

45



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

6-12-17
18:24

21

SALA PLENA

SENTENCIA: 582/2017.
FECHA: Sucre, 12 de julio de 2017.
EXPEDIENTE: 643/2014.
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: Club Social Cochabamba contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
MAGISTRADO RELATOR: **Rómulo Calle Mamani.**

Pronunciada en el proceso contencioso administrativo seguido por el Club Social Cochabamba, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso-administrativa de fs. 31 a 38, en la que se impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0466/2014 de 24 de marzo, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT); la contestación de fs. 68 a 79, réplica de fs. 83 a 85, dúplica de fs. 89 a 90, apersonamiento del tercero interesado de fs. 155 a 157, los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada.

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA.

I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.

Manifiesta que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0466/2014 de 24 de marzo, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, confirmó la Resolución de recurso de Alzada ARIT/CBA 0580/2013 de 16 de diciembre, dictada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba, dentro del recurso de alzada interpuesto por el Club Social Cochabamba, aspecto que dio lugar a que se mantenga firme y subsistente la deuda tributaria establecida en la Resolución Determinativa DIR N° 732/2013; lo que hubiera lesionado los legítimos intereses del Club Social, causándole un grave perjuicio, por lo que en su condición de persona jurídica perjudicada, se encontraría plenamente habilitada para interponer la presente demanda contenciosa administrativa en resguardo de sus propios intereses que estarían siendo vulnerados por la determinación de la Autoridad ahora demandada.

I.2. Fundamentos de la demanda.

Respecto al debido proceso, manifiesta que el art. 115 y el 180 de la Constitución Política del Estado garantizan a favor de las personas el derecho al justo y debido proceso, si bien las actuaciones de la administración se presumen legítimas conforme al art. 65 de la Ley N° 2492, dicha presunción es de naturaleza iuris tantum, vale decir que admite prueba en contrario, en consecuencia el procedimiento de verificación en aplicación del numeral 6 del art. 68 de la Ley 2492, debe garantizar a favor del contribuyente la sujeción a las reglas del debido proceso y en virtud del numeral 1 del art. 74 de la Ley antes citada, los

procedimientos tributarios y administrativos se encuentran sujetos a los principios del derecho administrativo, determinados en el art. 4 de la Ley N° 2341.

Indica que la nulidad del procedimiento de fiscalización en razón a la vulneración a la garantía constitucional del non bis in idem, se relaciona en el presente caso, a que durante la tramitación del recurso jerárquico se ha probado de manera irrefutable que han existido dos procedimientos de fiscalización sobre el mismo contribuyente, el mismo impuesto, las mismas gestiones fiscales y el mismo bien inmueble, aspecto que en definitiva perfecciona los elementos constitutivos del “non bis in idem” conforme al art. 17 de la Constitución Política del estado, como también hace referencia al art. 93-III de la Ley N° 2492.

Respecto a la nulidad del procedimiento de fiscalización como consecuencia de la utilización del método de determinación sobre base presunta, y haciendo referencia a lo establecido en el art. 92 del Código Tributario Boliviano, indica que la determinación del IPBI adquiere la forma mixta conforme al numeral 3) del art. 93 de la Ley 2492, siendo que el elemento esencial que permite a la administración tributaria determinar la obligación fiscal de manera directa e induditable (sobre base cierta) son los estados financieros del contribuyente, y cuando se desarrolla un procedimiento de determinación de oficio por parte del sujeto pasivo la regla general contenida en el numeral III) del art. 43 de la Ley N° 2492, es que la determinación se realice sobre base cierta, conforme así lo establece el art. 44 de la norma antes mencionada.

Que en el memorial de pruebas de reciente obtención y en la audiencia de presentación de alegatos orales en conclusiones el Club Social demostró que la dirección de recaudaciones, contaba con los estados financieros del sujeto pasivo, que en la cuenta de activos fijos, consigna el precio del bien inmueble objeto de la presente acción, en tal sentido, la administración tributaria no puede justificar la aplicación del método subsidiario o de ultima ratio cuando contaba en su poder elementos directos que le permitían determinar la materia imponible sobre base cierta. Lo que evidenciaría en el presente caso, que la Dirección de Recaudaciones, a pesar de que contaba con estados financieros del Club Social, estaba obligado a aplicar el método de terminación sobre base cierta conforme a los arts. 43 y 44 de la Ley N° 2492, y no aplicar indebidamente el método de terminación sobre base presunta.

Señala que los actos de la administración pública deben enmarcarse en el ordenamiento jurídico vigente, en observancia del principio de legalidad y del principio del sometimiento pleno a la Ley, contenidos en el art. 4 de la Ley N° 2341, principios bajo los cuales deben encuadrarse las actuaciones de la administración tributaria.

Que el Código Tributario Boliviano ha establecido clara y expresamente que la ausencia de los requisitos esenciales, entre los cuales se encuentran los fundamentos de hecho y derecho, viciarán de nulidad la Resolución Determinativa, circunstancia que se encuadra dentro de lo previsto de los incs. c), d) y e) del art. 35 de la ley 2341, aspectos de relevancia jurídica que inexorablemente derivan en que el acto administrativo emitido por la



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

Exp. 643/2014. Contencioso Administrativo.- Club Social Cochabamba contra la Autoridad General de impugnación Tributaria.

Dirección de Recaudaciones, sea declarado nulo de pleno derecho, toda vez que no se fundamenta de manera correcta la legitimación de la aplicación del método sobre base presunta.

Final mente denuncia la prescripción de las facultades de investigación, control y fiscalización de la Administración Tributaria, en tal sentido, el art. 59 de la Ley N° 2492, señala que a los cuatro años las facultades de la Administración Tributaria para controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos, determinar la deuda tributaria, imponer sanciones administrativas, plazo que puede ampliarse a siete años por situaciones previstas en la citada norma, el computo de la prescripción en virtud del art. 60 de la Ley N° 2492, se computa a partir del 1° de enero del año calendario siguiente de aquel en que se produjo el vencimiento del periodo de pago respectivo. En tal sentido, las facultades de fiscalización de la Dirección de Recaudaciones por los periodos fiscales 2005, 2006, 2007, 2008, 2009 y 2010 del IPBI se encontraban totalmente prescritas al 24 de julio de 2012, fecha en la que se notificó la Orden de Fiscalización N° 577/2012.

Que el elemento objetivo sustancial constitutivo de la contravención, es la existencia de una deuda tributaria (total o parcial) que ha dejado de ser empozada a favor del fisco por acción u omisión, lo contrario, la inexistencia de una deuda tributaria tal como se evidencia en el presente caso como consecuencia de la nulidad de obrados, deriva en la inexistencia de la sanción tributaria por omisión de pago, por el simple hecho de que no se ha configurado los elementos constitutivos del tipo de la citada contravención.

I.3. Petitorio.

Solicita se declare PROBADA la demanda y en consecuencia se disponga la nulidad de obrados, hasta el vicio más antiguo, aspecto que incluye hasta la notificación de la Orden de Fiscalización N° 577/2012 de 24 de julio, practicada por la Dirección de Recaudaciones del Gobierno Autónomo Municipal de Cochabamba.

II. DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA.

La AGIT, se apersonó al proceso y respondió negativamente a la demanda con memorial presentado el 01 de octubre de 2014, cursante de fs. 68 a 79, bajo los siguientes argumentos:

Señala que en antecedentes administrativos no cursa ningún memorial del Club Social Cochabamba y tampoco cursa ningún balance o estados financieros presuntamente presentados por el demandante Club Social a la Alcaldía Municipal de Cochabamba tal y como asegura en su demanda, siendo que existe un acta de incumplimiento cursante a fs. 34 de antecedentes administrativos que asegura el incumplimiento con el requerimiento de documentación, y de la presentación del detalle de documentación del Club Social no existe evidencia de la misma, motivo por el cual la Administración Tributaria emitió el acta de incumplimiento, en el cual hace constar que no presento la documentación requerida y que el contribuyente habiendo sido notificado con la Vista de cargo tampoco

presento descargos algunos que desvirtué la pretensión de la Administración Tributaria, que ante la inminente inexistencia de pruebas presentadas en sede administrativa como es por ante la Alcaldía Municipal de Cochabamba, que desvirtué lo acusado por la Alcaldía.

Respecto a las facultades de la Administración Tributaria Municipal, estas no pueden verse limitadas, por la falta de presentación de la información por parte del sujeto pasivo, sino que en virtud de lo dispuesto en los arts. 43-II, 44 y 45 de la Ley 2492, la Administración Tributaria puede preceder a la valuación del inmueble objeto de fiscalización y establecer sobre base presunta la base imponible para la liquidación del IPBI, sobre la base de dicha información proceder a la liquidación del tributo.

Que la Resolución Jerárquica es clara e inequívoca y no puede el demandante confundir a sus Autoridades afirmando que: "se ha demostrado que el Gobierno Autónomo Municipal de la ciudad de Cochabamba contaba con los estados financieros del Club Social", cuando por el contrario se ha demostrado que en etapa de fiscalización, Vista de Cargo y Determinativa, nunca se presentó documento alguno, sorprende la entidad no lucrativa demandante al hacer aseveraciones que no conciben con los hechos, es más, tanto la Resolución jerárquica como el Auto Motivado señalan en forma clara que los estados financieros presentados corresponden a las gestiones 2000 a 2004.

Sobre la prueba de reciente obtención se debe tomar en cuenta la SCP 1642/R de 15 de octubre de 2010, además, que la prueba que debe ser aportada en sede administrativa o en etapa recursiva debe ser conducente a los hechos, en el presente caso deberá existir prueba respecto las gestiones fiscalizadas como son 1995 y 2005, y no se encuentran dichas pruebas dentro los antecedentes administrativos y tampoco en etapa recursiva, debiendo tomar en cuenta la verificación que hasta qué punto la prueba constituye un aporte para la averiguación de la verdad material, sin que ello implique un desconocimiento total del derecho a la defensa de la otra parte, por lo que es necesario establecer límites en su presentación, dado que la etapa de revisión no puede constituirse en una nueva instancia, ante la cual, se pretenda regularizar la negligencia de las partes procesales que no adjuntaron la misma en la etapa de admonición ante el Juez o Tribunal de garantías, por lo tanto, su presentación será admisible únicamente hasta antes del sorteo del expediente y limitada a los siguientes casos: 1.- prueba que no pudo ser presentada ante el Juez o Tribunal de garantías, siempre y cuando se justifique las razones de ese impedimento; 2.- nueva prueba que demuestre la persistencia de las lesiones denunciadas a partir del mismo hecho generado. Lo que no implica la ampliación de los fundamentos de la acción; y 3.- Para denuncias de medidas de hecho conexas y accesorias, será posible la presentación de nueva prueba que demuestre que las lesiones denunciadas además de persistir, continúan suscitándose a través de otras acciones de similar naturaleza.

Respecto al debido proceso, indica que no se produce indefensión cuando una persona conoce del procedimiento que se sigue en su contra y actúa en el mismo en igualdad de condiciones, al respecto hace referencia a las



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

Exp. 643/2014. Contencioso Administrativo.- Club Social Cochabamba contra la Autoridad General de impugnación Tributaria.

Sentencias Constitucionales 249/05-R de 21 de marzo, 259/05 de 23 de marzo y 1534/03-R de 30 de octubre.

Con referencia a la nulidad del procedimiento de fiscalización en razón a la vulneración de la garantía constitucional non bis in ídem, de la revisión del recurso de alzada no se planteó ningún principio de non bis in ídem por lo que no ameritaría su consideración, y que solo a efectos de aclaración la fiscalización se trata de tres inmuebles, porque la presente trata sobre el inmueble N° 131026. Por lo tanto no existiría ningún incumplimiento a la garantía constitucional, ya que esta instancia se encuentra imposibilitada de poder emitir argumento alguno que no fue planteado en instancia de alzada en razón al principio de congruencia.

Sobre la nulidad del procedimiento de fiscalización como consecuencia de la utilización del método de determinación sobre base presunta; esta instancia jerárquica fue clara al desvirtuar la presentación de documentación alguna en etapa de fiscalización, razón por la cual se realizó la inspección técnica a los fines de determinar sobre base presunta, sin embargo, no existe nulidad alguna respecto al método de determinación ya que la administración municipal tiene amplias facultades para determinar en base a lo dispuesto por los arts. 43-II, 44 y 45 de la Ley N° 2492.

En relación a la prescripción de las facultades de investigación, control y fiscalización de la Administración Tributaria; la Resolución Administrativa P 036/2012, que resuelve dejar sin efecto el proceso de determinación de oficio con Orden de Fiscalización N° 2125 del año 2008 incluida la Resolución Determinativa N° 960 del año 2008, cabe señalar que estos puntos no fueron objeto de impugnación, en el memorial de recurso de alzada ni en el jerárquico, sino simplemente fueron planteados en alegatos orales, sin embargo, corresponde señalar y dejar claramente establecido que los puntos a resolver por esta instancia jerárquica no pueden ser otros que los impugnados a tiempo de interponer el recurso de alzada, por tanto no corresponde ingresar a mayores consideraciones.

II.2. Petitorio.

Solicita, se declare IMPROBADA la demanda contencioso administrativa interpuesta por el Club Social Cochabamba, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0466/2014 de 24 de marzo, emitida por la AGIT.

III. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

A efecto de resolver los fundamentos de la demanda, corresponde señalar que los antecedentes cumplidos en sede administrativa y los que cursan en el cuaderno del proceso, informan lo siguiente:

La Administración Tributaria Municipal el 11 de agosto de 2000, emitió la Resolución Técnico Administrativa N° 604/2000 que dispuso la exención del impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles (IPBI) del Club Social Cochabamba, como institución sin fines de lucro, menos la exención a las tasas por servicio.

Que de acuerdo a los arts. 10 inc. f) del DS. 24204 y 4 de la O.M. 1714/95, se desestiman las conclusiones emitidas mediante informe N° 512/2000, referentes a la aplicabilidad de la exención del IPBI al Club Social Cochabamba por las gestiones 1994 a 1999, quedando claro que la exención del IPBI concedida mediante la R.T.A. N° 604/2000 de 11 de agosto, son por las gestiones 2000 a 2004.

El 24 de julio de 2012 la Administración Tributaria Municipal notifico al representante del Club Social Cochabamba con la Orden de Fiscalización N° 577/2012, para la verificación del cumplimiento de sus obligaciones tributarias del IPBI, de las gestiones 1995 a 1999 y 2005 a 2010 del inmueble con código catastral N° 080000200100^a, ubicado en Noreste C, España N° 313; al efecto, solicito presentar el plano aprobado de regularización del lote y de construcciones del bien inmueble; comprobantes de pago; testimonio de propiedad; formulario de Registro Catastral, en caso de persona jurídica; Estados Financieros y Estados de la Cuenta de Activos Fijos de las Gestiones Auditadas.

El 14 de marzo de 2013, la Administración Tributaria Municipal emitió el Informe Final de Fiscalización N° 577/2012, señalando que de la inspección efectuada al predio se estableció para el inmueble del bloque A, los datos técnicos de superficie de terreno, superficie de construcción; material en vías: asfalto; antigüedad; datos que determinaron sobre base presunta una deuda tributaria de Bs. 945.177 que incluye el tributo omitido, interés y la multa por incumplimiento a deberes formales, correspondiente a las gestiones 1995 a 1999 y 2005 a 2010, tomando como base imponible el valor en tablas, por que el contribuyente no presento declaraciones juradas, ni estados financieros, estableciendo la conducta del contribuyente como evasión para la gestión 1995 a 1999 y como omisión de pago para las gestiones 2005 a 2010.

Emitida la Vista de cargo N° 577/2012, que establece sobre base presunta la deuda tributaria para el IPBI de las gestiones 1995 a 1999 en la suma de Bs. 553.914.- y para el IPBI de las gestiones 2000 a 2010 en la suma de Bs. 391.263.- asimismo, califico preliminarmente la conducta correspondiente a las gestiones 1995 a 1999, como evasión, sancionado con la multa del 50% del tributo omitido actualizado, y para las gestiones 2000 a 2010, como omisión de pago con la multa del 100%, finalmente, se le otorga 30 días al contribuyente para la presentación de descargos.

El 1 de julio de 2013 se emite la Resolución Determinativa N° 732/2013, que determina de oficio sobre base presunta la deuda tributaria del contribuyente para el IPBI de las gestiones 1995 a 1999 en la suma de Bs. 567.628.- y para el IPBI de las gestiones 2005 a 2010, en la suma de Bs. 393.788.- asimismo, sanciona la conducta por las gestiones 1995 a 1999 como evasión con la multa de 50% del tributo omitido actualizado, y para las gestiones 2005 a 2010, como omisión de pago con la multa del 100%. Ante la mencionada Resolución Determinativa el contribuyente presento recurso de alzada que fue resuelto por Resolución de Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0580/2013 de 16 de diciembre, que confirmo la Resolución Determinativa DIR N° 732/2013 de 1 de julio; resolución de alzada que fue impugnada en jerárquico, que por Resolución de Recurso Jerárquico AGIT



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

Exp. 643/2014. Contencioso Administrativo.- Club Social Cochabamba contra la Autoridad General de impugnación Tributaria.

-RJ 0466/2014 de 24 de marzo, confirmo la Resolución de Alzada y por ende la Resolución Determinativa inicialmente impugnada.

IV. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

Al existir denuncia de vulneración de normas legales tributarias, corresponde su análisis y consideración, estableciendo que el **objeto de la controversia** se refiere a determinar:

Si corresponde la nulidad de obrados hasta el vicio más antiguo, por haberse vulnerado el principio de non bis in ídem, aplicando erróneamente el procedimiento de fiscalización sobre base presenta y si las facultades de investigación, control y fiscalización de la Administración Tributaria Municipal prescribieron.

V. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

Que, la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, reviste características de juicio ordinario de puro derecho, cuyo conocimiento y resolución esta atribuido por mandato de los artículos 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, en concordancia con los artículos 778 al 781 del Código de Procedimiento Civil, siendo el objeto de acuerdo a las circunstancias acreditadas o no, conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, por cuanto el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico; por consiguiente, corresponde a este Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos sucedidos en fase administrativa y realizar control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Determinada la competencia de este Tribunal; antes de ingresar al análisis de la controversia formulada, es preponderante realizar las siguientes consideraciones:

El principio non bis in ídem o prohibición de doble juzgamiento y doble sanción como elemento sustancial del debido proceso, es aquel que reconoce tanto en el ámbito penal como en el administrativo esta prohibición e implica en términos generales de acuerdo con la jurisprudencia del Tribunal Constitucional: *"...la imposibilidad de que el Estado sancione dos veces a una persona por los mismos hechos. En la doctrina y jurisprudencia española, el principio implica la prohibición de imponer una doble sanción, cuando existe identidad de sujeto, del hecho y del fundamento respecto a una conducta que ya fue sancionada con anterioridad.*

En Bolivia, el principio del non bis in ídem, si bien no encuentra reconocimiento constitucional autónomo, encuentra protección como elemento de la garantía del debido proceso, establecida en el art. 16 de la CPE. En el Código de procedimiento penal, este principio se encuentra en el art. 4 que señala: Nadie será procesado ni condenado más de una vez por el mismo hecho, aunque se modifique su calificación o se aleguen nuevas circunstancias. La sentencia ejecutoriada dictada en el extranjero sobre

hechos que puedan ser conocidos por los tribunales nacionales producirá efecto de cosa juzgada. "El principio -como quedó precisado- no sólo tiene aplicación protectora en materia penal, sino también en materia administrativa, cuando se imponen sanciones por contravenciones cometidas contra la Administración en el ámbito de sus diferentes sectores (contravenciones al medio ambiente, al Código Tributario Boliviano, a la Ley General de Aduanas, etc.), en las cuales, si existe identidad en el hecho, en los sujetos y en el fundamento, no es posible imponer una nueva sanción, siendo aplicable el principio *non bis in ídem*" (SC 506/2005-R de 10 de mayo).

Por otro lado, el art. 42 de la Ley N° 2492, establece que: "Base imponible o gravable es la unidad de medida, valor o magnitud, obtenidos de acuerdo a las normas legales respectivas, sobre la cual se aplica la alícuota para determinar el tributo a pagar".

Existiendo dos métodos de determinación de dicha base imponible, de conformidad al art. 43 de la citada Ley N° 2492, que señala: "La base imponible podrá determinarse por los siguientes métodos: I. **Sobre base cierta**, tomando en cuenta los documentos e informaciones que permitan conocer en forma directa e indubitable los hechos generadores del tributo. II. **Sobre base presunta** en mérito a los hechos y circunstancias que, por su vinculación o conexión normal con el hecho generador de la obligación, permitan deducir la existencia y cuantía de la obligación".

Los arts. 66 y 100 de la Ley N° 2492, que en lo referente a las facultades de la Administración Tributaria de Control, Verificación, Fiscalización e Investigación y la obligación de ejercerlas, dice: "La Administración Tributaria dispondrá indistintamente de amplias facultades de control, verificación, fiscalización e investigación (...) 1) Exigir al sujeto pasivo o tercero responsable la información necesaria, así como cualquier libro, documento y correspondencia con efectos tributarios". Es también conveniente citar algunas de las obligaciones tributarias del sujeto pasivo establecidas en el art. 70 de la Ley N° 2492, vinculadas al presente caso; entre éstas: "1) Determinar, declarar y pagar correctamente la deuda tributaria en la forma, medios, plazos y lugares establecidos por la Administración Tributaria, ocurridos los hechos previstos en la Ley como generadores de una obligación tributaria; 4) Respalda las actividades y operaciones gravadas, mediante libros, registros generales y especiales, facturas, notas fiscales, así como otros documentos y/o instrumentos públicos, conforme se establezca en las disposiciones normativas respectivas; 6) Facilitar las tareas de control, determinación, comprobación, verificación, fiscalización, investigación y recaudación que realice la Administración Tributaria, observando las obligaciones que les impongan las leyes, decretos reglamentarios y demás disposiciones".

Así también se debe considerar, que la prescripción, "es una categoría general del Derecho, cuya finalidad es modular el efecto del paso del tiempo sobre la inactividad de quien pudiendo ejercer un derecho no lo hace" (García Novoa Cesar, Presidente del Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario ILAT. Memoria III Jornadas Bolivianas de Derecho Tributario 2010); y a decir de este autor, "su fundamento radica en la seguridad jurídica, pues las pretensiones deben ejercitarse en un lapso



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

Exp. 643/2014. Contencioso Administrativo.- Club Social Cochabamba contra la Autoridad General de impugnación Tributaria.

temporal razonable no siendo aceptable que cualquier sujeto de derecho quede indefinidamente a merced de la actuación de otro."

En materia tributaria "es un instrumento de seguridad jurídica y tranquilidad social, puesto que de otro modo, la administración tributaria tendría facultades para perseguir el cobro de impuestos generados siglos atrás" (...) "la razón de ser o finalidad de este instituto jurídico reside en la necesidad de preservar la paz y el orden de la sociedad ya que, de no poner un límite temporal a las exigencias de las personas o instituciones a reclamar extemporáneamente el pago de deudas o consolidación de sus derechos no satisfechos por negligencia propia, se desataría la violencia general durante generaciones entre acreedores y deudores. En otras palabras, el transcurso del tiempo, elemento puramente objetivo de la prescripción liberatoria debe concurrir conjuntamente con el elemento subjetivo cual es la inactividad del titular de la acción" (Derecho Tributario, Alfredo Benítez Rivas, Azul Editores, 2009, página 262).

Ingresando al análisis de las controversias planteadas, respecto a la supuesta nulidad del procedimiento de fiscalización por la vulneración del principio non bis in ídem, como la doctrina y jurisprudencia transcrita precedentemente refiere que este principio se basa en *la imposibilidad de que el Estado sancione dos veces a una persona por los mismos hechos*, en el presente caso, a decir del demandante, acusa que durante la tramitación del recurso jerárquico se habría probado que han existido dos procedimientos de fiscalización sobre el mismo contribuyente, el mismo impuesto, las mismas gestiones fiscales y el mismo bien inmueble, aspecto que en definitiva perfecciona los elementos constitutivos del "non bis in ídem" conforme al art. 17 de la Constitución Política del estado, como también hace referencia al art. 93-III de la Ley N° 2492. De la lectura de la Resolución determinativa N° 732/2013 de 1 de julio, cursante a fs. 1 a 8 del anexo 1, se evidencia que el proceso de fiscalización de las obligaciones tributaria del Club Social Cochabamba, se realizó únicamente del inmueble con registro N° 131026, ubicado en Noreste Calle C. España N° 313, por el pago de sus Impuestos a la Propiedad de Bienes Inmuebles de las gestiones 1995, 1996, 1997, 1998, 1999, 2005, 2006, 2007, 2008, 2009 y 2010, que por el método de base presunta se determinó la obligación tributaria del contribuyente, reflejado en cuadros que detallan dichas deudas que en los dos primeros cuadros muestra la determinación de las obligaciones tributarias, siendo que en los otros dos cuadros la multa por evasión de pago, lo cual no se puede considerar como una doble fiscalización, ya que de los montos determinados por el tributo omitido y la multa estos se basan en la fiscalización de un solo contribuyente, un inmueble y las gestiones detalladas a fiscalizar, por lo que no existe tal vulneración del principio non bis in ídem como el demandante afirma.

En relación a la nulidad del procedimiento por el método de determinación sobre base presunta utilizado, según consta de obrados (fs. 5 anexo 3) que una vez notificado el representante legal del Club Social Cochabamba con la Orden de Fiscalización 577 en el que anuncia el inicio de la fiscalización y además solicita la presentación de documentación respaldatoria al contribuyente, lo cual no fue cumplido según el acta de incumplimiento (fs. 34 del anexo 3), por lo que la Administración Tributaria Municipal en aplicación de los arts. 66 y 100 de la Ley 2492, utilizando las atribuciones que le franquea la Ley verificó e investigó los datos del padrón del

contribuyente que pudiera servirle para la determinación de la deuda tributaria del Club Social Cochabamba, es así que tomando como base imponible el valor en tablas, efectuó la determinación de la deuda tributaria sobre base presunta, ya que el art. 43-II de la Ley N° 2492, establece: *“en mérito a los hechos y circunstancias que, por su vinculación o conexión normal con el hecho generador de la obligación, permitan deducir la existencia y cuantía de la obligación”*, por lo que la determinación de la deuda tributaria sobre base presunta utilizada en el presenta caso fue la correcta.

Con relación a que si las facultades de investigación, control y fiscalización de la Administración Tributaria Municipal prescribieron, en aplicación del principio de congruencia, las resoluciones deben ceñirse con base en los puntos impugnados, es decir, que para la consideración del o los hechos impugnados estos deben haber sido inicialmente denunciado, así lo define la S.C. N°1475/2013 de 22 de agosto, que señala: *“la congruencia como principio característico del debido proceso, entendido en el ámbito procesal como la estricta correspondencia que debe existir entre lo peticionado y lo resuelto, ahora bien, esa definición general, no es limitativa de la coherencia que debe tener toda resolución, ya sea judicial o administrativa, y que implica también la concordancia entre la parte considerativa y dispositiva; sino que además, debe mantenerse en todo su contenido, efectuando un razonamiento integral y armonizado entre los distintos considerandos y razonamientos contenidos en la resolución. La concordancia del contenido de la resolución y su estricta correspondencia entre lo pedido, lo considerado y lo resuelto, conlleva a su vez la cita de las disposiciones legales que apoyan este razonamiento que llevo a la determinación que se asume. En base a esas consideraciones, es que quien administra justicia, emitirá fallos motivados, congruentes y pertinentes”*.

De lo mencionado precedentemente, en el caso de autos, el argumento de la prescripción no se observa que se haya planteado en recurso de alzada, como en recurso jerárquico, y siendo un argumento nuevo, este Tribunal en resguardo del principio de congruencia no puede pasar a analizarlo, además de que su análisis haría incurrir en per saltum.

V.4. Conclusiones.

Del análisis precedente, éste Tribunal Supremo de Justicia concluye que la autoridad jerárquica al emitir la Resolución, cumplió con la normativa administrativa legal citada, no habiéndose encontrado infracción y vulneración de derechos en la Resolución impugnada, acto administrativo sobre los que la autoridad jurisdiccional ejerció el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa. En consecuencia, conforme a los fundamentos expuestos corresponde mantener firme y subsistente la Resolución impugnada.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los arts. 4 y 6 de la Ley 620 Ley Transitoria para la Tramitación de los Procesos Contencioso y Contencioso Administrativo y art. 781 del Código de Procedimiento Civil, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda, consecuentemente se mantiene firme y subsistente la



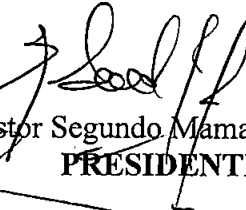
Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

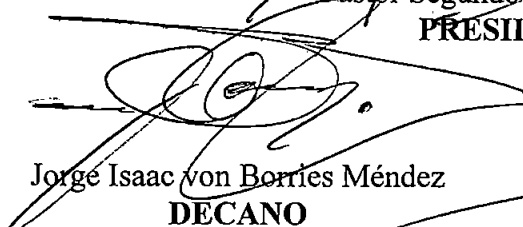
Exp. 643/2014. Contencioso Administrativo.- Club Social Cochabamba contra la Autoridad General de impugnación Tributaria.

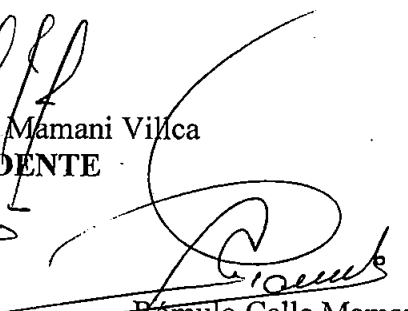
Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0466/2014 de 24 de marzo, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

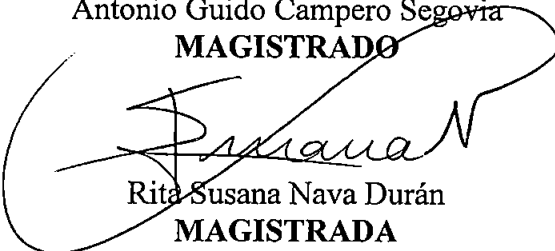
Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada.

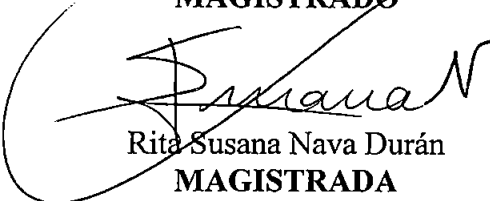
Regístrese, notifíquese y archívese.


Pastor Segundo Mamani Vilca
PRÉSIDENTE


Jorge Isaac von Borries Méndez
DECANO



Rómulo Calle Mamani
MAGISTRADO


Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO


Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA


Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO


Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA

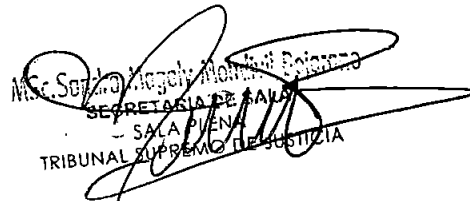

Maritza Suintura Juaniquina
MAGISTRADA


Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO




Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA PLENA

<p>SECRETARIA DE JUSTICIA COCHABAMBA BOLESA</p> <p>SESION: 2017</p> <p>SENTENCIA Nº 582 FECHA 12 de julio</p> <p>PROCESO DE RAZÓN Nº 1/2017</p> <p>Conforme</p> <p>VOTO DISIDENTE:</p>
--


M.C. Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA PLENA
- SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA