



**SALA PLENA**

**SENTENCIA:** 593/2017.  
**FECHA:** Sucre, 22 de agosto de 2017.  
**EXPEDIENTE:** 644/2014.  
**PROCESO :** Contencioso Administrativo.  
**PARTES:** Club Social Cochabamba contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.  
**MAGISTRADO RELATOR:** Jorge Isaac von Borries Méndez.

**VISTOS EN SALA PLENA:** La demanda contenciosa administrativa de fs. 30 a 38, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0465/2014 de 24 de marzo (fs. 13 a 28), el memorial de contestación de fs. 68 a 78, la réplica de fs. 83 a 85, la dúplica de fs. 89 a 90, el decreto de autos de fs. 147; los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada.

**I. CONTENIDO DE LA DEMANDA.**

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

Que, Diego Canelas Montaña, en su condición de representante legal del Club Social Cochabamba, en virtud del Testimonio de Poder 146/2014 (fs. 1 a 3), se apersonó por memorial de fs. 30 a 38, subsanado a fs. 42, manifestando que al amparo de los arts. 778 al 781 del Código de Procedimiento Civil y el art. 2 de la Ley 3092 (que modifica el Código Tributario Boliviano), interpone demanda contenciosa administrativa contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0465/2014 de 24 de marzo.

Señala que el 24 de julio de 2012, la Dirección de Recaudaciones del Gobierno Autónomo Municipal de Cochabamba inició el proceso de fiscalización a través de la Orden de Fiscalización N° 578/2012, con el fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias del Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles (IPBI) del Club Social Cochabamba, correspondientes al bien inmueble de su propiedad ubicado en la Calle México de esta ciudad, por las gestiones fiscales 1995 a 1999 y 2005 a 2010; a ese efecto el Gobierno Municipal notificó al contribuyente con las Ordenes de Fiscalización N° 171/2008 y 1655/2008 que según refiere, tienen identidad de sujeto, objeto y causa, infringiendo la garantía constitucional del *non bis in ídem*; al margen de que en ese momento, las facultades de la Administración Tributaria, para verificar, controlar y/o fiscalizar el IPBI, correspondiente a las gestiones fiscales mencionadas, se encontraban prescritas, empero sin competencia para hacerlo, inició un nuevo proceso de fiscalización, viciado de nulidad, a través de la Orden de Fiscalización N° 578/2012, determinando ilegalmente una deuda tributaria contra el Club Social.

Por otro lado, la Administración Tributaria determinó la materia imponible, utilizando el método sobre base presunta, arguyendo que el Club Social, no presentó la documentación requerida durante el procedimiento de

fiscalización, omitiendo considerar que se trata de una entidad sin fines de lucro, condición que obligaba al Gobierno Municipal a utilizar el valor del inmueble consignado en la cuenta de activos fijos de los Estados Financieros de la institución para poder determinar la obligación tributaria, sin embargo, obvió los estados financieros de las gestiones 2000 a 2004 que se encontraban en poder de la Administración Tributaria; consecuentemente, la ausencia de una correcta motivación de hecho y derecho en lo que concierne a la determinación de la cuantía de la deuda tributaria conforme exige el Código Tributario, vicia de nulidad la Resolución Determinativa N° 731/2013; aspectos que fueron reclamados en alzada y en instancia jerárquica, presentando en esta última documentos tales como, copia legalizada de la Resolución Técnico Administrativa N° 604/2000 a través de la cual la entonces Alcaldía Municipal, otorgó la exención del IPBI a favor del Club Social por el lapso comprendido entre los años 1997 a 2006; copia legalizada del memorial de 30 de diciembre de 2004, a través del que el Club Social solicitó la renovación de la exención del IPBI, y copia legalizada del Informe N° 176/2005 de 8 de julio de 2005, de evaluación técnica y financiera de los Estados Financieros del Club Social de las Gestiones 2000 a 2004; elementos que según señala, demuestran que el Gobierno Municipal contaba con los Estados Financieros del Club Social, a partir de los cuales debía establecer la deuda tributaria aplicando el método de determinación sobre base cierta.

Con relación a la garantía del *non bis in idem*, refiere que presentó los siguientes documentos: Memorial de 30 de enero de 2014, a través del cual el Club Social solicitó copias legalizadas de las Ordenes de Fiscalización N° 171/2008 y 1655/2008, que según indica, nunca fueron otorgadas, omisión ante la que el Club Social dejó sentado que esta prueba elemental se encontraba en poder de la Administración Tributaria. Al margen de ello el contador de la entidad informó que del proceso de reorganización de los archivos de la institución se obtuvieron 625 fojas de documentos relacionados, prueba que se presentó durante el procedimiento de verificación como de reciente obtención, habiéndose justificado su no presentación al desconocimiento de su existencia.

Asimismo en presentación de alegatos orales en conclusiones se expusieron aspectos como los siguientes: 1. La prescripción de las facultades de la Dirección de Recaudaciones de las gestiones fiscales mencionadas sobre el bien inmueble perteneciente al Club Social. 2. Las garantías procesales contenidas en los arts. 115 y 118 de la Constitución Política del Estado, relacionadas al derecho al debido proceso, a la defensa y a la presentación de pruebas.

La resolución jerárquica planteó como argumento central respecto a la determinación de la deuda sobre base presunta, el hecho de que la Dirección de Recaudaciones no contaba físicamente con los estados financieros de las gestiones fiscalizadas y respecto a la garantía del *non bis in idem* y la prescripción de las facultades de la Administración Tributaria, en desmedro del principio de verdad material, la AGIT rechazó los mismos y no realizó consideraciones de fondo, limitándose a confirmar la Resolución Determinativa DIR N° 731/2012.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 644/2014. Contencioso Administrativo.- Club Social Cochabamba contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

A pesar de la existencia de omisiones en la resolución jerárquica, y ante la solicitud expresa, la AGIT mediante Auto Motivado AGIT-RJ 0040/2014 de 11 de abril, rechazó la petición de aclaración y rectificación del Club Social.

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

### **I.2.1. Respeto al debido proceso.**

El demandante inicia la exposición de sus fundamentos, invocando el parágrafo II de los arts. 115 y 180 de la Constitución Política del Estado, relativos al derecho al debido proceso señalando que éste se aplica de manera transversal al procedimiento de fiscalización, a los recursos en sede administrativa ante la Autoridad de Impugnación Tributaria y en la presente demanda; refiriendo además que las actuaciones de la Administración Tributaria se presumen legítimas conforme al art. 65 del Código Tributario Boliviano y admiten prueba en contrario, adicionando que el procedimiento de verificación en aplicación del numeral 6 del art. 68 de la Ley N° 2492, debe garantizar a favor del contribuyente la sujeción de las reglas del debido proceso.

Así mismo cita el art. 74 núm. 1) del Código Tributario Boliviano, manifestando que los procedimientos tributarios administrativos, se encuentran sujetos a los principios del derecho administrativo determinados en el art. 4 de la Ley N° 2341, que son el principio de sometimiento a la ley, de verdad material y el principio de informalismo, concluyendo que la vulneración de cualquiera de estas garantías procedimentales deriva en la nulidad de puro derecho de las actuaciones administrativas.

### **I.2.2. Nulidad de Procedimiento de Fiscalización en razón a las vulneraciones a la garantía constitucional del *non bis in idem*.**

Manifiesta que durante la tramitación del recurso jerárquico, se probó de manera irrefutable que existieron dos procedimientos de fiscalización sobre el mismo contribuyente, el mismo impuesto, las mismas gestiones fiscales y sobre el mismo bien inmueble, perfeccionándose con estos elementos el principio "*non bis in idem*", establecido en el art. 117 de la Constitución Política del Estado, que prevé que nadie puede ser procesado ni juzgado más de una vez por el mismo hecho. Al respecto, cita la Sentencia Constitucional N° 0506/2005-R de 10 de mayo, concordante con el art. 93 de la Ley 2492 y concluye manifestando que este derecho fundamental, constituye parte indisoluble del conjunto de garantías constitucionales que hacen al debido proceso, que a criterio suyo, fue transgredido por la Dirección de Recaudaciones al momento de emitir la Orden de Fiscalización N° 578/2012, actuación que conlleva la nulidad de obrados del procedimiento de fiscalización, hasta el vicio más antiguo, es decir, la notificación con la citada orden.

### **I.2.3 Nulidad del Procedimiento de Fiscalización como consecuencia de la utilización del método de determinación sobre base presunta.**

Haciendo referencia a la disposición del art. 92 del Código Tributario Boliviano, respecto a la determinación de la obligación tributaria, refiere que en el caso presente, sobre el IPBI, la determinación adquirió la forma mixta, conforme al numeral 3) del art. 93 de la norma citada, señalando que el elemento esencial que permite a la Administración Tributaria determinar la obligación fiscal de manera directa e indubitable (sobre base cierta), son los estados financieros del contribuyente.

Refiere que cuando se desarrolla un procedimiento de determinación de oficio por parte del sujeto activo, la regla general contenida en el numeral 3) del art. 43 de la Ley N° 2492, establece que la determinación se realice sobre base cierta, y que el art. 44 de la misma norma establece que se podrá determinar la base imponible usando el método sobre base presunta, sólo cuando habiéndolos requerido, no posea los datos necesarios para su determinación sobre base presunta por no haberlos proporcionado el sujeto pasivo.

Luego de hacer referencia doctrinal respecto a la estimación de oficio y a la determinación sobre base presunta, resalta que el elemento de conexión entre la determinación de oficio y la legitimidad de aplicar el método de determinación sobre base presunta, es la ausencia de posesión o tenencia de medios por parte de la Administración Tributaria para determinar la materia imponible sobre base cierta, criterio que a su parecer, adquiere relevancia en el caso de autos pues la utilización del método de determinación sobre base presunta, no se legitima con la sola presentación de documentación por parte del sujeto pasivo, ya que los elementos directos para la determinación sobre base cierta pueden encontrarse en poder de la Administración Tributaria.

Señala 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, por lo mismo, la Administración Tributaria, no puede justificar la aplicación del método subsidiario o de última ratio siendo que contaba en su poder, elementos directos que permitían determinar la materia imponible sobre base cierta; es decir que la Dirección de Recaudaciones al contar con Estados Financieros del Club Social, estaba obligada a aplicar el método de determinación sobre base cierta conforme a las reglas generales estipuladas por los arts. 43 y 44 del Código Tributario, forzando la interpretación de la norma (*in dubio pro fisco*), aplicando indebidamente el método de determinación sobre base presunta.

Respecto al contenido mínimo de la Resolución Determinativa, hace referencia al numeral II del art. 99 de la Ley N° 2492; asimismo cita los arts. 27 y 28 de la Ley N° 2341, manifestando que respecto a estos requisitos de validez, la legislación boliviana determinó que su ausencia provoca la nulidad del acto, haciendo a continuación algunos apuntes doctrinales respecto a los elementos esenciales del acto administrativo y su relación con el tema de nulidades, remarcando que del análisis de la normativa citada se establece que la ausencia de los requisitos esenciales, viciarán de nulidad la Resolución Determinativa, circunstancia que desde



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 644/2014. Contencioso Administrativo.- Club Social Cochabamba contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

su perspectiva, se encuadra dentro de lo previsto por los incs. c) y d) del art. 35 de la Ley de Procedimiento Administrativo, concluyendo que estos aspectos aplicados en el caso concreto, derivan en la nulidad de pleno derecho del acto administrativo emitido por la Dirección de Recaudaciones, toda vez que no se fundamentó de manera correcta la legitimación de la aplicación del método sobre base presunta.

#### **I.2.4. Prescripción de las facultades de investigación, control y/o fiscalización de la Administración Tributaria.**

Manifiesta que las gestiones fiscales 1995, 1996, 1997, 1998 y 1999, se rigen por lo dispuesto por las reglas de prescripción contenidas en la ley 1340, misma que en su art. 50 establece que la acción de la Administración Tributaria para determinar la obligación impositiva, aplicar multas, intereses y recargos, prescribe en cinco años, plazo que puede ampliarse a siete años por circunstancias previstas en la misma norma; plazo que se computa a partir del 1 de enero de año calendario siguiente a aquel en que se produjo el hecho generador; en base a ello señala que las facultades de fiscalización de la Dirección de Recaudaciones por los periodos mencionados del IPBI, se encontraban prescritas al 24 de julio de 2012, fecha en la que se notificó con la Orden de Fiscalización N° 578/2012.

Por otro lado, las gestiones 2005, 2006, 2007, 2008, 2009 y 2010, en cuanto a la prescripción, se rigen por la Ley 2492, que en su art. 59 establece que prescriben a los cuatro años las facultades de la Administración Tributaria para controlar, investigar, verificar, comprobar y fiscalizar tributos, determinar la deuda tributaria e imponer sanciones; cómputo que inicia a partir del 1 de enero del año calendario siguiente a aquel en que se produjo el vencimiento del periodo de pago respectivo; norma en base a la cual, las facultades de fiscalización de la Dirección de Recaudaciones por los periodos mencionados por concepto de IPBI, se encontraban prescritas al 24 de julio de 2012, cuando se notificó la Orden de Fiscalización N° 578/2012.

En base a lo señalado, refiere que la Dirección de Recaudaciones ejerció las facultades prescritas, contraviniendo el ordenamiento jurídico nacional, determinando ilegalmente una deuda tributaria en contra del Club Social, incumpliendo su obligación de someter sus actos a la ley, conforme exige el inc. c) del art. 4 de la Ley 2341, aspectos que a su criterio, debieron ser observados por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, y al no haberlo hecho, corresponde la nulidad de la resolución jerárquica.

#### **I.2.5. Respecto al ilícito tributario.**

Respecto a la sanción por Omisión de Pago, manifiesta que resulta inaplicable la misma al presente caso, debido a que no se han configurado los elementos constitutivos del tipo de la citada contravención tributaria, pues la misma, contenida en el art. 165 de la Ley N° 2492, se configura cuando por acción u omisión, el contribuyente no paga o paga en menor cuantía la deuda tributaria o cuando no se efectúen las retenciones a las que está obligado, siendo en consecuencia, el elemento objetivo sustancial

constitutivo de la contravención, 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, es decir, 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 han configurado los elementos constitutivos del tipo de la citada contravención.

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

Concluyó el memorial solicitando que en virtud de los fundamentos expuestos, se pronuncie resolución declarando probada la demanda y se disponga la nulidad de obrados hasta el vicio más antiguo, es decir, la Orden de Fiscalización N° 578/2012 de 24 de julio de 2012, efectuada por la Dirección de Recaudaciones del Gobierno Autónomo Municipal de Cochabamba.

## **II.- DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA.**

Que, por providencia de fojas 43, se admitió la demanda contenciosa administrativa en la vía ordinaria de puro derecho, corriéndose en traslado a la autoridad demandada para que responda en el término de ley más el que corresponda en razón de la distancia, ordenando asimismo que remita los antecedentes que dieron lugar a la emisión de la resolución impugnada. Por otra parte, a efecto de la citación y emplazamiento a la autoridad demandada, se ordenó que la misma deberá ser citada mediante provisión citatoria, cuyo cumplimiento se encomendó a través de la Presidencia del Tribunal Departamental de Justicia de La Paz.

Se dispuso asimismo, que se libre orden instruida para la notificación del tercero interesado, la Dirección de Recaudaciones del Gobierno Autónomo Municipal de Cochabamba, en el domicilio señalado al efecto, encomendándose su cumplimiento a través del Tribunal Departamental de Justicia de Cochabamba.

Cumplida la diligencia de citación a la autoridad demandada, el 10 de septiembre de 2014 como consta a fs. 63, fue devuelta la provisión citatoria y recibida según cargo de fs. 65 vuelta, disponiéndose por providencia de fs. 80, su arrimo al expediente.

Asimismo, presentado el memorial de contestación a la demanda de fs. 68 a 78, fue providenciado a fs. 80, disponiendo que se tiene apersonado a Daney David Valdivia Coria en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, y teniéndose por respondida la demanda, se corrió traslado al demandante para la réplica.

En el memorial de contestación negativa a la demanda, luego de una relación de los argumentos expuestos por la demandante, la autoridad demandada señaló que no obstante estar plena y claramente respaldada en sus fundamentos técnico-jurídicos la resolución impugnada, cabe remarcar y precisar lo siguiente:



*Estado Plurinacional de Bolivia*  
*Órgano Judicial*

Exp. 644/2014. Contencioso Administrativo.- Club Social Cochabamba contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

**1.-** En cuanto a lo señalado por el demandante sobre los argumentos y pruebas presentadas durante el recurso jerárquico, señala que en los antecedentes administrativos no cursa ningún memorial del Club Social Cochabamba, ni balance alguno o estados financieros, presuntamente presentados por el demandante a la Alcaldía Municipal de Cochabamba tal como asegura en la demanda, existiendo más bien un acta de incumplimiento cursante en antecedentes administrativos que asegura el incumplimiento con el requerimiento de documentación.

Indica que la instancia jerárquica al respecto precisó en forma clara que el numeral IV.4.1, sobre la Exención del Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles, que la Alcaldía Municipal con la notificación de la Orden de Fiscalización N° 578/2012, realizada al Club Social Cochabamba, solicitó la presentación de un detalle de documentos otorgándole el plazo de 15 días; empero, no existe evidencia de la misma, por lo que la Administración Tributaria emitió el Acta de Incumplimiento, en el que se hace constar que no presentó la documentación requerida.

Asimismo, en el numeral X del mismo título IV.4.1, se señaló que al haberse realizado la inspección técnica por parte de la Administración Tributaria Municipal sobre los que se determinó la base imponible del IPBI, plasmado en la Vista de Cargo N° 4802 IPBI-OP-NP-2012-1 N° 578/2012, el contribuyente, habiendo sido notificado con la misma, no presentó descargo alguno que desvirtúe la pretensión de la Administración Tributaria y ante la inexistencia de pruebas, queda desvirtuado lo manifestado por el sujeto pasivo.

**2.-** En relación con el método de determinación sobre base presunta, manifiesta que las facultades de la administración Tributaria Municipal, 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, par. II, 44 y 45 del Código Tributario Boliviano, la Administración Tributaria puede proceder a la valuación del inmueble objeto de la fiscalización y establecer sobre base presunta la base imponible para la liquidación del IPBI, y sobre la base de dicha información, proceder a la liquidación del tributo, de tal manera que al no haber presentado el Club Social, documentación alguna, se realizó inspección técnica del inmueble con registro N° 131027, estableciendo los datos técnicos del inmueble, sobre los cuales determinó la base imponible del IPBI de las gestiones 1995 a 1999 y 2005 a 2010, plasmado en la Vista de Cargo N° 4802 IPBI-OP-NP-2012-1 N° 578/2012, que concluyó señalando que ante la falta de presentación de la documentación requerida, se realizó la determinación sobre base presunta, indicando además que se basó en la Proforma N° 1063836 de 13 de marzo de 2013, que detalla las características del inmueble.

**3.-** En lo relativo a la solicitud de rectificaciones y aclaraciones efectuado por el Club Social, indica que la resolución jerárquica es clara y el demandante no puede afirmar que se demostró que el Gobierno Autónomo Municipal de Cochabamba, contaba con los estados financieros del Club Social, siendo que contrariamente, se demostró en etapa de fiscalización, Vista de Cargo y Determinativa, que nunca se presentó documento alguno de descargo, siendo que los estados financieros presentados,

corresponden a las gestiones 2000 a 2004, como se señaló en la resolución jerárquica impugnada y en su auto motivado.

Sobre la prueba de reciente obtención, cita la Sentencia Constitucional 1642/R de 15 de octubre de 2010, en lo atinente al principio de oportunidad como presupuesto para la admisión de la prueba, señalando luego de la transcripción de un fragmento de la misma, que la prueba que debe ser aportada en sede administrativa o en etapa recursiva, debe ser conducente a los hechos, en el caso presente, debe ser prueba respecto de las gestiones 1995 a 1999 y 2005 a 2010, empero la misma no existe en antecedentes administrativos.

Continuó la autoridad demandada, citando la Sentencia Constitucional 0173/2012 de 14 de mayo y el Auto Supremo N° 237 de 6 de julio de 2012, reiterando a continuación que en el caso presente, la Administración Tributaria, no recibió ninguna documentación, y la presentada en etapa recursiva es referida a las gestiones 2000 a 2004, que no es pertinente al proceso.

**4.-** En referencia al debido proceso alegado, refiere que el demandante no puede fundar en su propia negligencia e incumplimiento de los deberes establecidos en el Código Tributario y el Código de Comercio, la pretensión deducida en la presente demanda, citando al respecto la Sentencia Constitucional 0788/2010-R de 2 de agosto y complementa señalando que la vulneración del derecho a la defensa planteado por el contribuyente no es tal porque no se produce la indefensión de una persona cuando esta conoce el procedimiento que se sigue en su contra y actúa en él, en igualdad de condiciones, refrendando su posición, invocando las Sentencias Constitucionales N° 249/05-R de 21 de marzo, 259/05 de 23 de marzo y 1534/03-R de 30 de octubre, para concluir señalando que en el caso presente, el demandante, asumió conocimiento de los actuados administrativos, apersonándose al proceso en el plazo para interponer recurso de alzada, lo que desvirtúa una supuesta afectación a su derecho a la defensa, porque queda claro que no se le provocó indefensión ni se violentó el debido proceso.

**5.-** Con relación a la nulidad del procedimiento de fiscalización en razón a la vulneración a la garantía constitucional del *non bis in idem*, reitera que en antecedentes no se evidencia ninguna prueba respecto al principio citado, consistente en otra Resolución Determinativa, Orden de Fiscalización, así como tampoco se planteó este aspecto en el recurso de alzada, por lo que considera que no amerita consideración alguna. Cita sobre el principio de congruencia, la Sentencia Constitucional 532/2014.

**6.-** Sobre la nulidad del procedimiento de fiscalización como consecuencia de la utilización del método de determinación sobre base presunta, señala que la instancia jerárquica fue clara al desvirtuar la presentación de documentación en etapa de fiscalización, razón por la que se realizó la inspección técnica a los fines de determinar sobre base presunta. Empero, no existe nulidad alguna respecto al método de determinación, toda vez 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.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 644/2014. Contencioso Administrativo.- Club Social Cochabamba contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Complementa señalando que en el caso de autos no se puede alegar falta de notificación ya que el representante del Club Social fue notificado personalmente con la Orden de Fiscalización y no presentó la documentación requerida, por lo que mal se puede decir que se produjo la indefensión del contribuyente. Citando las Sentencias Constitucionales N° 249/05-R de 21 de marzo, 259/05 de 23 de marzo y 1534/03-R de 30 de octubre, concluye reiterando que el contribuyente, asumió conocimiento de los actuados administrativos, apersonándose ante la Administración Tributaria, e interpuso recurso de alzada dentro de plazo, aspectos que desvirtúan una supuesta afectación a su derecho a la defensa y evidencia que no se produjo indefensión ni violación al debido proceso.

En relación a la prescripción de las facultades de Investigación, control y/o fiscalización de la Administración Tributaria, manifiesta que este punto no fue objeto de impugnación en el memorial de alzada ni en el recurso jerárquico, sino solamente en alegatos orales, sin embargo corresponde señalar que los puntos a resolver en la instancia jerárquica, no pueden ser otros que los impugnados en el recurso de alzada, por lo que no corresponde realizar mayores consideraciones.

Finaliza citando la línea doctrinal de la Autoridad de Impugnación Tributaria en el Sistema de Doctrina Tributaria SIDOT V.2, contenida en las resoluciones STG-RJ/0525/2007, AGIT-RJ/0153/2012, AGIT-RJ-0578/2012, AGIT-RJ-1823/2013; además invoca como jurisprudencia, la Sentencia Constitucional Plurinacional N° 0903/2012 de 22 de agosto y 1642/2010-R de 15 de octubre y señalando que lo expuesto evidencia que los argumentos del demandante no tienen fundamento valedero, de modo que la resolución jerárquica impugnada fue dictada en sujeción a lo solicitado por las partes, los antecedentes del proceso y la noma aplicable al caso, por lo que se ratifican en todos los fundamentos de la misma.

## **II.2.- Petitorio.**

Concluyó el memorial solicitando que en mérito a los fundamentos expuestos, este Supremo Tribunal de Justicia emita sentencia declarando improbadamente la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución AGIT-RJ 465/2014 de 24 de marzo, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

## **III.- ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.**

Continuando el trámite del proceso, se presentó el memorial de réplica que cursa de fojas 83 a 85, en el que se reiteraron los argumentos expresados en la demanda; fue providenciado a fs. 86, disponiéndose su arrimo al expediente y se corrió en traslado para la dúplica que fue presentada a fs. 89 a 90 y no habiendo más que tramitar, se decretó "autos para sentencia" a fs. 147.

Que el procedimiento Contencioso Administrativo, constituye una garantía formal que beneficia al sujeto administrado en el ejercicio del Poder Público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la administración que le sean gravosos, logrando el restablecimiento de los derechos lesionados con la interposición del proceso contencioso

administrativo, en el que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

En este marco legal, el artículo 778 del Código de Procedimiento Civil, establece que *"El proceso contencioso administrativo procederá en los casos en que hubiere oposición entre el interés público y el privado y cuando la persona que creyere lesionado o perjudicado su derecho privado, hubiere ocurrido previamente ante el Poder Ejecutivo reclamando expresamente del acto administrativo y agotando ante ese Poder todos los recursos de revisión, modificación o revocatoria de la resolución que le hubiere afectado"*. Que así establecida la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, en relación con los artículos 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en Sala Plena para la resolución de la controversia, por la naturaleza del procedimiento contencioso administrativo que reviste las características de juicio de puro derecho, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por la demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico, corresponde a este Supremo Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por la parte demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

En el desarrollo del proceso en sede administrativa, se cumplieron las siguientes fases, hasta su agotamiento, de cuya revisión se evidencia:

**III.1.-** El 24 de junio de 2012, la Administración Tributaria Municipal, notificó a Santiago Eduardo Lezana, representante del Club Social Cochabamba, con la Orden de Fiscalización N° 578/2012, a objeto de verificar el cumplimiento de sus obligaciones tributarias del IPBI, de las gestiones 1995 a 1999 y 2005 a 2010, del inmueble con Código Catastral N° 080012101200A, para lo que se solicitó la presentación de plano aprobado de regularización del lote y de construcciones del bien inmueble, comprobantes de pago, testimonio de propiedad, formulario de registro catastral, estados financieros y anexos de la cuenta de activos fijos de las gestiones auditadas; testimonio de representación y domicilio legal.

**III.2.-** El 13 de marzo de 2013, la Administración Tributaria Municipal, emitió la Vista de Cargo N° 4802 IPBI-OP-NP-2012-1 N° 578/2012, que establece sobre base presunta, la deuda tributaria para el IPBI de las gestiones 1995 a 1999, en aplicación de la Ley 1340, en la suma de Bs. 1.390.582 y para el IPBI de las gestiones 2005 a 2010, en aplicación de la Ley N° 2492, en la suma de Bs. 825.512, asimismo calificó preliminarmente la conducta, correspondiente a las gestiones 1995 a 1999, como evasión, según lo previsto en los arts. 114 y 116 de la Ley 1340, sancionándola con la multa del 50% del tributo omitido actualizado, y para las gestiones 2005 a 2010, como omisión de pago con la multa del 100% de conformidad a lo dispuesto en los arts. 165 de la Ley 2492 y 42 del DS. 27310.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

**III.3.-** El 1 de agosto de 2013, la Administración Tributaria Municipal, notificó de forma personal a Santiago Eduardo Lezana, representante legal del Club Social Cochabamba, con la Resolución Determinativa N° 731/2013 de 27 de junio de 2013, que determinó de oficio sobre base presunta la deuda tributaria del contribuyente para el IPBI de las gestiones 1995 a 1999, en aplicación de la Ley 1340, en la suma de Bs. 1.177,498, y para el IPBI de las gestiones 2005 a 2010, en aplicación de la Ley 2492, en la suma de Bs. 829.870, asimismo, sancionó la conducta por las gestiones 1995 a 1999, como evasión por la multa del 50% del tributo omitido actualizado, según lo previsto en los arts. 114 y 116 de la Ley N° 1340, y para las gestiones 2005 a 2010, como omisión de pago con la multa del 100%, de conformidad a lo dispuesto en los arts. 165 de la Ley N° 2492 y 42 del DS. 27310.

**III.4.-** En virtud de lo anterior, El Club Social Cochabamba, a través de su representante legal, interpuso recurso de alzada que fue resuelto mediante Resolución ARIT-CBA/RA 0579/2013 de 16 de diciembre (fs. 101 a 112, Anexo I), que resolvió confirmar la Resolución Determinativa DIR N° 731/2013 de 27 de junio de 2013, emitida por la Dirección de Recaudaciones del Gobierno Autónomo Municipal de Cochabamba.

**III.5.** Ante tal determinación, el Club Social Cochabamba, dedujo recurso jerárquico contra la resolución pronunciada en alzada, el que fue resuelto mediante la Resolución AGIT-RJ 0465/2014 de 24 de marzo (fs. 254 a 269, Anexo II), que decidió confirmar la Resolución de Alzada ARIT-CBA/RA 0579/2013 de 16 de diciembre, manteniendo firme y subsistente la deuda tributaria establecida en la Resolución Determinativa DIR N° 731 de 27 de junio de 2013.

#### **IV. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.**

Expuestos los antecedentes administrativos e ingresando a efectuar el control de legalidad sobre la aplicación de la ley, se establece:

Que el motivo de la *litis* dentro del presente proceso, tiene relación con las supuestas vulneraciones que se hubieran producido por la Autoridad Jerárquica al pronunciar la Resolución hoy impugnada, en sentido de haber vulnerado el derecho al debido proceso, de acuerdo con los siguientes supuestos: **1)** Si es evidente que correspondía la nulidad del procedimiento de fiscalización en razón a la vulneración de la garantía del *non bis in idem*. **2)** Si correspondía la nulidad del procedimiento de fiscalización como consecuencia de la utilización del método de determinación sobre base presunta. **3)** Si correspondía la prescripción de las facultades de investigación, control y/o fiscalización de la Administración Tributaria. **4)** Si es evidente que en el caso presente, no se han configurado los elementos constitutivos de la contravención de omisión de pago.

#### **V. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.**

##### **V.1.- Análisis y fundamentación.**

**V.1.1.-** Respecto a la nulidad del procedimiento de fiscalización en razón a la vulneración de la garantía constitucional del *non bis in idem*, alegada

por el demandante, en sentido que dicha garantía habría sido transgredida por la Dirección de Recaudaciones del Gobierno Municipal de Cochabamba, al momento de notificar la Orden de Fiscalización N° 578/2012, que a criterio del demandante, conlleva la nulidad de obrados del procedimiento de fiscalización hasta el vicio más antiguo, es decir hasta la referida orden, corresponde señalar lo siguiente:

El principio "*non bis in idem*", se encuentra consagrado en la Constitución Política del Estado como una garantía jurisdiccional en virtud a que se encuentra contemplado en el art 117.II y que a la letra indica: "*Nadie será procesado ni condenado más de una vez por el mismo hecho*"; asimismo, el principio *non bis in idem* o prohibición de doble juzgamiento y doble sanción como elemento consustancial del debido proceso, mismo que se reconoce tanto en el ámbito penal como en el administrativo, 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 este sentido, existirá vulneración del *non bis in idem*, no sólo cuando se sanciona sino también cuando se juzga nuevamente a una persona por un mismo hecho"(...). 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 idem*" (SC 506/2005-R de 10 de mayo).

El demandante refiere en los antecedentes de hecho de su demanda, que durante la gestión 2008, el Gobierno Autónomo Municipal de Cochabamba, notificó al Club Social con las Órdenes de Fiscalización N° 171/2008 y 1655/2008, que tuvieron como objeto, verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias del Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles del Club Social, correspondiente al bien inmueble, ubicado en calle México, por las gestiones 1995 a 1999, alegando que entre las órdenes de fiscalización referidas y la Orden de Fiscalización 578/2012, existiría identidad de sujeto, objeto y causa, aspecto que atentaría contra la garantía del *non bis in idem*.

De la revisión de obrados, se verifica que de fs. 221 a 224 cursa memorial presentado por la entidad demandante, ofreciendo pruebas de reciente obtención, en el que además reclama la nulidad del procedimiento en función a que al margen de la Orden de Fiscalización N° 578/2012, existirían múltiples procedimientos de fiscalización referidos al mismo inmueble, ubicado en calle México s/n y a los mismos periodos fiscalizados, 1995 a 1999 y 2005 a 2010, por concepto del IPBI, concretamente las Ordenes de Fiscalización N° 1655/2008 y 171/2008, señalando que fruto de un proceso de reorganización de los archivos de la institución, el contador de la misma habría encontrado documentación relativa a la Alcaldía Municipal de Cochabamba, resaltando que se desconocía respecto a la existencia de dicha documentación, y adjuntando en calidad de prueba de reciente obtención los siguientes documentos: Fotocopia legalizada de la Nota de 2 de enero de 2014, fotocopia legalizada



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

Exp. 644/2014. Contencioso Administrativo.- Club Social Cochabamba contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

de la Nota de 10 de enero de 2014, fotocopia legalizada de la Nota de 20 de enero de 2014 y original del memorial de 31 de enero de 2014, por las que se solicita a la Dirección de Recaudaciones del Gobierno Autónomo de Cochabamba, fotocopias legalizadas de las Ordenes de fiscalización N° 1655/2008 y 171/2008.

Continuando con lo manifestado, en cuanto a la prueba, el art. 76 de la Ley N° 2492, prevé que en los procedimientos tributarios administrativos y jurisdiccionales, quien pretenda hacer valer sus derechos, deberá probar los hechos constitutivos de los mismos. A su vez el art. 81 de la misma norma establece que la prueba se apreciará de acuerdo a las reglas de la sana crítica, siendo admisibles solo las que cumplan con los requisitos de pertinencia y oportunidad. Por su parte el art. 219, inc. d) del Código Tributario Boliviano, dispone que en el Recurso Jerárquico solo podrán presentarse pruebas de reciente obtención a las que se refiere el art. 81 de la misma norma, dentro de un plazo de 10 días siguientes a la notificación con la Admisión del recurso por el Superintendente Tributario Regional.

Al respecto, la resolución jerárquica menciona que en esa instancia, el contribuyente presentó los documentos consistentes en: fotocopias legalizadas de 2, 10 y 20 de enero de 2014, memorial de 30 de diciembre de 2004 dirigido al Honorable Consejo Municipal de Cochabamba, Balance General de las gestiones 2000 en fotocopias simples, la resolución Técnico Administrativa N° 604/2000 de 11 de agosto de 2000, fotocopias simples del Informe N° 176/2005 de 8 de julio de 2005 de la Municipalidad de Cochabamba y en original, memorial de 31 de enero de 2014.

Ahora bien, toda la prueba a la que se hace referencia, no acredita la existencia de los procedimientos de fiscalización anteriores al que motivó la emisión de la Orden de Fiscalización N° 578/2014.

**V.1.2.** En cuanto a la nulidad del Procedimiento de Fiscalización como consecuencia de la utilización del método de determinación sobre base presunta reclamada por el demandante, se tiene:

El art. 43 de la Ley 2492, respecto a los métodos de Determinación de la Base Imponible, prevé: *"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 cuando concurra alguna de las circunstancias reguladas en el artículo siguiente. III. Cuando la Ley encomiende la determinación al sujeto activo prescindiendo parcial o totalmente del sujeto pasivo, esta deberá practicarse sobre base cierta y solo podrá realizarse la determinación sobre base presunta de acuerdo a lo establecido en el Artículo siguiente, según corresponda. En todos estos casos la determinación podrá ser impugnada por el sujeto pasivo, aplicando los procedimientos previstos en el Título III del presente Código".*

Por otra parte, el art. 44 de la misma norma, respecto a las circunstancias para la Determinación sobre base presunta, establece que: *"La Administración Tributaria podrá determinar la base imponible usando el*

*método sobre base presunta, sólo cuando habiéndolos requerido, no posea los datos necesarios para su determinación sobre base cierta por no haberlos proporcionado el sujeto pasivo, en especial, cuando se verifique al menos alguna de las siguientes circunstancias relativas a este último...”*

En la misma línea, el art. 45 del cuerpo normativo citado, sobre los medios para la determinación sobre base presunta dispone: *“I. Cuando proceda la determinación sobre base presunta, ésta se practicará utilizando cualquiera de los siguiente métodos que serán precisados a través de la norma reglamentaria correspondiente: 1. Aplicando datos, antecedentes y elementos indirectos que permitan deducir la existencia de los hechos imponibles en su real magnitud. 2. Utilizando aquellos elementos que indirectamente acrediten la existencia de bienes y rentas, así como de los ingresos, ventas, costos y rendimientos que sean normales en el respectivo sector económico, considerando las características de las unidades económicas que deban compararse en términos tributarios. 3. Valorando signos, índices o módulos que se den en los respectivos contribuyentes según los datos o antecedentes que se posean en supuestos similares o equivalentes...”*

Ahora bien, de la revisión de obrados se observa que la Administración Tributaria Municipal, a tiempo de iniciar el procedimiento determinativo, con la notificación con la Orden de Fiscalización N° 578/2012 al contribuyente, solicitó presentar los siguientes documentos: Plano aprobado de regularización del lote y construcciones del bien inmueble, comprobantes de pago, testimonio de propiedad, formulario de registro catastral, estados financieros y anexos de las cuentas de activos fijo, otorgándole el plazo de 15 días para su presentación, requerimiento que no fue cumplido por el contribuyente, y así lo acredita el Acta de Incumplimiento emitido por la Administración Tributaria Municipal, haciendo constar este extremo.

Bajo ese contexto, la Administración Tributaria Municipal, efectuó la inspección técnica del inmueble, con registro N° 131027, estableciendo los datos y características técnicas del inmueble sobre los cuales se determinó la base imponible del IPBI de las gestiones 1995 a 1999 y 2005 a 2009, aspectos que sirvieron de fundamento para la emisión de la Vista de Cargo N° 4802 IPBI-OP-NP-2012-1 N° 57872012, que claramente estableció que se realizó la determinación sobre base presunta, ante la falta de la documentación requerida en la Orden de Fiscalización.

Más adelante, la Administración Tributaria Municipal, emitió la Resolución Determinativa DIR N° 731/2013 de 27 de junio, ante la persistencia del contribuyente de no aportar con los documentos requeridos, confirmando por este aspecto (la no presentación de la documentación solicitada), la determinación de la base imponible sobre base presunta, considerando para ello únicamente, la inspección técnica del inmueble, a la que se hizo referencia precedentemente, toda vez que no se contaba con los estados financieros de la institución fiscalizada.

Al respecto, el demandante resaltó en su memorial de demanda que el elemento de conexión entre la determinación de oficio y la legitimidad de



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

Exp. 644/2014. Contencioso Administrativo.- Club Social Cochabamba contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

aplicar el método de determinación sobre base presunta, es la ausencia de posesión o tenencia de medios por parte de la Administración Tributaria para determinar la materia imponible sobre base cierta, aspecto que tendría especial relevancia en el caso de autos, en el entendido que el método de determinación sobre base presunta, no se legitima con la sola falta de presentación de documentación de parte del sujeto pasivo, y que en el caso presente, el sujeto pasivo, mediante memorial de ofrecimiento de pruebas de reciente obtención, demostró que la Dirección de Recaudaciones, contaba con los estados financieros del Club Social, que en la cuenta de activos fijos consigna el precio del bien inmueble, aspecto que le permitía a la Administración Tributaria la determinación de la deuda sobre base cierta, toda vez que tenía en su poder, los elementos directos para tal efecto.

Al respecto, evidentemente la resolución jerárquica impugnada, hace referencia a los estados financieros presentados por el contribuyente, empero hace también notar que los mismos correspondían a las gestiones fiscales 2000 a 2004, los cuales fueron presentados con motivo de obtener el beneficio de exención tributaria, sin embargo las mismas serían impertinentes, toda vez que en el caso presente la fiscalización practicada corresponde a las gestiones 1995 a 1999 y 2005 a 2010.

Lo expuesto permite entonces, ratificar lo determinado por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, respecto al empleo del método de determinación de la deuda sobre base presunta, ante la ausencia de la documentación que permita una determinación sobre base cierta; así mismo lo reconoce el contribuyente, al señalar en parte de la demanda, luego de transcribir el numeral 3 del art. 93 de la Ley N° 2492 que: *"...el elemento esencial que permite a la Administración Tributaria determinar la obligación fiscal de manera directa e indubitable (sobre base cierta), son los Estados Financieros del contribuyente"*; en ese entendido, resultan faltos de respaldo los argumentos del demandante, solicitando la nulidad de la resolución determinativa, con el argumento que el método empleado para la determinación de la deuda tributaria, sobre base presunta, no sería el correcto, argumentos que quedaron desvirtuados con el análisis precedente.

**V.1.3.** En cuanto a la prescripción de las facultades de investigación, control y/o fiscalización de la Administración Tributaria, respecto de las gestiones 1995 a 1999 y 2005 a 2010 del IPBI, la resolución jerárquica impugnada manifestó que: *"...estos puntos no fueron objeto de impugnación en el memorial de Recurso de Alzada ni en el Recurso Jerárquico, sino solamente fue planteado 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 en mayores consideraciones"*.

Sobre el particular, de la lectura de los recursos de alzada y jerárquico se advierte que el demandante, no reclamó este aspecto en ninguna de las instancias mencionadas, por lo que no resulta posible ingresar a su consideración en esta etapa, toda vez que la labor del Tribunal Supremo de Justicia en el proceso contencioso administrativo, consiste en efectuar el

control de legalidad de las actuaciones de la autoridad jerárquica, encontrándose impedido de realizar dicho control, sobre aspectos que no fueron de su conocimiento y que no fueron objeto de análisis en la resolución jerárquica, en resguardo del principio de congruencia, razón por la cual, este Supremo Tribunal de Justicia se ve impedido de ingresar en mayores consideraciones.

Es oportuno recordar que el principio de congruencia que hace a la garantía del debido proceso, marca al juez o autoridad administrativa, el camino para llegar a la resolución final y fija un límite a su poder discrecional. El juez no puede tomar en cuenta hechos o pruebas no alegados por las partes y a ellos debe limitarse en la decisión final.

Sobre el particular, es oportuno señalar que Hernando Devis Echandía, sostiene en su Teoría General del Proceso, que el principio de congruencia es: *"...el principio normativo que delimita el contenido de las resoluciones judiciales que deben proferirse, de acuerdo con el sentido y alcance de las peticiones formuladas por las partes (en lo civil, laboral, y contencioso-administrativo) o de los cargos o imputaciones penales formulados contra el sindicado o imputado, sea de oficio o por instancia del ministerio público o del denunciante o querellante (en el proceso penal), para el efecto de que exista identidad jurídica entre lo resuelto y las pretensiones o imputaciones y excepciones o defensas oportunamente aducidas, a menos que la ley otorgue facultades especiales para separarse de ellas... los derechos de acción y de contradicción imponen al Estado el deber de proveer mediante un proceso y por una Sentencia, cuyo alcance y contenido están delimitados por las pretensiones y las excepciones que complementan el ejercicio de aquellos derechos"*.

Por su parte, la Sentencia Constitucional N° 1475/2013 de 22 de agosto, señala: *"...la congruencia como principio característico del debido proceso, entendida 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 de 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 ese razonamiento que llevó a la determinación que se asume. En base a esas consideraciones, es que quien administra justicia, emitirá fallos motivados, congruentes y pertinentes"*.

En este caso el jerárquico no OMITIÓ pronunciarse sobre algo que fue motivo de impugnación en relación con la resolución de alzada, lo que ocurrió fue que el contribuyente no solicitó en ninguna de las instancias administrativas, la prescripción del IPBI de los periodos mencionados, en ese sentido, cabe tener presente lo dispuesto por el art. 1498 del Código Civil, que determina: *"Los jueces no pueden aplicar de oficio la prescripción que no ha sido opuesta o invocada por quien o quienes podían valerse de ella"*.



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

Exp. 644/2014. Contencioso Administrativo.- Club Social Cochabamba contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Otro principio que debe ser tomado en cuenta para su aplicación en el presente caso, es el de preclusión; es decir, que el derecho que no ha sido ejercitado o que no se ha hecho valer en su oportunidad, caduca, no pudiendo retrotraerse el proceso a etapas ya vencidas.

El Código Civil, en su artículo 1497, dispone: “*La prescripción puede oponerse en cualquier estado de la causa, aunque sea en ejecución de sentencia si está probada.*” Dicho en otras palabras, la prescripción puede ser opuesta, si ésta ya quedó probada, que no es lo mismo que la posibilidad de interponer la excepción de prescripción en cualquier momento o etapa procesal.

**V.1.4.** Similar situación ocurre con el último punto de controversia, respecto al ilícito tributario, en sentido que la sanción por omisión de pago resulta inaplicable en el presente caso, toda vez que no se hubieran configurado los elementos constitutivos del tipo de la contravención citada; este aspecto tampoco fue planteado en ninguna de las instancias administrativas, por lo cual no existe pronunciamiento de la autoridad jerárquica al respecto; en ese entendido, como ya se manifestó, la resolución de la demanda, debe circunscribirse a lo resuelto por el jerárquico, que a su vez debe resolver sobre aquello que fue motivo de pronunciamiento por el de alzada, ejercitando el derecho en la etapa procesal correspondientes, por lo que tampoco corresponde a este Supremo Tribunal de Justicia emitir pronunciamiento sobre este punto.

## V. Conclusiones.

La fundamentación precedentemente efectuada en el marco de la congruencia con los argumentos hechos esgrimidos por el demandante, permite concluir que no ha justificado ni demostrado su pretensión, por cuanto la Autoridad General de Impugnación Tributaria, al confirmar la resolución de alzada, no vulneró los principios del debido proceso y derecho a la legítima defensa consagrados en el parágrafo II del art. 115, en relación con el parágrafo I del art. 180, ambos de la Constitución Política del Estado, toda vez que el demandante tuvo amplia posibilidad de ejercer su derecho a la defensa, y aportar prueba de descargo, que respalde sus afirmaciones, en ese sentido, no fueron coartados los derechos consagrados en la norma constitucional; por otro lado, la Autoridad General de Impugnación Tributaria, se pronunció sobre todos los puntos planteados por el recurrente en fase administrativa, y realizó correcta valoración e interpretación de los hechos, en su argumentación técnica-jurídica que se ajusta a derecho. En consecuencia, 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 artículos 4 y 6 de la Ley N° 620, Ley Transitoria para la Tramitación de los Procesos Contencioso y Contencioso Administrativos, y artículo 781 del Código de Procedimiento Civil, falla en única instancia, declarando **IMPROBADA** la demanda de fs. 30 a 38 de obrados, interpuesta por el Club Social Cochabamba, y en su mérito, mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0465/2014 de 24 de marzo, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

No suscribe el Magistrado Pastor S. Mamani Villca por emitir voto disidente.

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

*Regístrese, notifíquese y archívese.*

  
Jorge Isaac von Borries Méndez  
**DECANO**

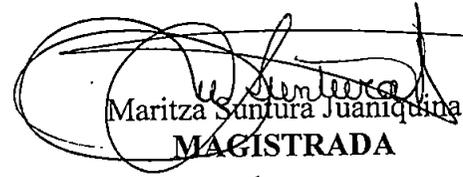
  
Rómulo Calle Mamani  
**MAGISTRADO**

  
Antonio Guido Campero Segovia  
**MAGISTRADO**

  
Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano  
**MAGISTRADO**

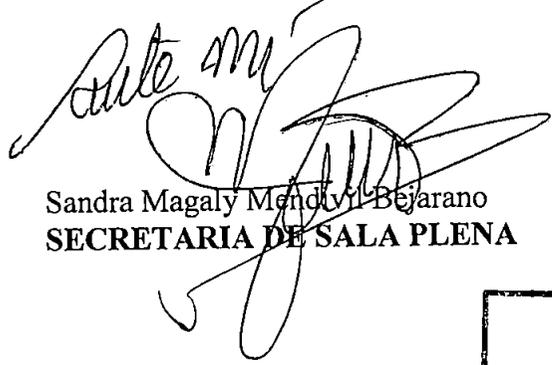
  
Rita Susana Nava Durán  
**MAGISTRADA**

  
Norka Natalia Mercado Guzmán  
**MAGISTRADA**

  
Maritza Santura Juaniquina  
**MAGISTRADA**



  
Eidel Marcos Tordoya Rivas  
**MAGISTRADO**

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

**TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA  
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA  
SALA PLENA**

GESTIÓN: ... 2017 .....

SENTENCIA N° 393 ..... FECHA 22 de agosto .....

LIBRO TOMA DE RAZÓN N° ... 02/2017 .....

Dr. Pastor S. Mamani Villca

**VOTO DISIDENTE:** .....

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