



SALA PLENA

12

**SENTENCIA:** 432/2017.  
**FECHA:** Sucre, 6 de junio de 2017.  
**EXPEDIENTE:** 211/2014.  
**PROCESO :** Contencioso Administrativo.  
**PARTES:** Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.  
**MAGISTRADA RELATORA:** Maritza Suntura Juaniquina.

**VISTOS EN SALA PLENA:** La demanda contenciosa administrativa cursante de fs. 33 a 36 vta., subsanada a fs. 41, interpuesta por la Gerencia GRACO Santa Cruz del SIN, representada por Boris Walter López Ramos, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2164/2013 de 4 de noviembre, emitida por la AGIT, representada por Daney David Valdivia Coria; la contestación de fs. 46 a 50 vta., la notificación mediante provisión citatoria al tercer interesado practicado el 4 de septiembre de 2014 cursante a fs. 67; demás antecedentes procesales así como la emisión de la Resolución impugnada.

**I. CONTENIDO DE LA DEMANDA.**

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

A tiempo de ratificar el Proveído N° 24-01293-13 de 14 de mayo de 2013, afirma que la AGIT de manera tergiversada y nada objetiva sostuvo que el citado proveído no se encuentra fundamentado y, por ello, vulneraría el derecho a la defensa y el debido proceso de Refinería Parapetí SRL -hoy tercero interesado-; empero, todas las actuaciones de la Administración Tributaria fueron realizadas con las facultades que le otorga la Ley y aplicando las normas del Código Tributario Boliviano, así como las normas reglamentarias.

El proveído ya citado contiene elementos de hecho y derecho respecto a la solicitud de prescripción opuesta por el sujeto pasivo, expresando de manera idónea su improcedencia. En ese sentido, atendieron las solicitudes presentadas mediante NUIT 5196, 6188 y 2897, por Erwin Cuellar Chajtur representante legal de Refinería Parapetí SRL, explicando el origen del adeudo tributario así como la doctrina con relación a la prescripción.

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

Sostiene que el Proveído N° 24-01293-13 contiene todos los requisitos establecidos por el art. 27 de la Ley del Procedimiento Administrativo (LPA), además de la valoración de los descargos, respuesta a las alegaciones y la normativa legal que respalda la actuación de la Administración Tributaria. El art. 28 de la LPA prevé los elementos esenciales del acto administrativo, mismos que fueron cumplidos; por ende, no resulta evidente los argumentos expuestos por la AGIT que afirma

que no se habría dado respuesta a la solicitud de prescripción mediante un acto fundamentado.

El sujeto pasivo -Refinería Parapetí SRL- tomó conocimiento del Proveído dentro del proceso de ejecución situación que le permitió asumir defensa en igualdad de condiciones, no siendo evidente -afirma- la vulneración al debido proceso y a la defensa. Finalmente, añade que el sujeto pasivo reconoció las obligaciones tributarias con la presentación del memorial de 11 de abril de 2011, que se encuadra en los alcances del art. 61.b) del CTB, situación que no puede ser ignorada por el contribuyente ni por la autoridad demandada.

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

Por lo expuesto, pide que previo trámite de ley, se declare probada la demanda; y, en consecuencia, se revoque la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2164/2013 de 2 de diciembre. Y, se declare firme y subsistente el Proveído N° 24-01293-13 de 14 de mayo de 2013.

## **II. DE LA CONTESTACION A LA DEMANDA.**

Corrida en traslado la demanda, por memorial cursante de fs. 46 a 50 vta., se apersonó Daney David Valdivia Coria en representación de la AGIT y contestó en forma negativa de la siguiente manera: **a)** La Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2164/2013 de 2 de diciembre, anuló obrados hasta el vicio más antiguo, esto es hasta el Proveído N° 24-01293-13 de 14 de mayo de 2013, para que se emita una respuesta a la solicitud de prescripción mediante un acto fundamentado, dentro de los parámetros de los arts. 27 y 28 de la LPA; y, **b)** La instancia jerárquica no emitió pronunciamiento sobre el fondo porque veló que el proceso administrativo no contenga vicios, demostrando que el Proveído antes mencionado no justifica ni fundamenta las razones del acto administrativo. De ahí, que confirmó la Resolución de Alzada ARIT-SCZ/RA 0694/2013 de 9 de septiembre, anulando obrados con reposición hasta el citado Proveído.

Finaliza, indicando que siguieron la línea jurisprudencial contenida en el Sistema de Doctrina Tributaria SIDOT V.3, respecto a la motivación del acto administrativo, citando al efecto el fallo AGIT-RJ/1162/2012 de 10 de diciembre; y, la SC 0782/2007-R de 2 de octubre y, 0731/2014 de 10 de abril, sobre la motivación como elemento del debido proceso.

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

En base a lo expuesto, pide se declare improbada la demanda contenciosa administrativa planteada y, se mantenga firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2164/2013 de 2 de diciembre.

Corrida en traslado la respuesta, la Gerencia GRACO Santa Cruz del SIN por memorial cursante de fs. 90 a 91 vta., haciendo uso de la réplica reiteró los argumentos centrales de la demanda.

Daney David Valdivia Coria en representación de la AGIT, por memorial cursante de fs. 95 y 96, señaló que el demandante no enerva los



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 211/2014. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos  
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación  
Tributaria.

fundamentos jurídicos, doctrinales y jurisprudenciales de la Resolución ahora impugnada.

### III. INTERVENCION DEL TERCERO INTERESADO.

Refinería Parapetí SRL, no se apersonó al proceso a pesar de su notificación mediante provisión citatoria practicada el 4 de septiembre de 2014 cursante a fs. 67 de obrados.

### IV. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

En principio se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Plena para la resolución de la presente controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste las características de juicio ordinario 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 de legalidad sobre los actos ejercidos por la entonces Superintendencia Tributaria General hoy Autoridad General de Impugnación Tributaria.

En ese sentido, de la revisión de obrados se advierte lo siguiente:

**IV.1.** Cursa Proveído N° 24-01293-13 de 14 de mayo de 2013, que dio respuesta a la solicitud de prescripción opuesta por Refinería Parapetí SRL (fs. 1 a 6).

**IV.2.** Resolución de Recurso de Alzada ARIT-SCZ/RA 0694/2013 de 9 de septiembre, que resolvió anular obrados hasta el vicio más antiguo; es decir, hasta el Proveído N° 24-01293-13 de 14 de mayo de 2013, para que se pronuncie sobre la prescripción del IT, IVA e IEHD de los periodos cuestionados, sus sanciones por contravención tributaria de Omisión de Pago y su consiguiente ejecución tributaria, de acuerdo a los requisitos formales previstos en los arts. 28 de la LPA y 68 del CTB (fs. 8 a 19 vta.).

**IV.3.** Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2164/2013 de 2 de diciembre, que resolvió confirmar la Resolución de Alzada ARIT-SCZ/RA 0694/2013 de 9 de septiembre (fs. 22 a 31 vta.).

### V. IDENTIFICACIÓN DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO

En base a lo descrito y los argumentos expuestos por ambas partes se advierte que la controversia radica en determinar lo siguiente: Si, el Proveído N° 24-01293-13 de 14 de mayo de 2013, se encuentra fundamentado y motivado.

Fijado el *thema decidendum* corresponde analizar la veracidad de la denuncia.

### VI. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO

Identificada la problemática planteada por la Gerencia GRACO Santa Cruz del SIN, corresponde verificar si el Proveído N° 24-01293-13 de 14 de mayo

de 2013, se encuentra fundamentado y motivado. En ese sentido, de la lectura del referido Proveído se advierte que fue emitido en respuesta a la solicitud de prescripción opuesta por Refinería Parapetí SRL -hoy tercero interesado- a los impuestos RC-IVA, IT, IEDH y la sanción, por Omisión de Pago, de los periodos comprendidos en las gestiones 2007, 2008, 2009 y 2010, registrados con el NUIT 5196, 6188 y 2897. Luego, de mostrar un cuadro de los impuestos cuya prescripción se pide, señaló lo siguiente:

- 1) *“La obligación de pagar la Deuda Tributaria por el contribuyente o responsable surge sin necesidad de la intervención de la Administración Tributaria. Las Disposiciones Derogatorias y Abrogatorias de la Ley 317, establecen que se deroga el último párrafo del Parágrafo I del Artículo 59 de la Ley N° 2492, de 2 de agosto de 2003, Código Tributario Boliviano Ley 2492”.*
- 2) *“Por lo que considerando que **la disposición citada precedentemente es plenamente vigente y aplicable la Administración Tributaria dispone la continuidad de la Ejecución Tributaria de los Proveídos de Inicio de Ejecución Tributaria ya mencionados** de conformidad a lo establecido en los artículos 108 y siguientes del Código Tributario Boliviano Ley 2492, hasta obtener el pago total actualizado de la obligación tributaria”* (el resaltado es nuestro).
- 3) *“Con relación a la Sanción por Omisión de Pago de las gestiones 2007, 2008, 2009 y 2010 según el Art. 59, numeral 4 del Código Tributario Boliviano Ley 2492, prescribe la acción recién a los cuatro años para ejercer su facultad de ejecución tributaria y de acuerdo al Art. 61 del mismo cuerpo legal la prescripción se interrumpe cuando se notifica al sujeto pasivo con la Resolución Determinativa y/o Resoluciones Sancionatorias, en este caso **el contribuyente ha sido notificado con resoluciones sancionatorias en la gestión 2011, lo que no da lugar a que se proceda prescripción**, más aún cuando las facultades de Ejecución Tributaria se encuentran vigentes a la fecha”* (las negrillas nos corresponden).
- 4) *“El art. 70 del Código Tributario Boliviano Ley 2492 establece que dentro de las Obligaciones Tributarias el Sujeto Pasivo está la de determinar, declarar y pagar correctamente la deuda tributaria en la forma, medios y lugares establecidos por la Administración Tributaria, ocurridos los hechos previstos por ley como generadores de una obligación tributaria”.*

El Código Tributario Boliviano, dentro de las formas de extinción de la obligación tributaria y de la obligación de pago en aduanas, prevé la prescripción. La naturaleza jurídica del citado instituto permite que sea opuesta, incluso, en ejecución tributaria conforme prevé el art. 109.II numeral 1 del CTB en relación al art. 59 del referido cuerpo legal. En el caso presente, en ejecución tributaria, al haber opuesto prescripción la Refinería Parapetí SRL -hoy tercero interesado-, generó la obligación de la Administración Tributaria de resolverla de manera expresa y fundamentada, conforme establece el art. 68.2 y 6 del CTB. Asimismo, la SC 0782/2007-R de 2 de octubre, citada por la Autoridad demandada, señaló: *“...la autoridad tributaria a cuyo conocimiento es puesto un trámite*



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

Exp. 211/2014. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos  
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación  
Tributaria.

**de prescripción de un impuesto, tiene la obligación de declarar la prescripción o, en su caso, negarla, debiendo ser cualquiera de sus determinaciones en forma debidamente fundamentada, a objeto de que el contribuyente que solicitó la prescripción, pueda, -en caso de considerar que la resolución lesiona sus derechos-, hacer uso de los medios impugnativos contra la misma, a través de los recursos administrativos pertinentes que proceden contra toda clase de resolución de carácter definitivo” (el resaltado nos corresponde).**

Sin embargo, la entidad ahora demandante lejos de observar la jurisprudencia constitucional mencionada y la normativa legal citada, determinó proseguir con la ejecución tributaria iniciada contra la Refinería Parapetí SRL, hasta obtener el pago total de la obligación tributaria, olvidando que su actuación debe estar apegada al debido proceso. La descripción del Proveído N° 24-01293-13 de 14 de mayo de 2013, efectuado precedentemente, muestra que se constituyó en un acto arbitrario o de autoridad -de hecho y no de derecho- que indudablemente lesionó el debido proceso en su vertiente motivación y fundamentación, puesto que el referido acto administrativo no explicó por qué debería aplicarse -al caso presente- el efecto derogatorio del último párrafo del Parágrafo I del art. 59 de la Ley N° 317 de 11 de diciembre de 2012, si los hechos cuya prescripción sucedieron antes de la vigencia de la citada Ley. La Administración Tributaria se limitó a decir que: “*la disposición citada precedentemente es plenamente vigente y aplicable la Administración Tributaria dispone la continuidad de la Ejecución Tributaria de los Proveídos de Inicio de Ejecución Tributaria ya mencionados*”, olvidando explicar los motivos de tal decisión, situación que ocasionó que no pueda ser objeto de un mayor escrutinio por parte del contribuyente Refinería Parapetí SRL - hoy tercero interesado-.

La SC 0683/2013 de 3 de junio, que guarda armonía con la SC 0782/2007-R de 2 de octubre, estableció: “...en el marco de una interpretación progresiva del derecho al debido proceso, es evidente que el elemento motivación, no puede quedar como un presupuesto estático del debido proceso en su faceta adjetiva, sino por el contrario, en el marco de una evolución interpretativa a ser adoptada por este Tribunal, la motivación, debe además ser reconocida como un elemento esencial del debido proceso sustantivo, ya que tal como se dijo precedentemente, el ideal constitucional de la razonabilidad prescribe una práctica democrática basada en entendimientos razonados y razonables.

En el marco de lo expuesto, debe precisarse que desde una perspectiva del debido proceso adjetivo, el máximo contralor de derechos fundamentales, indicó que toda decisión jurisdiccional o administrativa para asegurar el derecho a la motivación como elemento de las reglas de un debido proceso, debía contener los siguientes aspectos: **i)** La determinación con claridad de los hechos atribuidos a las partes procesales; **ii)** La exposición clara de los aspectos fácticos pertinentes; **iii)** Al puntualizar de manera expresa a los supuestos de hecho contenidos en la norma jurídica aplicable al caso concreto; **iv)** La descripción de forma individualizada de todos los medios de prueba aportados por las partes procesales; **v)** La valoración de manera concreta y explícita de todos y cada uno de los medios probatorios producidos, asignándoles un valor probatorio específico a cada uno de ellos

*de forma motivada; y, vi) La determinación del nexo de causalidad entre las denuncias o pretensiones de las partes procesales, el supuesto de hecho inserto en la norma aplicable, la valoración de las pruebas aportadas y la sanción o consecuencia jurídica emergente de la determinación del nexo de causalidad antes señalado. En este marco, debe además señalarse que la determinación del nexo de causalidad antes mencionado, en cuanto al presupuesto de la norma aplicable, para cumplir con la exigencia de la razonabilidad, debe además establecer pautas de interpretación reconocidas por la teoría jurídica, para evitar así decisiones e interpretaciones normativas arbitrarias.*

*En este orden, el presupuesto desarrollado supra en el numeral 6, en una interpretación evolutiva del derecho al debido proceso, no solamente asegura el respeto a la motivación como elemento del debido proceso adjetivo, sino también resguarda la razonabilidad de toda sentencia judicial o acto administrativo; en consecuencia, en tanto y cuanto las autoridades judiciales o administrativas observen este último presupuesto, se tendrá por cumplido el ideal constitucional de la razonabilidad, el cual, tal como se indicó, prescribe una práctica democrática basada en entendimientos razonados y razonables" (el subrayado es nuestro).*

Respecto a la prescripción de la Sanción por Omisión de Pago de las gestiones 2007, 2008, 2009 y 2010, la entidad hoy demandante señaló: "...según el Art. 59, numeral 4 del Código Tributario Boliviano Ley 2492, prescribe la acción recién a los cuatro años para ejercer su facultad de ejecución tributaria y de acuerdo al Art. 61 del mismo cuerpo legal la prescripción se interrumpe cuando se notifica al sujeto pasivo con la Resolución Determinativa y/o Resoluciones Sancionatorias, en este caso **el contribuyente ha sido notificado con resoluciones sancionatorias en la gestión 2011, lo que no da lugar a que se proceda prescripción, más aún cuando las facultades de Ejecución Tributaria se encuentran vigentes a la fecha**" (el resaltado fue añadido). Sin embargo, omitió mostrar cuál fue el cómputo que realizó: inicio y conclusión; es decir, no explicó ¿cuándo se inició e interrumpió la prescripción de los impuestos? ¿En qué fecha se notificó al contribuyente Refinería Parapetí SRL y cuál sería el acto administrativo que imposibilitaría que opere la prescripción planteada?

La Corte Interamericana de Derechos Humanos, en el caso J. Vs. Perú. Excepción Preliminar, Fondo, Reparaciones y Costas. Sentencia de 27 de noviembre de 2013. Serie C No. 275, Párrafo 224, indicó: "224. (...) La motivación de un fallo debe permitir conocer cuáles son los hechos, motivos y normas en las que se basó el órgano que lo dictó para tomar su decisión de modo que se pueda desechar cualquier indicio de arbitrariedad, a la vez que les demuestra a las partes que estas han sido oídas en el marco del proceso <sup>[335]</sup>. Además, debe mostrar que han sido debidamente tomados en cuenta los alegatos de las partes y que el conjunto de pruebas ha sido analizado <sup>[336]</sup>. Por todo lo anterior, la Corte ha concluido que el deber de motivación es una de las 'debidas garantías' incluidas en el artículo 8.1 del debido proceso <sup>[337]</sup>". En armonía con nuestra Norma Fundamental y el bloque de constitucionalidad, el art. 35.I de la Ley del Procedimiento Administrativo, prevé: "Son nulos de pleno derecho los actos



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

Exp. 211/2014. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos  
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación  
Tributaria.

administrativos en los casos siguientes: d) Los que sean contrarios a la Constitución Política del Estado, disposición aplicable en materia tributaria por la previsión del art. 74 numeral 1 del CTB, al margen de la aplicación directa de nuestra Norma Suprema -principio de jerarquía normativa-.

Consecuentemente, resulta inaceptable que la Administración tributaria pretenda proseguir con la acción de cobro iniciada contra Refinería Parapetí SRL sin antes resolver fundadamente la oposición de prescripción opuesta por el contribuyente ya mencionado. En ese contexto, es insuficiente afirmar que existe el deber de pagar correctamente la deuda tributaria sin antes demostrar legalmente al sujeto pasivo -Refinería Parapetí SRL- que la Administración Tributaria no incurrió en inacción o pereza administrativa; ese fue el elemento central que sustenta la oposición de prescripción presentada por Refinería Parapetí SRL que no fue resuelto en debida forma por la Administración Tributaria como se explicó *ut supra*.

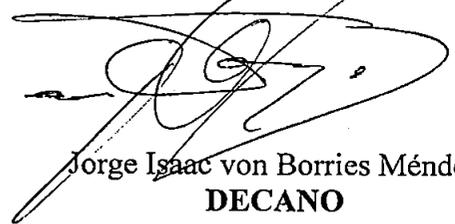
Por lo expuesto, este Tribunal no advierte ilegalidad e injusticia en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2164/2013 de 2 de diciembre, que confirmó la Resolución de Alzada ARIT-SCZ/RA 0694/2013 de 9 de septiembre, correspondiendo denegar la protección solicitada por la entidad demandante.

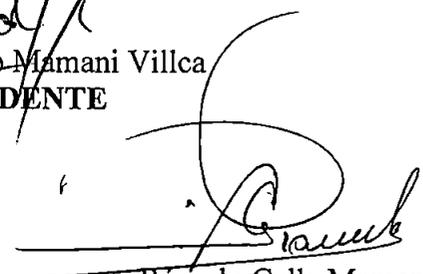
**POR TANTO:** La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el artículo 6 de la Ley 620 de 31 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa cursante de fs. 33 a 36, subsanada a fs. 41 de obrados, interpuesta por la Gerencia GRACO Santa Cruz del SIN, representada por Boris Walter López Ramos; y, en consecuencia, mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 2164/2013 de 4 de noviembre, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, sin costas.

**Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada.**

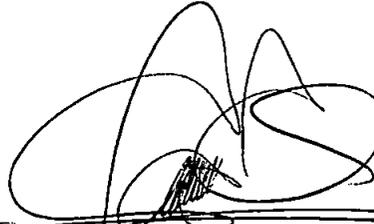
*Regístrese, notifíquese y archívese.*

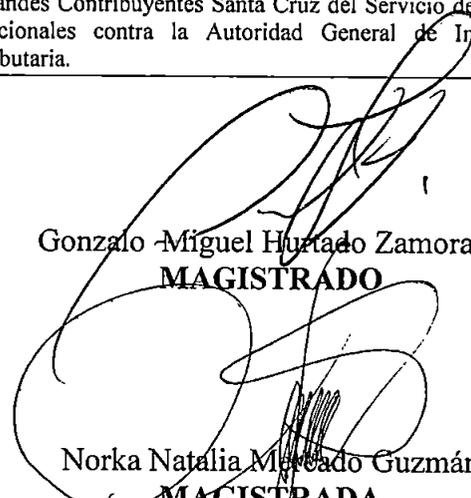
  
Pastor Segundo Mamani Vilca  
**PRESIDENTE**

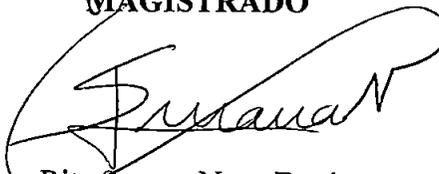
  
Jorge Isaac von Borries Méndez  
**DECANO**

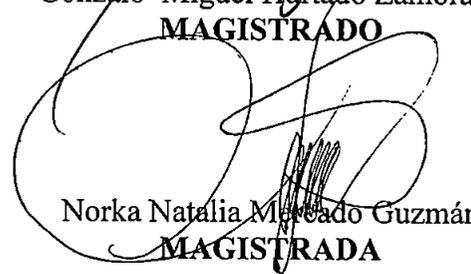
  
Rómulo Calle Mamani  
**MAGISTRADO**

Exp. 211/2014. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos  
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación  
Tributaria.

  
Antonio Guido Campero Segovia  
MAGISTRADO

  
Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano  
MAGISTRADO

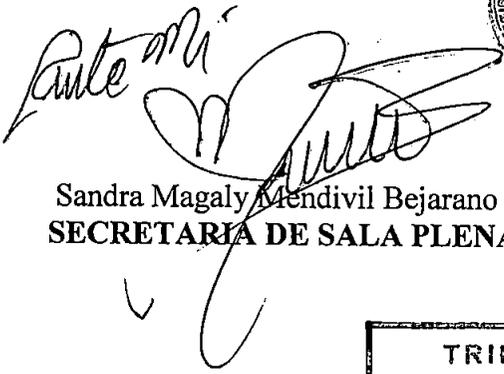
  
Rita Susana Nava Durán  
MAGISTRADA

  
Norka Natalia Mercado Guzmán  
MAGISTRADA

  
Maritza Surtura Juaniquana  
MAGISTRADA

  
Fidel Marcos Fordoya Rivas  
MAGISTRADO



  
Sandra Magaly Mendivil Bejarano  
SECRETARIA DE SALA PLENA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA SALA PLENA
GESTIÓN: <u>2017</u>
SENTENCIA N° <u>432</u> FECHA <u>6 de febrero</u>
LIBRO TOMA DE RAZÓN N° <u>1.2017</u>
<u>Conforme</u> VOTO DISIDENTE: .....

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