



AGIT

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° 164/2019 – 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 10:05 el día 25 de FEBRERO de 2021, notifiqué a:

GRACO SANTA CRUZ 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:

[Signature]
 Abog. *[Signature]* Arilla Ortuste
 OFICIAL DE OFICINA
 SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.
 SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

[Signature]
 Testigo: Oscar Ovicio 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 10:06 el día 25 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:

[Signature]
 Abog. *[Signature]* Arilla Ortuste
 OFICIAL DE OFICINA
 SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.
 SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

[Signature]
 Testigo: Oscar Ovicio Asebey Zerda
 C.I. 4119402 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° 164/2019 – CA**

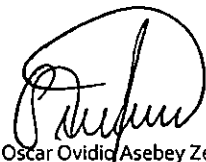
En Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, a horas 10:07 el día 25 de FEBRERO de 2021, notifiqué a:

S.A. EXPLORATION INC "3ER INT"

CON SENTENCIA DE 11 DE DICIEMBRE DE 2020; mediante Cedula fijada en Secretaría 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. Juan C. Xtrallo Oruste
OFICINA DE EFICIENCIAS
SALA CONTENCIOSA, 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, CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA, SOCIAL Y
ADMINISTRATIVA PRIMERA

SENTENCIA N° 271

Sucre, 11 de diciembre de 2020

Expediente : 164/2019 - CA ✓
Demandante : Gerencia de Grandes Contribuyentes Santa Cruz
del Servicio de Impuestos Nacionales
Demandado : Autoridad General de Impugnación
Tributaria
Tipo de-Proceso : Contencioso Administrativo
Resolución impugnada : AGIT-RJ 0345/2019 de 8 de abril
Magistrado Relator : Lic. José Antonio Revilla Martínez

Emitida dentro del proceso contencioso administrativo seguido a demanda de la Gerencia de Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad de General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 55 a 60, interpuesta por la Gerencia de Grandes Contribuyentes (GRACO) Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), representada por Carlos Eufonio Camacho Vega, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0345/2019 de 8 de abril, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), la contestación de fs. 135 a 150, la intervención del tercero interesado de fs. 184 a 189, la réplica de fs. 195 a 198, la dúplica de fs. 204 a 209; el decreto de Autos para Sentencia de fs. 210; los antecedentes del proceso en sede administrativa; y,

I. ANTECEDENTES PROCESALES

CONTENIDO DE LA DEMANDA

Luego de efectuar una relación de los antecedentes, la entidad demandante manifestó los siguiente:

Mediante Resolución Administrativa de Acción de Repetición N° 2218790031, se declaró improcedente la solicitud de Acción de Repetición por Pago en Exceso, requerida por el sujeto pasivo a la Administración Tributaria, que al ser impugnada, mereció la emisión de la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0020/2019 de 25 de enero, que vulnerando el debido proceso en su elemento congruencia, resolvió cuestiones sobre otra resolución administrativa, que no fueron objeto de impugnación, estableciendo anular obrados hasta el vicio más antiguo; es decir, hasta la Resolución Administrativa N° 231879000456 de 4 de septiembre, inclusive, contradiciendo de esa manera, la especificación del Auto de Admisión del recurso,

que señalaba como acto impugnado, la Resolución Administrativa N° 2218790031; aspecto que evidencia la vulneración del derecho al debido proceso.

En instancia jerárquica, se impugnó esa incongruente decisión; sin embargo, con fundamentación escueta y sin sustento, la AGIT confirmó la errada determinación asumida en alzada (transcribió los numerales ix, x, xviii, xix y xx de la Resolución impugnada); pretendiendo sin ningún sustento legal, justificar la decisión de alzada, de no pronunciarse sobre un acto administrativo no impugnado, únicamente por estar referido como antecedente en la impugnación presentada por el sujeto pasivo; sin embargo, según se observa del memorial de recurso de alzada y del Auto de Admisión del recurso, que estaban dirigidos contra la Resolución Administrativa N° 22187900031, que es el acto sobre el que se abrió la competencia de la Autoridad de Impugnación Tributaria (AIT), a efectos de revisar los fundamentos con los que declaró improcedente la solicitud de Acción de Repetición; por lo que, le correspondía a dicha instancia recursiva, resolver la impugnación en base a lo fundamentado en el acto recurrido, evidenciándose que en el mismo, no se mencionó los fundamentos sobre nulidad ni se resolvió la nulidad de ningún acto administrativo, como erradamente sustenta la AIT; aspecto que se hizo notar en la contestación del recurso de alzada y jerárquico.

Por lo anterior, la decisión de la AIT resulta ser incongruente y ultrapetita; toda vez que si el sujeto pasivo hubiera tenido alguna objeción sobre la Resolución sobre la que sustenta su decisión, la entidad aludida, hubiera hecho uso de los mecanismos que la Ley le otorga; sin embargo, no lo hizo, consintiendo y convalidándolo, por lo que, no correspondía la revisión por parte de la AGIT. Al respecto, invocó la Sentencia Constitucional Plurinacional (SCP) N° 0197/2015-S1 de 26 de febrero.

En ese entendido, la fundamentación de las Resoluciones de alzada y jerárquico, versan sobre aspectos que no fueron parte y/o no fueron resueltos por el acto administrativo efectivamente impugnado, que resolvió cuestiones relativas a la acción de repetición presentada por el sujeto pasivo y los motivos de su improcedencia, no siendo parte de ella ninguna cuestión de nulidad; por ello, la AIT, extralimitando su competencia, revisó fundamentos de otra resolución, anulando dicho acto administrativo que no fue impugnado por el contribuyente.

Respecto a la congruencia como componente del debido proceso, invocó las SSCC N° 1312/2003-R de 9 de septiembre, 0486/2010-R de 5 de julio y 0764/2013 de 7 de junio.

Petitorio

En mérito a lo expuesto, solicitó se declare probada la demanda contenciosa administrativa y en consecuencia, se revoque totalmente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0345/2019, manteniéndose firme y subsistente la Resolución Administrativa de Acción de Repetición N° 22187900031.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

II. CONTESTACIÓN A LA DEMANDA

Al estar admitida la demanda por Auto de 21 de agosto de 2019 (fs. 71), previa citación, por memorial de fs. 135 a 1:50, la AGIT contestó negativamente la demanda, alegando que:

a. La instancia jerárquica advirtió que la ARIT Santa Cruz, emitió pronunciamiento sobre el reiterado pedido del sujeto pasivo respecto a la revocación de oficio de un acto administrativo que se encontraba firme, hecho que consideró lesivo a sus intereses y que motivó la impugnación de la Resolución Administrativa de Acción de Repetición N° 28187900031, que le fue notificada minutos después de la notificación con la Resolución Administrativa N° 231879000456, que anuló la Resolución Administrativa de Acción de Repetición N° 22177900018, habiendo pedido alternativamente la anulación de obrados hasta el vicio más antiguo, aspecto que demuestra que la Resolución del Recurso de Alzada, no emitió un pronunciamiento ultra petita.

b. Respecto a lo expuesto por la instancia de alzada, en sentido que no se otorgó un plazo de impugnación en la Resolución Administrativa N° 231879000456, dicha instancia no manifestó que el sujeto pasivo hubiera denunciado que no se otorgó un plazo de impugnación; sino más bien la ARIT, resaltó este hecho en respuesta a uno de los argumentos planteados por la Administración Tributaria, referido a que el sujeto pasivo hubiera consentido la anulación dispuesta en la Resolución administrativa señalada al no haber presentado recurso de alzada contra dicho acto, por lo que corresponde desestimar dicho agravio.

c. Si bien en la identificación del acto administrativo impugnado en el recurso de alzada, no se mencionó la Resolución Administrativa N° 231879000456; de la lectura de los fundamentos en los que apoya la impugnación, se observa que el sujeto pasivo, de forma reiterada reclamó que la Administración Tributaria vulneró el procedimiento previsto por Ley y el debido proceso al momento de emitir la señalada Resolución, por ello es que se entiende que ésta, también fue impugnada al constituir un acto administrativo definitivo que lesionó los derechos del sujeto pasivo, al disponer la anulación de una resolución administrativa que ya se encontraba firme y al no otorgarle un plazo para impugnar la misma, ni haber sido considerado en el contenido de la Resolución Administrativa aludida, ni en las actuaciones de la Administración, por que fue notificado casi en forma simultánea con la Resolución Administrativa de Acción de Repetición N° 22187900031; de modo que no es evidente que el sujeto pasivo hubiera consentido la anulación dispuesta, cuando por el contrario, presentó fundamentos de hecho y de derecho con los que pretendió demostrar que las actuaciones de la Administración Tributaria, no se realizaron conforme a Ley; por ello, no se puede atribuir al sujeto pasivo ni a la AGIT, la inobservancia de normas en las que incurrió la Administración Tributaria, vulnerando el derecho al debido proceso y la seguridad

jurídica al modificar aspectos sustanciales de la Resolución Administrativa de Repetición N° 22177900018, que se encontraba firme y ejecutoriada y que demuestra la existencia de vicios en el proceso, sancionados expresamente con la nulidad de obrados, de conformidad con los arts. 35 inc. c) y 36 de la Ley N° 2341 y 55 del Decreto Supremo N° 27118, aplicables supletoriamente por disposición del art. 201 de la Ley N° 2492.

d. De la compulsa del expediente se observa que en el recurso de alzada presentado el 1 de noviembre de 2018, el sujeto pasivo expuso la relación de hechos de su solicitud de Acción de Repetición, iniciada el 15 de mayo de 2017, respecto de la cual, el 6 de diciembre de 2017, se le notificó con la Resolución Administrativa de Acción de Repetición N° 2217790018, que declaró procedente dicha solicitud; no obstante, ante la falta de emisión de los Certificados de Crédito de Nota Fiscal (CENOCREF), presentó memoriales solicitando se cumpla la mencionada Resolución. Manifestó además que a horas 11:40 del 13 de octubre de 2018, fue sorprendido con la notificación de la Resolución Administrativa N° 231879000456 de 4 de septiembre de 2018 y de forma inmediata, a horas 11:43 del mismo día, fue notificado con la Resolución Administrativa de Acción de Repetición N° 22187900031 de 8 de octubre de 2018, con lo que pretendió demostrar el indebido e ilegal procedimiento seguido por la administración Tributaria, que vulneró el debido proceso; pues primero se tardó casi dos años en tramitar y responder a la acción de repetición planteada y luego, a pesar que en primer término se había aprobado dicha acción, casi un año después, la Administración Tributaria anuló de oficio una Resolución que ya tenía el carácter de ejecutoriada y que era de cumplimiento obligatorio para el SIN.

Asimismo, el sujeto pasivo refirió que la Resolución Administrativa de Acción de Repetición N° 28187900031, era nula de pleno derecho, conforme al art. 35 de la Ley N° 2341, por haber sido emitida prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido, revocando de oficio lo dispuesto por la Resolución Administrativa de Acción de Repetición N° 22177900018, al emitir la Resolución administrativa N° 231879000456, anulatoria, vulnerando su derecho al debido proceso. Posteriormente, expuso los aspectos de fondo que sustentarían la procedencia de la Acción de Repetición que presentó a la Administración Tributaria y finalmente, en el petitorio solicitó la revocatoria de la Resolución administrativa de Acción de Repetición N° 22187900031 o que alternativamente se disponga la nulidad de obrados con reposición hasta el vicio más antiguo.

e. La demanda contenciosa administrativa, no cumple con los presupuestos esenciales, en mérito a que la entidad demandante sólo reiteró lo expuesto en instancia administrativa recursiva, circunstancia que constituye un impedimento para ingresar al fondo de la acción, por carencia argumentativa (Sentencia N° 238 de 5 de julio de 2013, emitida por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia).



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

f. Incumple los requisitos establecidos en el art. 327 del Código de Procedimiento Civil (CPC-1975), pues la cosa demandada no es clara, precisa, ni constituye un agravio que conculque normas y sobre todo, no señala de qué manera le afecta o le causa agravio a la Administración Tributaria la Resolución jerárquica impugnada; así como tampoco demuestra la interpretación errada de la AGIT, siendo una copia textual de su acto administrativo definitivo (Sentencias N° 119/2017 de 13 de marzo y 32/2016 de 20 de octubre, emitidas por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia, en cuanto a los requisitos que debe contener una demanda contenciosa administrativa).

g. La demanda no puede traducirse en la simple disconformidad del demandante, conforme establece la Sentencia N° 229/2014 de 15 de septiembre.

h. En cuanto a la falta de fundamentación de la Resolución impugnada, la AGIT de manera fundamentada y motivada señaló que la Resolución de alzada recurrida, cumplía con las previsiones del art. 211 del CTB-2013, al haber resuelto de forma congruente los agravios planteados por el sujeto pasivo, resultando evidente que la ARIT no anuló obrados hasta la Resolución Administrativa N° 231879000456, por considerarla un acto de mero trámite, siendo incuestionable que el recurso de alzada estuvo referido tanto a la Resolución Administrativa N° 231879000456, como a la Resolución Administrativa de Acción de Repetición N° 22187900031; de ahí que en alzada se interpretó el recurso conforme la intención del recurrente, en virtud del principio de informalismo; pronunciándose sobre todos los motivos observados por las partes y desarrollando en los fundamentos técnico jurídicos, los aspectos cuestionados de la Resolución recurrida, en el marco de lo previsto por los arts. 139 inc. b), 144 y 211 del CTB-2013, conforme exigen los arts. 28 inc. e) y 30 inc. a) de la Ley N° 2341 cumpliendo con las normas del debido proceso.

i. Citó como línea doctrinal de la AIT, contenida en el Sistema de Doctrina Tributaria, la Resolución STG-RJ/0617/2017 y las Sentencias N° 396/2013 de 18 de septiembre y 510/2013 de 27 de noviembre, emitidas por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia y el Auto Supremo N° 56 de 24 de febrero de 2014.

Petitorio

En mérito a lo fundamentado, solicitó que se declare improbadamente la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0345/2019.

Intervención del tercero interesado.

Mediante memorial de fs. 184 a 189, se apersonó Aldo Caballero Roca, en representación de la empresa SAEXPLORATION S.A., en su condición de tercero interesado, contestando a la demanda, en los siguientes términos:

1. La Resolución Administrativa de Acción de Repetición, N° 22187900031, es nula de pleno derecho por haber revocado de oficio lo dispuesto en la Resolución Administrativa de Acción de Repetición N° 22177900018, en la que se había declarado procedente la acción de repetición interpuesta por la empresa; hecho que vulnera el debido proceso consagrado en el art. 115 de la CPE y 68 del CTB-2013, pues como bien señaló la AGIT, resulta ilegal desconocer una Resolución administrativa que había sido emitida con anterioridad, sin que previamente se justifiquen los motivos de la misma; ello demuestra que a lo largo del procedimiento que dio lugar a la emisión de la Resolución Administrativa de Repetición señalada, la Administración Tributaria incumplió la normativa legal aplicable, vulnerando además el principio non bis in idem, por haberse revocado una Resolución firme, legalmente notificada a la empresa, lo que genera la nulidad absoluta del procedimiento, conforme se dispuso en alzada y en instancia

2. En virtud a lo dispuesto por los arts. 121 y 122 del CTB-2013, corresponde que se declare procedente la Acción de Repetición interpuesta por SAEXPLORATION SA, al ser evidente que la empresa efectuó pagos en exceso del IT por los periodos fiscales julio y agosto de 2014, como se determinó inicialmente mediante la Resolución Administrativa de Acción de Repetición N° 22177900018: empero luego, de manera contradictoria, casi un año después de su notificación, el SIN emitió la Resolución Administrativa de Acción de Repetición N° 22187900031, que declaró improcedente la acción solicitada, argumentando que no correspondía utilizar el IUE efectivamente pagado como pago a cuenta del IT del mismo periodo fiscal en el que se efectuó el pago del IUE, "normativa legal" que no está relacionada con la petición de repetición efectuada por la empresa, que no solicitó la validez de dichos pagos a cuenta, sino, simplemente la devolución del IT pagado en exceso.

En base a lo expresado, solicitó se declare improbadamente la demanda y se confirme la Resolución impugnada y deliberando en el fondo, se anule la Resolución Administrativa de Acción de Repetición N° 22187900031, ordenando al SIN la emisión de los títulos valores que hagan efectiva la devolución del IT pagado en exceso.

Réplica

Por memorial de fs. 195 a 198, la entidad demandante presentó réplica reiterando los términos de su demanda y solicitando que se declare probada la demanda y resuelva revocando totalmente la Resolución jerárquica impugnada y en consecuencia, se mantenga firme y subsistente la Resolución Administrativa de Acción de Repetición N° 22187900031.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Dúplica

Mediante memorial de fs. 93 a 95, la AGIT presentó dúplica, reiterando que la demanda contenciosa administrativa contiene manifestaciones genéricas e imprecisas que no identifican ni fundamentan con claridad los derechos supuestamente vulnerados o agravios que se habrían ocasionado con la Resolución jerárquica impugnada, defectos que no pueden ser subsanados.

Por otro lado, refirió que no es evidente el supuesto pronunciamiento ultrapetita, por el contrario, emitió pronunciamiento sobre el repetido reclamo del sujeto pasivo, respecto a la revocación de oficio de un acto administrativo firme, hecho que consideró lesivo a sus derechos.

Por lo demás mantuvo los argumentos del memorial de contestación a la demanda, solicitando nuevamente, se declare improbadamente la demanda contenciosa administrativa.

Autos para Sentencia

Con todo lo obrado, a fs. 210, se decretó **Autos para Sentencia**.

III. ANTECEDENTES PROCESALES EN SEDE ADMINISTRATIVA

i. El 15 de mayo de 2017, SAEXPLORATION SA (Sucursal Bolivia), presentó el Formulario 576 v.2 con N° de Orden 7920170046 de Solicitud de Acción de Repetición por Bs1'886.109, pagados en el Formulario 400 del periodo fiscal julio de 2014, acompañando como respaldos el citado Formulario y la Boleta de Pago N° 1000.

ii. El 6 de diciembre de 2017, la Administración Tributaria notificó por secretaría a SAEXPLORATION SA, con la **Resolución Administrativa de Acción de Repetición N° 2217790018 de 21 de noviembre de 2017**, que declaró **procedente** la solicitud de acción de repetición por pago en exceso y autorizó al Departamento de Recaudación y Empadronamiento, la emisión del Certificado de Nota de Crédito Fiscal (CENOCREF) a favor de la referida empresa, por la devolución de impuestos por el importe de Bs2'118.265, previa verificación de la existencia de deudas líquidas y exigibles a favor del fisco. Asimismo, otorgó al sujeto pasivo, el plazo de 90 días para el recojo de los Certificados referidos, a partir de su emisión.

iii. El 8 de febrero de 2018, SAEXPLORATION SA, presentó memorial solicitando el cumplimiento de la Resolución Administrativa de Acción de Cumplimiento N° 22177900018, que concedió dicha acción y se proceda a emitir el CENOCREF, por el importe de Bs2'118.265; solicitud que fue reiterada el 29 de marzo de 2018.

iv. El 11 de abril de 2018, la Administración Tributaria notificó por Secretaría al sujeto pasivo con el Proveído N° 241879000185 de 4 de abril de 2018, estableciendo que, a

fin de dar cumplimiento a la resolución administrativa en función a los Manuales de procedimientos internos para este tipo de trámites, a la fecha se seguía a la espera del cargado de datos en el Sistema para proceder con la impresión del título valor CENOCREF y que una vez obtenida la confirmación por parte de la Gerencia Nacional de Recaudaciones y Empadronamiento, se hará conocer el resultado de su solicitud.

v. El 18 de mayo de 2018, SAEXPLORATION SA, reiteró su solicitud de dar cumplimiento a la Resolución Administrativa de Acción de Repetición N° 22177900018, que concedió dicha acción y se proceda a emitir el CENOCREF; solicitud que fue reiterada el 20 de julio del mismo año, con el advertido de la interposición de una acción de amparo constitucional, en caso de negativa.

vi. EL 8 de octubre de 2018, la Administración Tributaria emitió el Informe con CITE: SIN/GGSCZ/DRE/INF/02827/2018, que concluyó señalando que correspondía declarar improcedente la solicitud de acción de repetición al haberse evidenciado que la rectificación de los formularios fueron posteriores al nuevo vencimiento del IUE, por lo que recomendó se emita resolución de rechazo de la acción de repetición.

vii. El 12 de octubre de 2018, la Administración Tributaria, notificó personalmente a SAEXPLORATION SA, con la **Resolución Administrativa N° 231879000456 de 4 de septiembre de 2018**, que **anuló** la Resolución Administrativa de Acción de Repetición N° 22177900018 y dispuso que las áreas operativas a las que corresponde el control del cumplimiento de la obligación tributaria, por la que se realizó el pago en exceso y el área legal, procedan nuevamente a emitir los informes técnico legales para la emisión y notificación de una nueva resolución.

viii. El 12 de octubre de 2018, la Administración Tributaria notificó personalmente a SAEXPLORATION SA, con la **Resolución Administrativa de Acción de Repetición N° 22187900031 de 8 de octubre de 2018**, que declaró **improcedente** la solicitud de Acción de Repetición por cargo en exceso presentada por el contribuyente, mediante Form. 576 v2, con N° de Orden 7920170046, al haberse evidenciado que la rectificación de u Formularios 400, fueron posteriores al nuevo vencimiento del IUE de la gestión 2014.

ix. Impugnada que fue la aludida Resolución, la ARIT Santa Cruz, emitió la **Resolución de Recurso de Alzada AROT-SCZ/RA 0020/2019 de 25 de enero**, que resolvió **ANULAR** obrados hasta el vicio más antiguo; es decir, hasta la Resolución administrativa N° 231879000456, emitida por la GRACO Santa Cruz del SIN, disponiendo que la Administración Tributaria adecue sus actuaciones, en caso de corresponder, al procedimiento establecido en el art. 51 del DS N° 27113.

x. En instancia jerárquica promovida por la GRACO Sana Cruz del SIN, la AGIT emitió la **Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0345/2019 de 8 de abril**, que **CONFIRMÓ** la Resolución de alzada.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

xi. Esta última determinación de la AGIT, motivó que la GRACO Santa Cruz del SIN, promueva proceso contencioso administrativo, que se resuelve en esta Sentencia.

IV. PROBLEMÁTICA PLANTEADA

De la compulsión de los datos del proceso, se desprende que el objeto de controversia, radica en determinar si la AGIT emitió una resolución ultrapetita, analizando una resolución que no fue impugnada y extralimitando sus facultades al anular obrados sin que ello hubiera sido solicitado.

VI. ANÁLISIS DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA

El art. 115-II de la CPE, prevé: *"El Estado garantiza el derecho al debido proceso, a la defensa y a una justicia plural, pronta, oportuna, gratuita, transparente y sin dilaciones"*. Por su parte, el art. 117.I de la misma Norma Suprema, señala: *"Ninguna persona puede ser condenada sin haber sido oída y juzgada previamente en un debido proceso. Nadie sufrirá sanción penal que no haya sido impuesta por autoridad judicial competente en sentencia ejecutoriada"*.

Disposiciones constitucionales que concluyen que, ninguna persona puede ser susceptible a una sanción sin que previamente no se le hubiera otorgado la posibilidad de defenderse, presentar pruebas de descargo y ejercer su derecho a la defensa debidamente.

En ese marco de ideas se pronunció el Tribunal Constitucional Plurinacional, definiendo al debido proceso como el derecho de toda persona: *"...a un proceso justo y equitativo en el que sus derechos se acomoden a lo establecido por disposiciones jurídicas generales aplicables a todos aquellos que se hallen en una situación similar ..."* (SC 0418/2000-R de 2 de mayo); y que, *"...comprende el conjunto de requisitos que deben observarse en las instancias procesales, a fin de que las personas puedan defenderse adecuadamente ante cualquier tipo de acto emanado del Estado que pueda afectar sus derechos..."* (SC 1276/2001-R de 5 de diciembre).

El artículo 27 de la Ley de Procedimiento Administrativo, define el acto administrativo como: *"... toda declaración, disposición o decisión de la Administración Pública, de alcance general o particular, emitida en ejercicio de la potestad administrativa, normada o discrecional, cumpliendo con los requisitos y formalidades establecidos en la presente Ley, que produce efectos jurídicos sobre el administrado. Es obligatorio, exigible, ejecutable y se presume legítimo"*.

Entre algunas de las características del acto administrativo, tenemos a la presunción de legitimidad y la ejecutividad; entendida ésta última como la obligatoriedad que hace a la exigibilidad y el deber de cumplimiento a partir de su notificación, que es la forma procedimental de comunicar a los administrados el cumplimiento del acto, que constituye un requisito fundamental que genera seguridad jurídica y convicción pública

respecto a la eficacia del acto administrativo, según art. 51 del Decreto Supremo 27113 de 23 de julio de 2003, que reglamenta la Ley de Procedimiento Administrativo.

Sobre la estabilidad del acto administrativo, el Art. 59-II de la misma norma reglamentaria, dispone que: *"No procede la revocación de oficio de los actos administrativos estables que adquieran esta calidad de conformidad a lo establecido en el presente Reglamento. La contravención de esta restricción obligará a la autoridad emisora del acto ilegal o a la superior jerárquica a revocarlo"*. La única condición para que el acto administrativo no pueda ser revocado es la notificación al administrado, referido al procedimiento de comunicación personal de la existencia del acto administrativo; garantizando así la seguridad jurídica y convirtiéndose por tanto en una condición legal de la que necesariamente depende la eficacia del acto.

La jurisprudencia constitucional sobre el tema está contenida en la SC 1074/2010-R de 23 de agosto de 2010, que señala: *"Como se ha señalado supra y a partir de la estructuración del principio de "autotutela" de la administración pública y en virtud a la característica de firmeza de los actos administrativos, se configura una garantía constitucional a favor del administrado, en virtud de la cual, ningún nivel de la administración pública puede modificar, alterar o anular "de oficio" un acto administrativo estable, cuya presunción de legitimidad y legalidad, solamente puede ser desvirtuada a través del control jurisdiccional de actos administrativos"*. También señala: *"...que un acto administrativo, puede ser anulado de acuerdo con las causales establecidas taxativamente en el Art. 35 de la Ley de Procedimiento Administrativo; en ese contexto, interpretando teleológica y sistémicamente el párrafo II de esta disposición, se tiene que la nulidad de actos administrativos es procedente a través de los recursos administrativos disciplinados en la propia LPA, empero, para el supuesto en el cual, la propia administración pública pretenda anular un acto administrativo estable en virtud del cual se generaron efectos jurídicos a favor del administrado, ésta no puede alegar la nulidad de "oficio", sino debe acudir al control jurisdiccional ulterior de los actos administrativos, a través del proceso contencioso administrativo"*.

Estos antecedentes llevan al convencimiento que los actos administrativos, emitidos por cualquier autoridad pública, que produzcan efectos jurídicos a favor del administrado o terceros, no pueden ser revocados de manera unilateral por la sola voluntad de la autoridad administrativa.

Bajo ese marco normativo y jurisprudencial, dado que la entidad demandante acusa un fallo ultrapetita, para dilucidar dicha problemática, será necesario remitirnos al recurso de alzada planteado por el sujeto pasivo, por cuanto sus argumentos al ser analizados por la ARIT Santa Cruz, motivaron la nulidad de obrados que más adelante fue confirmada en instancia jerárquica y hoy constituye objeto de reclamo dentro del presente proceso contencioso administrativo.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

En ese cometido, la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0020/2019, extractó como argumentos del recurrente (sujeto pasivo), tres aspectos puntuales, que se sintetizan de la siguiente manera:

1. *"Nulidad de la Resolución Administrativa y vulneración al debido proceso y a la seguridad jurídica"*; señalando al respecto que el sujeto pasivo manifestó que la Resolución impugnada (Resolución Administrativa de Acción de Repetición N° 22187900031) carecía de sustento legal y era nula de pleno derecho, por vulnerar el procedimiento a momento de emitir de oficio la Resolución Administrativa N° 231879000456 de 4 de septiembre de 2019, que resolvió anular la Resolución Administrativa de Acción de Repetición N° 22177900018 de 21 de noviembre de 2018, emitida casi un año antes, que declaró procedente la acción de repetición por un pago en exceso del IT de los periodos fiscales, julio y agosto de 2014; por lo que correspondía su devolución por haber adquirido firmeza y que por la presunción de legitimidad del acto administrativo, en el marco del debido proceso, no podía ser modificado en virtud de los principios de certeza y seguridad jurídica y lo determinado en el art. 51 del DS N° 27113, relacionado con la garantía de non bis in ídem; en resumen, se vulneraron las reglas del debido proceso, el derecho a la defensa y sus derechos establecidos en los arts. 68 núms. 2, 6, 9 y 10 de la Ley N° 2492, 27 de la Ley N° 2341, 34 del DS N° 27113 y otros Documentos internacionales. 2. *"Nulidad de la Resolución Administrativa por incongruencia"*, debido a que ninguna de las disposiciones legales empleadas por el SIN como sustento legal de la Resolución impugnada para declarar improcedente la acción de repetición, hacían referencia a que no correspondía solicitar la devolución en caso de que se hubiese efectuado el pago en exceso; al margen que la empresa no solicitó la acción de repetición del IUE, sino la devolución del IT pagado en exceso en los periodos señalados; por lo tanto, aplicó la normativa que no correspondía al caso; simplemente el SIN debió limitarse a evaluar si se había producido dicho pago en exceso y de corroborarse, ordenar su devolución; y, 3. *"Sobre los pagos en exceso y la acción de repetición"*; sobre el particular, hizo una relación de los hechos en cuanto a cómo se originó la solicitud de acción de repetición.

Establecidos los parámetros sobre los que la ARIT Santa Cruz debía emitir resolución, en la Fundamentación técnico jurídica del fallo, luego de efectuar una amplia relación de antecedentes, concluyó señalando que: *"...la Administración Tributaria a momento de anular una Resolución Administrativa legalmente notificada y firme que declaró procedente la acción de repetición sustentó su posición en los arts. 36, 37 de la Ley 2341 (LPA) y 55 del DS 27113 (RLPA), Auto Supremo N° 107 de 15 de marzo de 2013. Sentencias Constitucionales (SC) 0079/2014-S3 y SC 1074/2010-R, normativa alusiva al saneamiento procesal; sin embargo, en el presente caso en la misma fecha en que se notificó la Resolución Administrativa N° 231879000456 de 4 de septiembre de 2018, notificó la Resolución Administrativa de Acción de Repetición N° 22187900031 de 8 de octubre de 2018, que hoy es el acto impugnado, por lo que, toda vez que el acto que anuló el acto primigenio en el que se declaró procedente la acción de repetición, no*

otorgó ningún plazo de impugnación y fue notificado en la misma fecha en la que el acto definitivo puso fin al proceso, no correspondía ni era viable, como aseveró la Administración Tributaria en su defensa que el sujeto pasivo haga uso de su derecho a la impugnación a través de un recurso y que tal omisión se hubiese constituido en una demostración de conformidad con la anulación de un acto anterior, máxime si fue la misma Administración, la que procedió a la emisión y notificación de un nuevo acto administrativo sin esperar plazo alguno, que le permita al recurrente activar un medio de defensa, conllevando que el mismo accione los mecanismos legales impugnación contra el acto que puso fin al procedimiento como última determinación y disposición de la Administración, por lo que debe desestimarse lo argumentado por la entidad recurrida en su defensa'.

Refirió que, la Administración Tributaria no consideró que la Resolución Administrativa de Acción de Repetición N° 221779000018 de 21 de noviembre de 2017, además de ser un acto administrativo estable, de acuerdo a lo previsto por el art. 51 del DS N° 27113, no podía ser objeto de modificación; sin embargo, más de 10 meses después de su emisión, fue anulada y en su lugar se emitió la Resolución Administrativa de Acción de Repetición N° 221879000031 de 8 de octubre de 2018, modificando su decisión y declarando improcedente su solicitud de acción de repetición, desconociendo la norma antes citada, por lo que proceder a la anulación y posterior notificación de otro acto que dispone lo contrario, infringe la presunción de legitimidad del acto que se anula, en el marco del debido proceso y vulnera la seguridad jurídica.

En conclusión, evidenció que el acto administrativo impugnado, modificó aspectos sustanciales de la Resolución Administrativa de Acción de Repetición N° 221779000018 de 21 de noviembre de 2017, que se encontraba firme y ejecutoriada, vulnerando los derechos y principios constitucionales del debido proceso, previstos en los arts. 115-II de la CPE, 68 núm. 6 de la Ley N° 2492 y la seguridad jurídica, lo que demostraba la existencia de vicios en el proceso, sancionadas con la nulidad de obrados.

Ahora bien, en instancia jerárquica, la Administración Tributaria expuso en su recurso, los mismos argumentos que sustentan la demanda contenciosa administrativa, sintetizados en que la Resolución de alzada, basó su fundamentación, en la revisión, análisis y fundamentación de otra resolución que no fue objeto de impugnación.

Al respecto, la AGIT concluyó resaltando que si bien en la identificación del acto administrativo impugnado en el recurso de alzada, no se mencionó la Resolución Administrativa N° 2318790000456; sin embargo, se observaba que el sujeto pasivo, reiteradamente reclamó que la Administración Tributaria vulneró el procedimiento previsto por la Ley y el debido proceso a momento de emitir la Resolución Administrativa N° 23 18790000456, de lo que se entendía que esta también fue impugnada por el sujeto pasivo, al constituir un acto administrativo que lesionó sus derechos al disponer la anulación de la Resolución que declaró procedente la acción de repetición que ya se encontraba firme y al no otorgarle un plazo para impugnarla, ni



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

haber sido considerado en el contenido de la Resolución Administrativa N° 231879000456, ni en las actuaciones de la Administración, ya que fue notificado de forma casi simultánea con la Resolución Administrativa de Acción de Repetición N° 22187900031, de modo que no era evidente que el sujeto pasivo hubiera consentido la anulación dispuesta por la Administración Tributaria, por el contrario, presentó fundamentos de hecho y derecho con los que pretendió demostrar que las actuaciones del ente tributario, no se realizaron en el marco de la normativa.

De ahí que, consideró que la Resolución de alzada cumplía con las previsiones del art. 211 del CTB-2013, al haber resuelto en forma congruente los agravios planteados por el sujeto pasivo, siendo incuestionable que el recurso de alzada estuvo referido tanto a la Resolución Administrativa N° 231879000456, como a la Resolución Administrativa de Acción de Repetición N° 22187900031; consiguientemente, interpretó el recurso, conforme la intención del recurrente, en virtud del principio de informalismo, por lo que confirmó la Resolución de alzada.

Ahora bien, lo expuesto precedentemente, permite observar con claridad los argumentos del sujeto pasivo en su recurso de alzada, los fundamentos de la Resolución de alzada, lo reclamado por la Administración Tributaria en instancia jerárquica y lo resuelto en la misma, para resolver la problemática planteada en la demanda contenciosa administrativa.

Así, en el primer punto del recurso de alzada interpuesto por el sujeto pasivo, reclama la nulidad de la resolución administrativa impugnada entonces; es decir, la Resolución Administrativa de Acción de Repetición N° 22187900031, la vulneración del debido proceso y la seguridad jurídica, señalando que la misma carecía de sustento legal y era nula de pleno derecho, toda vez que se vulneró el procedimiento a momento de emitir de oficio la Resolución Administrativa N° 231879000456, que anuló la Resolución Administrativa de Acción de Repetición N° 221779000018, emitida casi un año antes y que había declarado procedente la acción de repetición por el pago en exceso del IT realizado en los periodos fiscales julio y agosto de 2014, alegando que un acto administrativo firme, no puede ser modificado en virtud a los principios de certeza y seguridad jurídica.

De lo anterior se entiende que, el sujeto pasivo, sí acusó en alzada, la vulneración del procedimiento al haberse emitido primero la Resolución Administrativa N° 231879000456 de 14 de septiembre de 2018; que de oficio anuló la Resolución Administrativa de Acción de Repetición N° 221779000018, emitida el 21 de septiembre 2017, acusando que ese proceder vulneraba el debido proceso, la seguridad jurídica y su derecho a la defensa.

Por otro lado, si bien el sujeto pasivo impugnó mediante recurso de alzada la Resolución Administrativa de Acción de Repetición N° 22187900031 de 8 de octubre de 2018, y no así la Resolución Administrativa N° 231879000456; se entiende que fue,

porque esa fue la Resolución Final con la que fue notificado, por lo tanto, la que correspondía ser impugnada; empero, más allá de eso, de la lectura de todo lo obrado en sede administrativa, se observa que la aludida Resolución Administrativa N° 231879000456, que determinó anular la Resolución Administrativa de Acción de Repetición N° 221779000018, que a su vez declaró procedente la solicitud de acción de repetición, le fue notificada al sujeto pasivo, el 12 de octubre de 2018 y el mismo día, la entidad tributaria le notificó con la Resolución Administrativa de Acción de Repetición N° 22187900031, que resolvió declarar improcedente la solicitud de acción de repetición solicitada por el sujeto pasivo; entonces, es evidente que la Administración Tributaria, coartó el derecho a la defensa del contribuyente al haberle notificado con ambas resoluciones el mismo día, sin otorgarle la posibilidad de impugnar la Resolución Administrativa N° 231879000456, vulnerando las reglas del debido proceso, al emitir Resoluciones fuera del procedimiento establecido por Ley; aspecto que fue identificado por las instancias recursivas, formando convicción de los vicios existentes en el proceso, que motivaron la nulidad de obrados hasta el vicio más antiguo.

En ese entendido, la ARIT atendiendo a los reclamos efectuados por el sujeto pasivo, en cuanto a los vicios acusados, teniendo en cuenta la solicitud de anulación de obrados efectuada por el aludido y revisado el procedimiento desarrollado en el caso, determinó la nulidad de obrados, hasta el vicio más antiguo; es decir, la Resolución Administrativa N° 231879000456, en atención a los reclamos contenidos en el recurso de alzada interpuesto por el sujeto pasivo; pues como señala la AGIT en su contestación a la demanda; si bien el acto, administrativo impugnado no fue la Resolución antes señalada, los fundamentos del sujeto pasivo, dan cuenta del reclamo respecto a la vulneración del procedimiento previsto por Ley y el debido proceso, en el que habría incurrido la Administración Tributaria al momento de emitir la Resolución Administrativa N° 231879000456, que también lesionó sus derechos al disponer la anulación de una Resolución que ya se encontraba firme.

Por lo referido, mal puede el ente tributario acusar la vulneración del debido proceso en su elemento congruencia, pues por el contrario, se observa coincidencia entre lo argumentado por el sujeto pasivo en su recurso de alzada y lo resuelto tanto en esa instancia como por la autoridad jerárquica, conforme la jurisprudencia citada al inicio del presente análisis; siendo claro además, que si bien interpuso recurso de alzada contra la Resolución Administrativa de Acción de Repetición N° 22187900031, sus argumentos acusaban las irregularidades cometidas por la Administración Tributaria desde la emisión de la Resolución Administrativa N° 231879000456; consiguientemente, la ARIT interpretó de manera acertada lo expresado y solicitado por el sujeto pasivo que derivó en la emisión de una resolución congruente, que más adelante fue confirmada acertadamente por la AGIT, no siendo evidente entonces, la emisión de un fallo ultrapetita.



Estado Plurinacional de Bolivia


Órgano Judicial

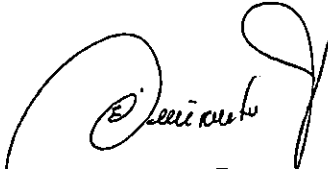
La fundamentación precedentemente efectuada en el marco de la congruencia con los argumentos fácticos emitidos por la Administración Tributaria, permite concluir que la entidad demandante equivocó el análisis expuesto en su demanda contenciosa administrativa, al pretender que se revoque totalmente la Resolución jerárquica impugnada por una supuesta vulneración del debido proceso en su elemento congruencia; toda vez que, lo expuesto da cuenta de la tanto la ARIT como la AGIT, ante la concurrencia de vicios de nulidad en los que incurrió la Administración Tributaria, anularon obrados, restaurando el debido proceso, la seguridad jurídica y el derecho a la defensa del sujeto pasivo; por lo que se concluye que la entidad demandada, efectuó un análisis adecuado de la problemática planteada, resolviéndola respetando de legalidad y el debido proceso.

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 Nº 620 de 29 de diciembre de 2014 en relación a la Disposición Final Tercera de la Ley Nº 439, declara: **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fs. 55 a 60, interpuesta por la Gerencia de Grandes Contribuyentes (GRACO) Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), representada por Carlos Eufonio Camacho Vega, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0345/2019 de 8 de abril.

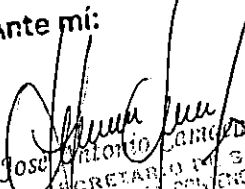
Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal por la autoridad demandada, con nota de atención.

Regístrese, comuníquese y cúmplase.


Lic. José Antonio Revilla Martínez
PRESIDENTE
SALA CONTENCIOSA, 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

Ante mí:


José Eufonio Camacho Vega
SECRETARIO 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°.....271

Fecha: 11 de diciembre de 2020

Libro Tomás de Razón N°.....1