



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

23-03-17  
8-30

SALA PLENA

20

**SENTENCIA:** 487/2016.  
**FECHA:** Sucre, 7 de noviembre de 2016.  
**EXPEDIENTE:** 650/2013.  
**PROCESO :** Contencioso Administrativo.  
**PARTES:** Gerencia Grandes Contribuyentes  
Cochabamba del Servicio de Impuestos  
Nacionales contra la Autoridad General de  
Impugnación Tributaria.

**MAGISTRADA RELATORA: Rita Susana Nava Durán.**

---

Pronunciada dentro del proceso contencioso administrativo seguido por la Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales representada por Mario Vladimir Moreira Arias contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

**VISTOS EN SALA PLENA:** La demanda contencioso administrativa de fs. 66 a 70, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0681/2013 de 3 de junio del 2013, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria; contestación de la demanda de fs. 119 a 121; réplica de fs. 141 a 142; dúplica de fs. 147; contestación de tercero interesado de fs. 123 a 131 antecedentes administrativos y recursivos.

## **I. CONTENIDO DE LA DEMANDA.**

### **1.1 Fundamentos de la demanda.**

La Gerencia Grandes Contribuyentes Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales representada por Mario Vladimir Moreira Arias dentro el plazo previsto en el art. 780 del Código de Procedimiento Civil, interpone demanda contenciosa administrativa (fs. 66 a 70), con los siguientes fundamentos:

#### **Vulneración de normas en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0681/2013 de 3 de junio del 2013 motivo de la presente demanda.**

La demanda contenciosa por ser una demanda de puro derecho, cumpliendo con el art. 781, tiene fundamento en la violación de normas tributarias verificadas en este caso en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0681/2013 de 3 de junio del 2013 de acuerdo a lo siguiente: **1)** Art. 65 de la Ley 2492 que señala: "Los actos de la Administración Tributaria por estar sometidos a la Ley se presumen legítimos y serán ejecutivos, salvo expresa declaración judicial en contrario emergente de los procesos que este Código establece". En ese sentido, la Resolución Administrativa 152/2008 de 15 de abril de 2008 que revoca la exención se encuentra vigente y se presume legítima, mientras no sea declarada su nulidad judicialmente. Por otro lado, se advierte que producto de las acciones de fiscalización, verificación, control e investigación, el Servicio de Impuestos Nacionales determino el incumplimiento de los requisitos y condiciones para gozar del beneficio de exención, por lo cual se emitió la

Resolución Administrativa 152/2008 de 15 de abril de 2008, revocando la exención conferida, correspondiendo el cobro de la deuda tributaria conforme dispone el art. 47 de la Ley 2492. En la demanda contencioso tributaria en la que el contribuyente también impugna la mencionada resolución, el Auto de Vista 070/2011 de 28 de diciembre de 2011 mantiene incólume, válida, vigente y legal, la Resolución Administrativa 152/2008, este aspecto contundente no fue considerado en la Resolución Jerárquica; **2)** El art. 115 de la Constitución Política del Estado, establece que toda persona será protegida oportuna y efectivamente por los jueces y tribunales en el ejercicio de su derechos e intereses legítimos y también que el estado garantiza el derecho al debido proceso, a la defensa y a una justicia plural, pronta, oportuna, gratuita, transparente y sin dilaciones. Siendo que hasta la fecha se tiene, resoluciones en vía judicial y administrativa favorables a la Administración Tributaria y trabajo realizado, materializando los reparos efectuados y plasmados en la Resolución Determinativa N° 17-0070611 de 5 de diciembre de 2011; **3)** El art. 4 inc. d) de la Ley 2341 que establece la verdad material. Sobre esta materia la Administración Tributaria verificó la realización no solo de la actividad comercial, según lo señalado en el art. 6 numeral 4 del Decreto Ley 14379 que determina como acto de comercio, la otorgación habitual de préstamos de dinero e intereses, sino además la realización de actividad de intermediación financiera, conforme el art. 3, numeral 1 de la Ley 1488 y los arts. 14,16 y 17 de la Ley 1864, al constituirse en nexo entre ofertantes y demandantes de fondos, es decir que capta recursos para luego destinarlos en calidad de préstamo a sus clientes de donde surge su principal fuente de ingresos de acuerdo al Estado de Situación Patrimonial y Estado de Resultados elaborado por la Fundación Agrocapital al 31 de diciembre de 2008. Los argumentos de defensa presentados por el recurrente afirman que no tiene asidero legal, sin embargo la Resolución Jerárquica motivo de la presente demanda, no da validez a las argumentaciones de fondo realizadas en sede judicial como administrativa; **4)** Las Resoluciones Administrativas de Exención de sujetos pasivos que realizan dichas actividades (comerciales y de intermediación financiera) quedaron abrogadas a partir de la vigencia de la Ley 2493 de 4 de agosto de 2003. Las condiciones para el beneficio de las exenciones fueron modificadas por el legislador, más aún si por disposición del art. 6 numeral 3) de la Ley 2492, solo la ley puede otorgar y suprimir exenciones, reducciones o beneficios y teniendo en cuenta la prelación normativa en Derecho Tributario debiendo aplicarse con preferencia entre otras, las leyes y Decretos Supremos, con relación a las demás disposiciones de carácter general dictadas por órganos administrativos facultados a efecto con las limitaciones y requisitos de formulación establecidos en la mencionada Ley, sin perjuicio de la facultad de la Administración Tributaria de revocar ese beneficio. Sin embargo, la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0681/2013 de 3 de junio del 2013, sin fundamento válido, solo se avoca y restringe a dirimir la pertinencia de la validez de la Resolución Determinativa N° 17-0070611 de 5 de diciembre de 2011.

## **1.2 Petición.**

En base a los argumentos señalados anteriormente, el demandante pide se revoque la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0681/2013 de 3 de junio del 2013.



## II. CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA.

### 2.1 Fundamentos de la contestación.

Admitida la demanda por decreto de 30 de septiembre de 2013 (fs. 77) y corrido traslado a Daney David Valdivia Coria, en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, éste responde a la demanda (fs. 119 a 121), con los siguientes argumentos:

- a) Se tiene que aclarar que el 15 de abril de 2008, la Gerencia Grandes Contribuyentes Cochabamba emitió la Resolución Administrativa 152/2008, que resolvió revocar la exención del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas otorgada mediante Resolución Administrativa N° 361/95 a la fundación Agrocapijal, la cual fue impugnada en vía judicial por el sujeto pasivo, y que se encuentra pendiente de resolución por el Tribunal Supremo de Justicia, asimismo la Administración Tributaria inicia un proceso de determinación que concluye con la Resolución Determinativa N° 17-00707-11. Determinado de oficio, las obligaciones impositivas del contribuyente, por el Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas de la gestión 2008, que incluye tributo omitido actualizado, intereses y sanción por omisión de pago, es así que la determinación tributaria fue sin que previamente concluya el procedimiento por la cual se revocó la exención, toda vez que aún está pendiente de resolución.
- b) La Administración Tributaria no debió determinar deuda tributaria alguna, mientras no tenga un fallo definitivo respecto a si el contribuyente ya no gozaba de la exención, acción que podrá efectuar plenamente luego de un fallo definitivo que en su caso confirme la Resolución Administrativa N° 152/2008 de 15 de abril de 2008, por lo que se trata de un acto anulable, ya que ocasiona indefensión y en virtud a lo dispuesto en el parágrafo II del art. 36 de la Ley 2341 y art. 55 del D.S. 27113 aplicables supletoriamente en merito a los arts. 74 de la Ley 2492 y 201 de la Ley 3092.

### 2.2 Petición de la contestación.

En base a los argumentos indicados anteriormente solicita se declare improbadamente la demanda contenciosa administrativa interpuesta por la Gerencia Grandes Contribuyentes Cochabamba del Servicio de Impuestos Nacionales se mantenga firme y subsistente la Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0681/2013 de 3 de junio del 2013.

## III. CONTESTACIÓN DEL TERCERO INTERESADO.

El tercero interesado responde a la demanda contenciosa administrativa y propugna la Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0681/2013 de 3 de junio del 2013, con los siguientes argumentos:

- a) La demanda de la Administración Tributaria se limita a 4 aspectos establecidos en el escrito y que están limitados simplemente a la denuncia ante el Tribunal Supremo de Justicia de que la Autoridad

General de Impugnación Tributaria habría violado el art. 65 del Código Tributario al desconocer la legitimidad de la Resolución Administrativa N° 152/2008 de 15 de abril de 2008 que revoca la exención tributaria del Impuesto sobre Utilidades de las Empresas a favor de la Fundación Agrocapital. Para el debido conocimiento de Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia, esta resolución administrativa actualmente no ha adquirido firmeza y se encuentra en proceso de impugnación ante la sala Social del Tribunal Supremo de Justicia, tal como queda probado en los antecedentes administrativos radicados con el número de Identificación: 301199201100473, Número de Denuncia: A 282/2011, Número de Expediente: 14/08, porque su ejecución esta postergada por el imperio del art. 231 de la Ley 1340.

**b) Propugnación de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0681/2013 de 3 de junio del 2013.**

Lo que corresponde a la Fundación Agrocapital es propugnar la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0681/2013 de 3 de junio del 2013 y el Informe Técnico Jurídico AGIT-SDRJ-0681 de 31 de mayo de 2013, emitido por la Subdirección de Recursos Jerárquicos, como se ha señalado líneas arriba, la Resolución Administrativa 152/2008 que revoca la exención del IUE se encuentra impugnada en la vía judicial y no ha adquirido calidad de cosa juzgada al no tener firmeza, por lo que aplicar una Resolución Administrativa que se encuentra aún en litigio vulnera el derecho a la seguridad jurídica. Oportunamente se denunció ante la Autoridad General de Impugnación Tributaria, que la Resolución de Recurso de Alzada no mencionaba la litispendencia que debe existir hasta que se obtenga la calidad de firmeza e ingresando al análisis debatido de forma ilegal y resolviendo en el fondo, desconoce la obligación de suspender su cumplimiento. Se debe tener presente que la Resolución Administrativa N° 361/95 es un acto administrativo individual que otorga y reconoce un derecho a la Fundación Agrocapital, por lo que habiendo sido notificado en el año 1995, no puede ser revocado en sede administrativa, no pudiendo aplicarse la retroactividad para exigir el pago del IUE de periodos que estaban al amparo de una resolución vigente y que en ese entendido el máximo Tribunal de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia debe considerar que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, ha verificado que en fecha 15 de abril de 2008, la Gerencia Grandes Contribuyentes Cochabamba emitió la Resolución Administrativa N° 152/2008, que resolvió revocar la exención del Impuesto sobre Utilidades de las Empresas IUE, otorgada mediante Resolución Administrativa N° 361/95 a la fundación Agrocapital, la cual fue impugnada mediante proceso contencioso tributario, como consta en los documentos de descargo y además que este expediente se encuentra pendiente de resolución en el tribunal Supremo de Justicia. Lo que la Administración Tributaria no ha expuesto en su demanda es el alcance del art. 231 de la Ley 1340, que establece que la presentación de la demanda, determina la suspensión de la ejecución del acto impugnado, por lo cual la propia Administración



Tributaria se encontraba suspendida en su facultad de ejecutar la Resolución Administrativa N° 152/2008.

**c) Propugnación de la nulidad de la Resolución Determinativa N° 17-00707-11 de 5 de diciembre de 2011.**

Respecto de la nulidad de la Resolución Determinativa N° 17-00707-11 de 5 de diciembre de 2011, solo queda exponer los arts. 115.II y 117.I de la Constitución Política del Estado que establecen que el Estado Plurinacional de Bolivia garantiza el derecho al debido proceso, a la defensa y a una justicia plural pronta, oportuna, gratuita, transparente y sin dilaciones y que en el presente caso la Fundación Agrocapital, ha sido condenada a pagar una sanción administrativa por omisión de pago y deuda tributaria del Impuesto sobre Utilidades de las Empresas por la gestión 2008, sin haber sido oída y juzgada previamente en un debido proceso, es decir que la Administración Tributaria ha impedido deliberadamente la consideración de una prueba fundamental que favorece a la institución, como es el beneficio de la exención tributaria, cuya revocatoria actualmente se encuentra en proceso judicial, sin que hasta ahora haya adquirido firmeza. Asimismo los parágrafos I y II del art. 119 de la Ley Suprema disponen que las partes en conflicto gozaran de igualdad de oportunidades para ejercer durante el proceso, las facultades y los derechos que le asistan y que toda persona tiene el derecho inviolable a la defensa y con en base a éstas normas constitucionales la Fundación Agrocapital, amparándose en el art. 68.6 de la Ley 2492, ha reclamado en sede administrativa sus derechos como sujeto pasivo, entre ellos al debido proceso y a conocer el estado de la tramitación de los procesos tributarios.

- d)** Es necesario considerar también, el art. 36.II de la Ley del Procedimiento Administrativo aplicable supletoriamente en virtud a los arts. 74.1 Y 201 del Código Tributario, que señala que serán anulables los actos administrativos cuando incurran en cualquier infracción del ordenamiento jurídico o cuando el acto carezca de los requisitos formales indispensables; igualmente el art. 55 del D.S. 27113 reglamentario de la Ley de Procedimiento Administrativo que prevé que es procedente la revocación de un acto administrativo por vicios de procedimiento, únicamente cuando el vicio ocasione indefensión de los administrados o lesione el interés público. Con estos antecedentes legales corresponde que la Sala Plena considere que la validez de la Resolución Determinativa N° 17-00707-11 de 5 está supeditada a la suspensión de la ejecución de la Resolución Administrativa N° 152/2008 contenida en el art. 241 de la Ley 1340, en ese entendido, la Autoridad General de Impugnación Tributaria en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0681/2013 de 3 de junio del 2013 ha establecido legalmente el criterio de que la Administración Tributaria no realizó en sede administrativa un pronunciamiento sobre la vigencia de dicha Resolución 361/95, así como tampoco se pronunció sobre la suspensión de la ejecución de la Resolución Administrativa N° 152/2008, sino por el contrario y contra toda lógica de derecho, el Servicio de Impuestos Nacionales la considera un acto ejecutable y

firme, siendo que no se debió determinar deuda tributaria alguna contra la Fundación Agrocapital, mientras no se obtenga un fallo definitivo respecto así el contribuyente ya no gozaba de la exención.

#### **IV. CONFLICTO JURÍDICO, ANÁLISIS Y RESOLUCIÓN.**

##### **4.1 Conflicto jurídico u objeto de controversia.**

De la compulsua de los datos del proceso, se desprende que el objeto de controversia, se circunscribe a:

Si la Resolución Administrativa 152/2008 de 15 de abril de 2008, fue anulada correctamente o no al presumirse su legítima y haberse verificado incumplimiento de los requisitos y condiciones para gozar del beneficio de exención.

##### **4.2 Análisis y resolución.**

Una vez analizado el contenido de los actos y resoluciones administrativas y los argumentos y defensas formuladas por las partes en la presente controversia, el Tribunal Supremo de Justicia, procede revisar el fondo de la presente causa, en los siguientes términos:

- a) En inexcusable a fin de resolver el objeto de controversia, realizar una revisión de la sucesión de resoluciones administrativas dictadas en instancia administrativa y en instancia judiciales, con ese objetivo se tiene que: **1)** R.A. N° 361/95 de 10 de octubre de 1995 que declara a la Fundación Agrocapital exenta del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (fs. 31 a 33 del Anexo Administrativo 8); **2)** Resolución Administrativa N° 152/2008 de 15 de abril de 2008 que resuelve revocar la exención del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (fs. 362 a 365 del Anexo Administrativo 8); **3)** Auto de Vista 079/2011 de 28 de diciembre de 2011 de la Sala Social y Administrativa de la entonces Corte Superior de Justicia de Cochabamba que revoca la sentencia de 22 de marzo de 2011 y deliberando en el fondo declara improbadamente la demanda, manteniendo en consecuencia válida y vigente la RA N° 152/2008 de 15 de abril de 2008 (fs. 252 a 257 del Anexo Administrativo 2) **4)** Vista de Cargo N° 399-00100FE00032-0041/2011 de 15 de septiembre de 2011 que establece suma de Bs. 672.555 correspondientes a tributo omitido, mantenimiento de valor e intereses por IUE de la gestión 2008; **5)** Resolución Determinativa N° 00707-11 de 5 de diciembre de 2011 que determina a la fundación Agrocapital la suma de 955.308 UFV's equivalentes a Bs. 1.632.259 correspondientes a tributo omitido, mantenimiento de valor e intereses por IUE de la gestión 2008.
- b) Revisadas los actos administrativos que originan el presente proceso contencioso administrativo, se hace imperioso examinar la legislación administrativa sobre el carácter definitivo de una resolución administrativa, así se tiene el art. 56 de la Ley del Procedimiento Administrativo aplicable por disposición del art. 74.1 y 201 del Código Tributario, que dispone : *"I. Los recursos*



*administrativos proceden contra toda clase de resolución de carácter definitivo o actos administrativos que tengan carácter equivalente, siempre que dichos actos administrativos a criterio de los interesados afecten, lesionen o pudieren causar perjuicio a sus derechos subjetivos o intereses legítimos. II. Para efectos de esta Ley, se entenderán por resoluciones definitivas o actos administrativos, **que tengan carácter equivalente a aquellos actos administrativos que pongan fin a una actuación administrativa**". De tal forma que el art. 56 Ley del Procedimiento Administrativo sigue la postura que el acto o resolución administrativo definitiva no puede ser definida desde la perspectiva de la Administración Pública o Autoridad Administrativa sino se tiene que ver la postura del administrado y en este caso determinar los efectos jurídicos que puedan tener en el administrado, en ese sentido un acto administrativo para su dictación esta precedido de diversas actuaciones y que cada una de estas actuaciones puede lesionar los derechos subjetivos o intereses legítimos de los administrados y que para definir que se trata de un acto administrativo definitivo se tiene que tomar en cuenta que este ponga fin a la vía administrativa o cortar procedimiento.*

- c) En el caso de autos, revisada la Resolución Determinativa N° 00707-11 de 5 de diciembre de 2011, se tiene que esta deriva de la Resolución Administrativa N° 152/2008 de 15 de abril de 2008 que resuelve revocar la exención del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas de la Fundación Agrocapital que fue impugnada mediante proceso contencioso tributario y que por tanto se encontraba pendiente de resolución y no tenía la característica de resolución administrativa definitiva, es decir todavía no había cause estado en sede administrativa tributaria, al estar pendiente la resolución de un recurso (casación) por la interposición de un proceso contencioso tributario, que a la fecha de interposición del recurso jerárquico todavía no había sido resuelto, conforme señalan la Autoridad General de Impugnación Tributaria como el tercero interesado (Fundación Agrocapital) y que no ha sido refutado por la parte demandante.
- d) En conclusión Resolución Determinativa N° 00707-11 de 5 de diciembre de 2011, que deriva de la Resolución Administrativa N° 152/2008 de 15 de abril de 2008 que fue objeto de proceso contencioso tributario todavía no resuelto (casación), objeto del presente proceso contencioso administrativo, no constituye un acto administrativo definitivo porque está pendiente la resolución final al derivar de otra resolución administrativa, por ello la parte demandante, no puede alegar que se debe presumirse su legítima y haberse verificado el incumplimiento de los requisitos y condiciones para gozar del beneficio de exención.

**POR TANTO:** La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia de conformidad a los arts. 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil y 6 de la Ley N° 620, DECLARA **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fs. 66 a 70, interpuesta por la Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos

Nacionales representada por Mario Vladimir Moreira Arias contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en consecuencia queda firme y subsistente la Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0681/2013 de 3 de junio del 2013, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

No suscribe la Magistrada Maritza Suntura Juaniquina por emitir voto disidente.

No interviene el Magistrado Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano por hacer uso de vacación judicial individual conforme a la Ley N° 586 de 30 de octubre de 2014.

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

*Regístrese, notifíquese y archívese.*

  
Pastor Segundo Mamani Villca  
**PRESIDENTE**

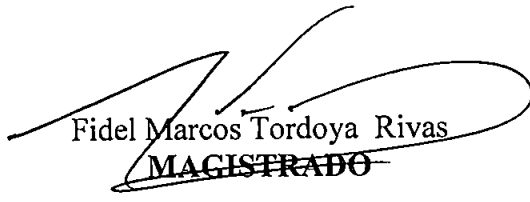
  
Jorge Isaac von Borries Méndez  
**DECANO**

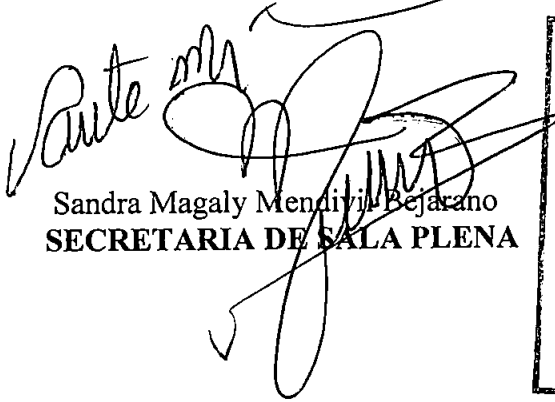
  
Remulo Calle Mamani  
**MAGISTRADO**

  
Antonio Guido Campero Segovita  
**MAGISTRADO**

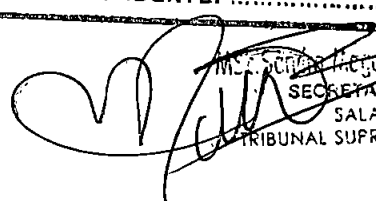
  
Rita Susana Nava Durán  
**MAGISTRADA**

  
Norka Natalia Mercado Guzmán  
**MAGISTRADA**

  
Fidel Marcos Tordoya Rivas  
**MAGISTRADO**

  
Sandra Magaly Mendivil Bejarano  
**SECRETARIA DE SALA PLENA**

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA SALA PLENA	
GESTIÓN: ...	2016
SENTENCIA N° ...	487
FECHA	7 de noviembre
LIBRO TOMA DE RAZÓN N°	1/2016
Dra. Maritza Suntura Juaniquina VOTO DISIDENTE: .....	

  
SECRETARIA DE SALA  
SALA PLENA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA