



Abt

Ab

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA DEL ORGANO JUDICIAL  
 DEL ESTADO PLURINACIONAL DE BOLIVIA  
 CITACIONES Y NOTIFICACIONES  
**SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA,  
 SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA  
 EXPEDIENTE N° 004/2019 – CA**

En Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, a horas 09:15 el día **12 de FEBRERO de 2021**, notifiqué a:

**GRACO COCHABAMBA DEL S.I.N.**

**CON SENTENCIA DE 11 DE DICIEMBRE DE 2020**; mediante Cedula fijada en Secretara de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa primera del Tribunal Supremo de Justicia, en presencia de testigo, mayor de edad y hábil por ley, quien firma en constancia de lo obrado.

CERTIFICO:

Abey Brian C. Aralla Ortuste  
 OFICIAL DE LEGISLACIONES  
 SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.  
 SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA  
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Testigo: Oscar Ovidio Asebey Zerda  
 C.I. 4119401 Ch.

En Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, a horas 09:16 el día **12 de FEBRERO de 2021**, notifiqué a:

**AUTORIDAD GENERAL DE IMPUGNACION  
 TRIBUTARIA**

**CON SENTENCIA DE 11 DE DICIEMBRE DE 2020**; mediante Cedula fijada en Secretara de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa primera del Tribunal Supremo de Justicia, en presencia de testigo, mayor de edad y hábil por ley, quien firma en constancia de lo obrado.

CERTIFICO:

Abey Brian C. Aralla Ortuste  
 OFICIAL DE LEGISLACIONES  
 SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.  
 SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA  
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Testigo: Oscar Ovidio Asebey Zerda  
 C.I. 4119401 Ch.

B.A.O.



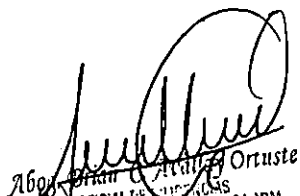
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA DEL ORGANO JUDICIAL  
DEL ESTADO PLURINACIONAL DE BOLIVIA  
CITACIONES Y NOTIFICACIONES  
**SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA,  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA  
EXPEDIENTE N° 004/2019 – CA**


En Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, a horas 09:17 el día **12** de FEBRERO de 2021, notifiqué a:

**INDUSTRIAS DE ACEITE S.A. "3ER INT"**

CON SENTENCIA DE 11 DE DICIEMBRE DE 2020; mediante Cedula fijada en Secretara de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa primera del Tribunal Supremo de Justicia, en presencia de testigo, mayor de edad y hábil por ley, quien firma en constancia de lo obrado.

CERTIFICO:

  
Abog. Miguel Ángel C. Aralla Ortuste  
OFICIAL DE NOTIFICACIONES  
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

  
Testigo: Oscar Ovidio Asebey Zerda  
C.I. 4119402 Ch.


En Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, a horas 09:18 el día **12** de FEBRERO de 2021, notifiqué a:

**GRACO SANTA CRUZ DEL S.I.N. "3ER INT"**

CON SENTENCIA DE 11 DE DICIEMBRE DE 2020; mediante Cedula fijada en Secretara de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa primera del Tribunal Supremo de Justicia, en presencia de testigo, mayor de edad y hábil por ley, quien firma en constancia de lo obrado.

CERTIFICO:

  
Abog. Miguel Ángel C. Aralla Ortuste  
OFICIAL DE NOTIFICACIONES  
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

  
Testigo: Oscar Ovidio Asebey Zerda  
C.I. 4119402 Ch.



*Estado Plurinacional de Bolivia*

*Órgano Judicial*

**TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA**  
**SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM., SOCIAL Y ADM. PRIMERA**  
**Sentencia N° 249**  
**Sucre, 11 de diciembre de 2020**

**Expediente:** 004/2019-CA  
**Demandante:** Gerencia GRACO Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN)  
**Demandado:** Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT)  
**Resolución Impugnada:** AGIT-RJ 2104/2018 de 25 de septiembre  
**Magistrado Relator:** Lic. José Antonio Revilla Martínez

Emitida dentro del proceso contencioso administrativo, seguida por la Gerencia GRACO Cochabamba del SIN, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

**VISTOS:** La demanda Contenciosa Administrativa de fs. 20 a 24 interpuesta por la Gerencia GRACO Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), representado por Rosmery Villacorta Guzmán, conforme la Resolución Administrativa de Presidencia N° 031700001416, de 28 de septiembre de 2017, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), representada legalmente por Daney David Valdivia Coria; la contestación a la demanda de fs. 58 a 72; el decreto de autos para sentencia de fs. 149; los antecedentes del proceso y todo lo que en materia fue pertinente analizar, y;

**I. FUNDAMENTOS DE LA DEMANDA Y CONTESTACION.**

**Contenido de la demanda:**

La Gerencia GRACO Cochabamba del SIN, señaló como antecedentes del proceso, que dentro de las facultades conferidas por la Ley N° 2492, la Administración Tributaria (AT) inició procedimiento determinativo con la notificación de la Orden N° 00070FE0043, verificando el cumplimiento que el contribuyente dio a sus obligaciones tributarias relacionadas al Impuesto a las Transacciones (IT), Retenciones de Impuestos a las Transacciones (IT-retenciones), Impuesto Sobre las Utilidades de las Empresas (IUE), retenciones del impuesto sobre las utilidades de las Empresas (IUE retenciones), retenciones del impuesto sobre las utilidades de las empresas por beneficio del exterior (IUE-BE), e Impuesto al Régimen complementación al Impuesto al Valor Agregado (RC-IVA) del periodo julio 2004 a junio 2005.

Posterior a ello se emitió la Vista de Cargo N° 399-00070FE0043-59/08, emergente del mismo se emitió la Resolución Determinativa N° 17-0008-09, declarando pagada la deuda tributaria.

Antes que la referida Resolución Determinativa adquiriera firmeza, el contribuyente Industrias de Aceites SA, el 9 de febrero de 2009, solicitó acción de repetición por el pago en exceso de Bs. 1.104.268,98, adjuntando a la solicitud 11 anexos, direccionando la repetición a los pagos realizados a la Vista de Cargo, por pago en exceso; toda vez que afirma que, los gastos observados del IUE sí son deducibles, lo que generó la emisión de la Resolución Administrativa N° 22-00001-09 de 26 de marzo

de 2009, por el que se Rechazó la acción de repetición, habiendo recurrido en alzada el contribuyente, se emitió la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0093/2009 de 20 de julio, que Confirmó la Resolución administrativa impugnada, habiendo el contribuyente interpuesto recurso jerárquico, resuelto por Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0402/2009 de 13 de noviembre, que Anuló la Resolución de alzada, con reposición hasta el vicio más antiguo, es decir hasta la Resolución Administrativa N° 22-00001-09.

Emergente de lo señalado, se emitió la Resolución Administrativa de Acción de Repetición N° 23-00114-16 de 21 de julio de 2016, que Rechazó la solicitud del contribuyente, quien dentro del plazo legal, interpuso recurso de alzada, resuelto por Resolución de Recurso de Alzada AIT-CBA/RA 0651/2016 de 14 de noviembre, que Anuló la Resolución administrativa impugnada, que generó la interposición del recurso jerárquico, que fue desistido por el accionante, emitiéndose el Auto Motivado AGIT-RJ 0001/2017, quedando firme y subsistente la Resolución de Alzada N° 651/2016.

Cumpliendo la Resolución de Alzada, se emitió la Resolución Administrativa de Acción de Repetición N° 22173900003 de 4 de octubre de 2017, ante el cual se interpuso recurso de alzada, resuelto por Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0025/2018 de 23 de enero, recurrido en jerárquico y resuelto por Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0860/2018 de 16 de abril, que resolvió Anular la Resolución impugnada, emitiéndose nueva Resolución de Alzada ARIT-CBA/RA 0245/2018 de 29 de junio, que Confirmó la resolución impugnada, habiendo el contribuyente interpuesto recurso jerárquico, que fue resuelto por la Resolución de Recurso Jerárquico AGIR-RJ 2104/2018 de 25 de septiembre que anuló obrados hasta la Resolución de Acción de Repetición N° 22173900003 de 4 de octubre de 2017, disponiendo que la AT analice la viabilidad o no de la acción de repetición.

#### **Fundamentos de derecho de la demanda:**

Refirió que el art. 93 de la Ley N° 2492, dentro del análisis del caso a tratar se establece que la determinación realizada por la AT, se la realizó por medio del procedimiento establecido en el Capítulo II Sub Sección II, de la Ley N° 2492, procedimiento que finalizó con la emisión de la Resolución Determinativa correspondiente; es dentro este contexto que la AT, inicia procedimiento determinativo mediante la modalidad de fiscalización externa, que concluyó con la Resolución Determinativa N° 17-00008-09, en ese entendido se establece que la determinación fue de oficio, en el que el sujeto pasivo, proporcionó la documentación contable que se encuentra en su poder y considerando que la determinación realizada por la autoridad competente; ésta determinación, bajo ningún concepto, pretexto o motivo una vez pagada, puede ser sujeta a una rectificación a favor del contribuyente, más aun si esta nace por una errónea declaración jurada efectuada por la voluntad del sujeto pasivo, por lo que la determinación tributaria realizada dentro de sus facultades no puede ser objeto de un procedimiento de rectificación, que en el presente caso, lo afirmado por la AGIT, que debió observarse que el sujeto pasivo realice una rectificatoria previamente a la solicitud de acción de repetición, desconoce, que en el presente caso la determinación nace de las facultades del ente fiscal.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Adujó que se debe de considerar el art. 28-II del Decreto Supremo (DS) N° 27310, que el pretender que se realice una rectificatoria, sobre una Resolución Determinativa emitida, es pretender que se realice un nuevo procedimiento de determinación, desechando el trabajo ya realizado por el ente fiscal, sobreponiendo a un procedimiento ya realizado con un mismo objeto de verificación, por lo que también se estaría desconociendo lo dispuesto por el art. 28-IV del DS N° 27310.

La AGIT, no consideró exigir al contribuyente, que realice un procedimiento de rectificación antes de realizar la acción de repetición es inviable y transgrede la normativa legal tributaria contenida en el DS N° 27310, siendo que no se podría anular obrados para que el ente fiscal, realice una observación a la admisión, exigiendo que el contribuyente realice un procedimiento administrativo que sería rechazado por el ente fiscal conforme el art. 28 de la referida norma; toda vez que, al encontrarse emitida la Resolución Determinativa N° 17-00008-09, las rectificatorias a favor del sujeto pasivo no tiene efecto legal alguno, no pudiendo aplicarse al caso la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-0044-05, por jerarquía normativa.

Expresó que la debida motivación de las resoluciones, está consagrada en el art. 115 de la CPE, por lo que no se podría desconocer los hechos que dieron origen a la solicitud del contribuyente en las bases que se deben considerar para la aplicación del derecho, no pudiendo desconocerse como hecho el procedimiento determinativo que dio origen a la Resolución Determinativa N° 17-00008-09 y lo dispuesto por el DS N° 27310, pretendiendo se dé sustento a lo dispuesto por la RND N° 10-0044-05, transgrediendo de esta forma la debida motivación y la incongruencia de las resoluciones, por no existir congruencia entre los fundamentos de hecho con los fundamentos de derecho al ser unos contrarios a otros; a ese efecto, citó la Sentencia Constitucional (SC) N° 1284/2014 de 23 de junio.

**Petitorio:**

Por lo expuesto, solicitó se declare Probada la demanda contencioso administrativa y en consecuencia se Anule la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2104/2018 de 25 de septiembre, ordenándose la emisión de una nueva resolución jerárquica.

**Contestación a la demanda:**

La AGIT, luego de desarrollar brevemente los antecedentes del proceso, refirió que la demanda no cumple con los presupuestos esenciales propios de un contencioso administrativo, por lo que pidió se tenga presente la línea jurisprudencial establecida en las Sentencias 238/2013 de 5 de julio y 119/2017 de 13 de marzo, emitidas por Sala Plena de este Tribunal.

Adujó que la demanda esgrime aspectos que no se apegan a los elementos dilucidados en la Resolución jerárquica, señaló como ejemplo: *"considerando que la determinación es realizada por autoridad competente, esta determinación bajo ningún concepto, pretexto o motivo una vez pagada, puede ser sujeta a una rectificatoria a favor del contribuyente"*; expresiones desligadas de lo resuelto, de donde la parte adversa no consideraron la línea jurisprudencial prevista en la Sentencia 69/2016 de 15 de febrero, emitida por Sala Plena de este Tribunal de Justicia, habiendo la controversia girado

alrededor de este ámbito; por lo que el sujeto pasivo, primero debe tramitar la rectificatoria de la Declaración Jurada, obtener su aprobación y luego recién presentar la acción de repetición cumpliendo los requisitos establecidos en el art. 8 de la RND N° 10-0044-05.

Además, señaló que el debido proceso está ligado a la búsqueda del orden justo, derechos fundamentales como el derecho a la defensa, los cuales no pueden ser ignorados ni obviados, siendo que la Autoridad de Impugnación Tributaria, pretende garantizar el correcto ejercicio de la administración pública a través de actos que no resulten arbitrarios y contrarios a los principios del Estado de derecho.

Expresó que existe incongruencias y nuevos argumentos, cuando señaló: *"... intentar que se realice una rectificatoria sobre una Resolución Determinativa emitida, es pretender que se realice un nuevo procedimiento de determinación desechando el trabajo previo ya realizado por el ente fiscal que es emitido dentro las facultades legalmente establecidas en la Ley N° 2492, sobreponiendo un procedimiento a otro ya realizado con mismo objeto de verificación..."*, *"... la AGIT no considera que exigir al contribuyente que realice un procedimiento de rectificatoria antes de realizar la acción de repetición es inviable y transgrede la normativa legal tributaria vigente en el Decreto Supremo N° 27310 (...), se estaría desconociendo con lo dispuesto en el párrafo IV del artículo 28 del Decreto Supremo N° 27310 notificada la Resolución Determinativa o Sancionatoria originada en una fiscalización la rectificatoria no surtirá efecto legal... Al encontrarse emitida la Resolución Determinativa N° 17-00008-09, las rectificatorias a favor del sujeto pasivo no tiene efecto legal alguno..."*, *"... debiendo considerarse en todo caso la contraposición en la aplicación normativa del artículo 28 del Decreto Supremo N° 27310 y el artículo 6 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0044-05, situación que por jerarquía normativa es de preferente aplicación el Decreto Supremo N° 27310..."*.

De lo señalado, la parte actora no tomó en cuenta que, el Estado de Derecho en el que nos encontramos define ciertas previsiones de carácter infranqueable que orienta y dota a la actividad recursiva no solo administrativa sino judicial, que es la congruencia, que no es posible un pronunciamiento, sin observar el objeto de la demanda, habiendo la resolución jerárquica emitido su decisión en base a la documentación, hechos, agravios expuestos por las partes y la normativa aplicable al caso y que todas las decisiones de todo órgano deben estar inspiradas en la CPE, así entiende la Sentencia Constitucional (SC) N° 1110/2002 de 16 de septiembre, que definió los valores supremos y el límite de la interpretación de las Leyes desde y conforme la Constitución.

Refirió que el no pronunciamiento sobre lo decidido por la Resolución jerárquica, permite sostener la existencia del libre y expreso consentimiento; a ese efecto, citó la SCP 0654/2013 de 29 de mayo; y que no es congruente aducir pretensiones inoportunas que en su momento pudieron ser revisadas, analizadas y resueltas, es más aducir una falta de fundamentación y motivación, solo es muestra de la poca claridad de la demanda contenciosa administrativa, a ese efecto, citó la Sentencia N° 0228/2013 de 2 de julio.



*Estado Plurinacional de Bolivia*

*Órgano Judicial*

En relación a: "(...) no se tendría congruencia entre los fundamentos de hecho con los fundamentos de derecho (...), no realiza una fundamentación precisa en cuanto a los hechos que dieron origen a la solicitud de acción de repetición y la normativa legal empleada..."; expresó que la Resolución jerárquica demandada obró en el marco del debido proceso, citando la Sentencia 51/2017 emitida por Sala Plena de este Tribunal de Justicia; habiendo la AGIT aplicado los principios de legalidad y verdad material, y emitido una decisión dentro de los parámetros fijados por las normas de carácter especial.

Señalo los arts. 51, 53, 68 núm. 9), 121 al 124 del CTB-2003, refiriendo que toda vez que la controversia versa sobre el reclamo de pagos indebidos, citó el art. 121 del CTB-2003, que establece dos circunstancias para la procedencia de la Acción de Repetición: la existencia de un pago indebido o un pago en exceso, entendiendo al primero como un pago que el contribuyente no estaba obligado; y el segundo, un pago que; si bien es obligación del contribuyente por Ley, este fue realizado en demasía, este último que es regulado por la RND N° 10-0044-05, que reglamenta el procedimiento de acción de repetición, que en su art. 6 determina para los pagos en exceso la consecución de un trámite de rectificatoria previa a la acción de repetición, aspecto que no se encuentra regulado por el art. 122 del CTB-2003, advirtiéndose que la acción de repetición, se circunscribe a un pago en exceso por concepto de IUE.

Por ello para que proceda la acción de repetición, previamente debe rectificarse la Declaración Jurada correspondiente, que probará el correcto pago del impuesto y por ende respaldará el pago en exceso que pudiera existir, aspecto que no fue considerado por la AT, tratando de desconocer un procedimiento emitido con carácter general y aplicable al presente caso, por lo que la Resolución Administrativa de Acción de Repetición N° 221739000003, no cumple con los requisitos formales para alcanzar su fin, resultando ser anulable por carecer dichos requisitos, conforme dispone el art. 36-I y II de la Ley N° 2341 aplicable por mandato del art. 74 núm. 1 del CTB-2003, por lo que no puede convalidar un vicio de nulidad, conforme el art. 211 del mismo código, cuando el ente fiscal no considero y desconoció un procedimiento dictado con carácter general y aplicable al presente caso, como ello no ocurrió, se produjo un vicio, que fue saneado, con el fin de proteger los derechos constitucionalmente reconocidos; citó la SC N° 0275/2012 de 4 de junio, que estableció que toda resolución deba garantizar el debido proceso, que exige a la autoridad administrativa exponer los hechos y realizar la fundamentación legal y citar las normas que sustenta la parte dispositiva de la Resolución administrativa, asimismo, citó la SC 1369/2001-R de 25 de junio.

Sobre la cita de Sentencias no vinculantes, refirió que, las Sentencias citadas, no desvirtúan ni cambian lo claramente establecido en antecedentes administrativos, no existiendo razonamiento técnico jurídico que las haga vinculante con la problemática planteada; en relación a la Sentencia 509/2013 y la SC N° 1284/2014, no fueron objeto del recurso jerárquico, por lo que no fueron revisadas ni analizadas.

Por último, citó el Sistema de Doctrina Tributaria, refiriendo la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0600/2010, como jurisprudencia la SC N° 1077/01-R de 4 de

octubre y la Sentencia N° 510/2013 de 27 de noviembre emitida por Sala Plena de este Tribunal.

**Petitorio:**

Con los argumentos que anteceden, solicitó se declare Improbada la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Gerencia Grandes Contribuyentes Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2104/2018 de 25 de septiembre.

**Réplica y Dúplica:**

Mediante providencia de fs. 88, se corrió traslado a la parte contraria para la réplica, no habiendo hasta la fecha merecido pronunciamiento, consecuentemente, no cursa dúplica.

**Tercero interesado:**

Se citó al tercero interesado Industrias de Aceite SA, conforme consta a fs. 51, quien se apersonó por intermedio de su representante (fs. 143), habiendo solicitado que se le tenga por apersonado.

**Decreto de autos:**

No habiendo más que tramitar, se decretó Autos para Sentencia el 13 de octubre de 2020, conforme se verifica a fs. 149.

**II. ANTECEDENTES ADMINSTRATIVOS.**

1. La Vista de Cargo N° 399-00070FE0043-59/08 de 31 de octubre, tipificó la conducta del contribuyente como omisión de pago, correspondiendo una sanción del 100% del Tributo Omitido en UFVs, determinando una liquidación de 11.217.601 equivalente a Bs. 16.144.596, importe que deberá liquidarse nuevamente a la fecha de pago, cursante de fs. 1 a 7 del Anexo 4.
2. La Resolución Determinativa GRACO N° 17-00008-09 de 16 de enero, que declaró cancelados los adeudos tributarios emergentes de la Orden de Fiscalización N° 0070FE0043, así como la Sanción por Omisión de Pago y las Actas por Contravenciones Tributarias Nos. 3908CT0121 y 3908ACT0122, cursante de fs. 22 a 23 del Anexo 4.
3. Por Memorial de 9 de febrero de 2009, presentado por Industrias de Aceite SA, de fs. 315 a 322 del Anexo 3, se promovió la acción de repetición.
4. Mediante la Resolución Administrativa N° 22-00001-09 de 26 de marzo, se resolvió RECHAZAR la acción de repetición por pago indebido, solicitado por el contribuyente INDUSTRIAS DE ACEITE S.A, en estricta aplicación de lo dispuesto en el numeral 1 del párrafo I del art. 5 de la Resolución Normativa de Directorio N° 10-0044-05 de 9 de diciembre de 2005, al no haberse demostrado documental y legalmente los pagos indebidos reclamados, de fs. 356 a 359 del Anexo 3; dejado sin efecto por determinación de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0402/2009 de 13 de noviembre.





Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

5. La Resolución Administrativa de Acción de Repetición N° 221739000003 de 4 de octubre de 2017, **RECHAZÓ** la solicitud de Acción de Repetición presentada por el contribuyente INDUSTRIAS DE ACEITE SA, por un importe de fs. 3.407.596, por no existir pagos indebidos en la determinación de la deuda tributaria cancelada por el contribuyente mediante Boleta de Pago Formulario 1000 con N° de orden 3931355600 por Bs. 1.121.154 y Boleta de Pago 2000 con N° de Orden 1 por Bs. 2.286.442, conforme dispone los arts. 121 y 122 de la Ley N° 2492, cursante de fs. 438 a 447 del Anexo 3.

6. La Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0245/2018 de 29 de junio, CONFIRMÓ la Resolución Administrativa de Acción de Repetición N° 221739000003.

7. La Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2104/2018 de 25 de septiembre, resolvió **ANULAR** la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0245/2018 de 29 de junio, con reposición hasta el vicio más antiguo, esto es, hasta la Resolución Administrativa de Repetición N° 221739000003 de 4 de octubre de 2017, debiendo la citada AT analizar la viabilidad o no de la Acción de Repetición en virtud a los argumentos expuestos, cursante de fs. 4 a 18 de obrados.

8. Contra esta última determinación la Gerencia GRACO Cochabamba del SIN, promovió proceso contencioso administrativo, que se resuelve en esta Sentencia.

### III. PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

En el caso de autos, el objeto de controversia radica en determinar, si la nulidad dispuesta por la Autoridad General de Impugnación Tributaria en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2104/2018, fue correcta, porque estableció que la acción de repetición iniciada por Industrias de Aceite SA, no fue tramitada ni resuelta con el procedimiento previsto en el art. 122-I del CTB-2003; o como sostiene la Administración Tributaria demandante, debía previamente presentarse declaraciones juradas rectificatorias, porque implicaría desechar el trabajo realizado, para emitir la Resolución Determinativa.

### IV. ANALISIS DEL PROBLEMA JURIDICO PLANTEADO.

En ese marco y de la compulsión de los datos procesales, ingresando al control de legalidad sobre la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por las partes, previamente se debe referir que la Ley 2492 del CTB-2003, establece dos procedimientos distintos que otorga al sujeto pasivo para que pueda hacer valer sus derechos en la Administración Tributaria, éstos son: 1) La acción de repetición desarrollada en los arts. 121 y 122 de la Ley N° 2492, 16 del DS N° 27310 y 6 y 8 de la RND 10-0044-05, y 2) La rectificación de la Declaración Jurada desarrollada en los arts. 78 de la Ley N° 2492, 26 y 28 del DS N° 27310 y 6 de la RND 10-0044-05.

En ese contexto, la acción de repetición, estipulada en el art. 121 del Código tributario dispone: "*Acción de repetición es aquella que pueden utilizar los sujetos pasivos y/o directos interesados para reclamar a la Administración Tributaria la restitución de pagos indebidos o en exceso efectuados por cualquier concepto tributario*", de tal modo que la acción de repetición es el derecho de los sujetos pasivos y/o directos interesados

para reclamar a la Administración Tributaria, la restitución de cualquier obligación tributaria que se ha pagado indebidamente porque no era exigible u obligatoria; y/o el pago de la obligación tributaria en exceso o sobrante, es decir que, se hubiese pagado algo obligatorio por Ley pero en demasía o exceso; asimismo en el art. 122 de la referida Ley establece su procedimiento, exigiendo que el interesado que interponga la acción de repetición, deba acompañar documentación que respalde su pretensión, siendo obligación de la AT verificarla previamente, norma concordante con el art. 16 del DS N° 27310.

Por otra parte el mencionado art. 16 del DS N° 27310 señala: "*I. La acción de repetición dispuesta en los Artículos 121 y siguientes de la Ley N° 2492 comprende los tributos, intereses y multas pagados indebidamente o en exceso,...II. La Administración Tributaria que hubiera recibido el pago indebido o en exceso es competente para resolver la acción de repetición en el término máximo de cuarenta y cinco (45) días computables a partir del día siguiente hábil de la presentación de la documentación requerida*", asimismo, la RND N° 10-0044-05 de 9 de diciembre de 2005, en su art. 1 establece que el objeto de la misma es modificar y agilizar el procedimiento que debe seguir la acción de repetición presentada ante el Servicio de Impuestos Nacionales, en consecuencia realizar de forma más rápida el procedimiento de dicho trámite.

En el caso presente, la acción de repetición solicitada por Industrias de Aceite SA, se dio por pagos indebidos del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE) HABIENDO EFECTUADO LA CORRESPONDIENTE Declaración Jurada con Número de Orden 3930275712 para la gestión 2004, considerando las utilidades resultantes de los estados financieros con los ajustes previstos en la Ley N° 843.

Fiscalizados los hechos y datos que forman parte de esa Declaración Jurada, la AT observó, los gastos no deducibles, por lo que procedió al ajuste del IUE de la gestión 2004, habiendo el contribuyente procedido a pagar la liquidación preliminar dispuesta por la Vista de Cargo 399-0007OFE0043-59/08, liquidación que posteriormente fue reclamada por el contribuyente a través de la Acción de Repetición como pagos indebidos por concepto del IUE.

Esta solicitud, fue RECHAZADA mediante Resolución de Acción de Repetición N° 221739000003, señalando que no existe pagos indebidos, además de establecer en su Considerando que la decisión asumida se emitía en cumplimiento de lo dispuesto por el art. 11 de la RND N° 10-0044-05.

Ahora bien, de lo relacionado y conforme los datos del proceso, la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2104/2018 de 25 de septiembre, ANULÓ la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0245/2018 de 29 de junio, estableciendo que dentro del trámite de la acción de repetición presentada por la Industrias de Aceite SA, se hubiese vulnerado el debido proceso al no constar entre los antecedentes con respuesta a dicha acción, así como el hecho que al tratarse de un pago indebido, correspondería exigir como requisito previo, las declaraciones juradas rectificatorias, motivo por el cual se hubiese procedido correctamente a anular la Resolución de Alzada



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

ARI-CBA/RA 0245/2018 y la Resolución Administrativa de Acción de Repetición N° 221739000003 de 4 de octubre.

En ese contexto es necesario examinar el art. 6 de la RND 10.0044.2005 que dispone: *"Sólo cuando el pago en exceso surja de ajustes en la liquidación del impuesto, previamente al inicio de la acción de repetición, el sujeto pasivo o tercero responsable deberá rectificar la declaración jurada correspondiente, conforme establece el Artículo 28° del Decreto Supremo N° 27310 de 9 de enero de 2004 y otras disposiciones reglamentarias emitidas al efecto"*; dicha norma es clara, al referir que **"solo en los casos de pagos de obligaciones tributarias en exceso"** se debe presentar las declaraciones rectificatorias, descartándose en consecuencia en los casos de pagos de obligaciones tributarias indebidas o que no eran exigibles u obligatorias, por lo que para que una acción de repetición sea considerada en el fondo en este caso no es necesario cumplir con lo establecido en la norma administrativa señalada, así ha sido entendida la línea jurisprudencial establecida por el Tribunal Supremo de Justicia mediante Sentencia N° 556/2015 de 7 de diciembre.

Por lo manifestado, de los antecedentes se evidencia que la solicitud de repetición por pago indebido solicitada por Industrias de Aceite SA, presentada en 11 de febrero de 2009, cursante de fs. 315 a 322 del Anexo 3, no ha sido respondida ni resuelta adecuadamente al haberse solicitado erróneamente, que la empresa adecue su solicitud a lo previsto en el art. 6 de la Resolución Normativa de Directorio 10.0044.2005; de igual manera conforme a lo indicado supra al no ser necesaria la presentación de las declaraciones juradas rectificatorias por tratarse de un pago en exceso y encontrándose la acción de repetición interpuesta dentro de término de los tres años, corresponde que sea considerada en el fondo por la AT.

En ese entendido al ser el Estado quien debe garantizar el derecho al debido proceso, a la defensa y a una justicia plural, pronta, oportuna, gratuita, transparente y sin dilaciones conforme señala el art. 115-II de la CPE, la pretensión de la entidad demandante no corresponde ser admitida.


Del análisis precedente, se concluye que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2104/2018 de 25 de septiembre, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, cumplió la normativa legal citada, no habiéndose encontrado infracción, aplicación inadecuada de la norma legal administrativa o contradictoria que vulneren derechos en el procedimiento administrativo; además de advertirse que se encuentra debidamente motivada y fundamentada; actos administrativos sobre los que la autoridad jurisdiccional ejerció el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

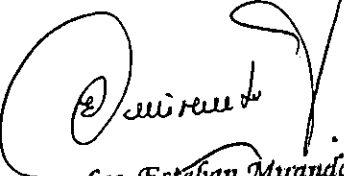
**POR TANTO:** La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de lo establecido en los arts. 2-2 y 4 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y 781 del Código de Procedimiento Civil, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda Contenciosa Administrativa de fs. 20 a 24 interpuesta por la Gerencia GRACO Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales, representado por Rosmery Villacorta Guzmán,

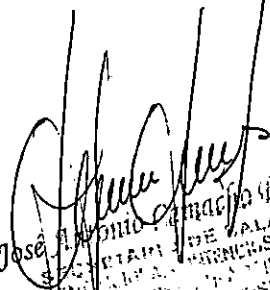
contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria; en consecuencia se deja firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2104/2018 de 25 de septiembre, con los fundamentos y entendimiento jurídico establecido por este Tribunal Supremo de Justicia.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada, sea con nota de atención.

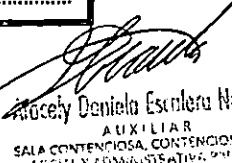
**Regístrese, notifíquese y cúmplase.-**

  
Lic. José Antonio Revilla Martínez  
PRESIDENTE  
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

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

  
José Antonio Amador Borja  
SECRETARIO DE SALA  
CONTENCIOSA Y 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° 249
Fecha: 11 de diciembre de 2018
Libro Tomas de Razón N° 1

  
Mónica Daniela Escobedo Noguera  
AUXILIAR  
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA