistente la Recurso de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0111/2012 de 20 de abril de 2012.

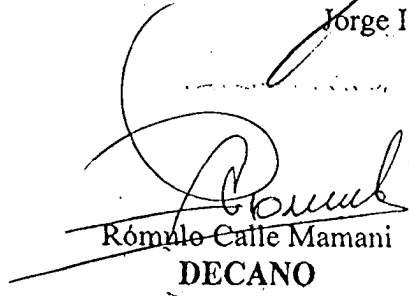
Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a éste Tribunal por la autoridad demandada.

No suscriben las Magistradas Norka Natalia Mercado Guzmán y Maritza Suntura Juaniquina por emitir voto disidente.

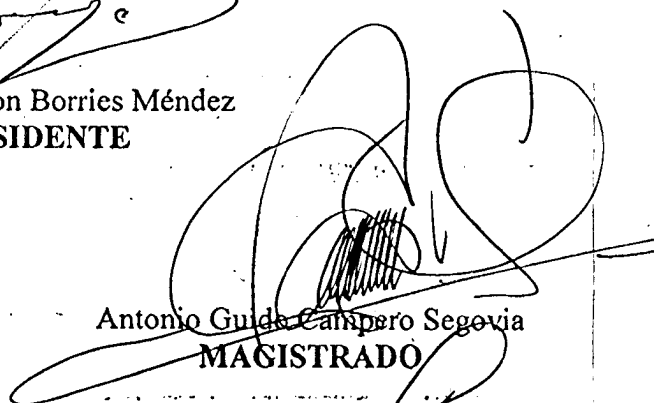
Regístrese, notifíquese y archívese.



Jorge Isaac von Borries Méndez  
**PRESIDENTE**



Rómulo Calle Mamani  
**DECANO**



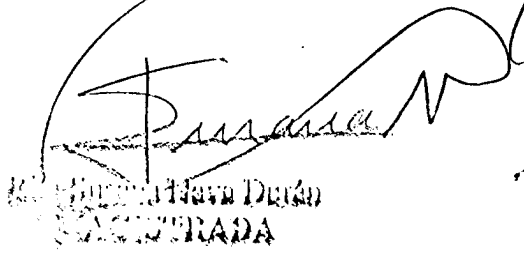
Antonio Guido Campero Segovia  
**MAGISTRADO**



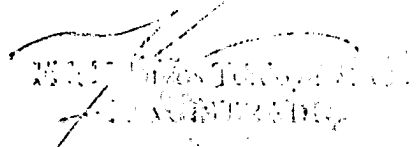
Pastor Segundo Mamani Villca  
**MAGISTRADO**



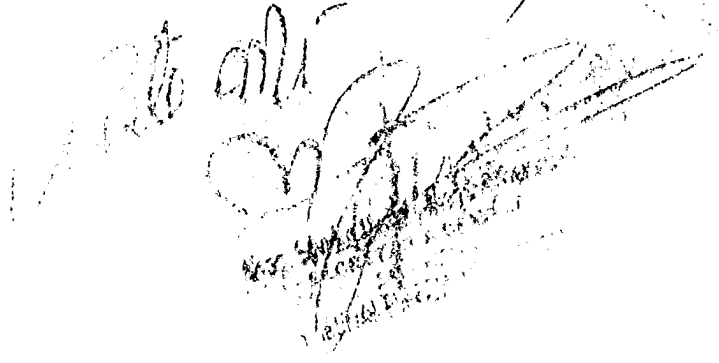
Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano  
**MAGISTRADO**



María Elena Durán  
**MAGISTRADA**



María Teresa  
**MAGISTRADA**



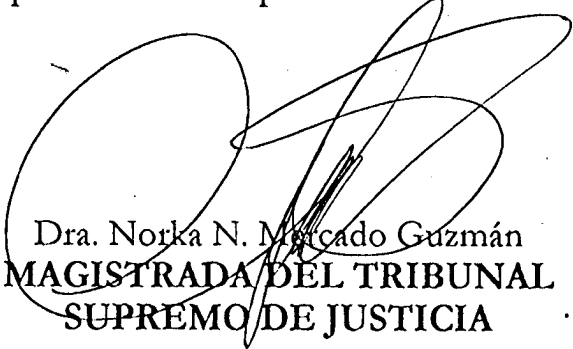
649/2012

Contencioso administrativo. Industrias Oleaginosas S.A. IOL S.A. c/ Autoridad General de Impugnación Tributaria.

### VOTO DISIDENTE

La suscrita Magistrada fundamenta su voto disidente al proyecto de resolución presentado por el Magistrado Relator Gonzalo M. Hurtado Zamorano, en razón de que no corresponde ingresar a considerar y resolver el fondo de la causa, en razón de que la autoridad demandada se expidió por la nulidad de obrados hasta la admisión del recurso de alzada por considerar que éste era inadmisibile; consecuentemente, el pronunciamiento de este Tribunal únicamente puede circunscribirse a valorar esos argumentos que considero erróneos, en razón de que la SIN/GGSC/DGRE/VAL/NOT/0246/2011, es un acto administrativo que puede ser impugnado.

En consecuencia, si bien concuerdo con que debe declararse **PROBADA** la demanda, discrepo con la argumentación del proyecto que es ultra petita, pues únicamente debe disponerse la nulidad de la resolución impugnada y ordenar que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, se pronuncie sobre el fondo de la petición de la empresa demandante.



Dra. Norka N. Mercado Guzmán  
**MAGISTRADA DEL TRIBUNAL  
SUPREMO DE JUSTICIA**